

**Міністерство освіти і науки України
Подільський спеціальний навчально-реабілітаційний
соціально-економічний коледж**

**СКРИПНИК А.Ю., КОРКУШКО О.Н., ЛАВРУК О.В.,
ГОДНЮК І.В., КУШНІР Л.А.,
СВИРИДА О.В., ШЕВЧУК Н.С., ГЕРАСИМОВА Т.І.**

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ (ФІНАНСОВИЙ) ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ У СХЕМАХ І ТАБЛИЦЯХ: ІСТОРІЯ ТА СЬОГОДЕННЯ

Навчально-методичний посібник



**м. Кам'янець-Подільський
2020**

**Міністерство освіти і науки України
Подільський спеціальний навчально-реабілітаційний
соціально-економічний коледж**

**СКРИПНИК А.Ю., КОРКУШКО О.Н., ЛАВРУК О.В.,
ГОДНЮК І.В., КУШНІР Л.А.,
СВИРИДА О.В., ШЕВЧУК Н.С., ГЕРАСИМОВА Т.І.**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ (ФІНАНСОВИЙ) ОБЛІК
ТА КОНТРОЛЬ У СХЕМАХ І ТАБЛИЦЯХ:
ІСТОРІЯ ТА СЬОГОДЕННЯ**

Навчально-методичний посібник

**м. Кам'янець-Подільський
2020**

Бухгалтерський (фінансовий) облік та контроль у схемах і таблицях: історія та сьогодення

Рекомендовано до друку рішенням Вченої ради Подільського спеціального навчально-реабілітаційного соціально-економічного коледжу, протокол № 5 від 12.02.2020р.

Рецензенти:

- Лучик С. Д.** – д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування Чернівецького торговельно-економічного інституту Київського національного торговельно-економічного університету;
- Тріпак М. М.** – заслужений працівник освіти України, к.е.н., доцент, директор Подільського спеціального навчально-реабілітаційного соціально-економічного коледжу.

Укладачі:

- Скрипник А. Ю.** – д.і.н., доцент Подільського спеціального навчально-реабілітаційного соціально-економічного коледжу (Тема 1);
- Коркушко О. Н.** – к.е.н., доцент Подільського спеціального навчально-реабілітаційного соціально-економічного коледжу (Тема 7, Тема 8);
- Лаврук О. В.** – к.е.н., викладач Подільського спеціального навчально-реабілітаційного соціально-економічного коледжу (Тема 13);
- Годнюк І. В.** – к.е.н., доцент Подільського спеціального навчально-реабілітаційного соціально-економічного коледжу (Тема 10, Тема 11, Тема 12);
- Кушнір Л. А.** – к.е.н., доцент Подільського спеціального навчально-реабілітаційного соціально-економічного коледжу (Тема 5, Тема 6);
- Свирида О. В.** – викладач Подільського спеціального навчально-реабілітаційного соціально-економічного коледжу (Тема 4, Тема 9);
- Шевчук Н. С.** – викладач Подільського спеціального навчально-реабілітаційного соціально-економічного коледжу (Тема 2, Тема 3);
- Герасимова Т. І.** – викладач Подільського спеціального навчально-реабілітаційного соціально-економічного коледжу (Тема 14).

Скрипник А. Ю., Коркушко О. Н., Лаврук О. В., Годнюк І. В., Кушнір Л. А., Свирида О. В., Шевчук Н. С., Герасимова Т. І. Бухгалтерський (фінансовий) облік та контроль у схемах і таблицях: історія та сьогодення : навч.-метод. посібник. Подільський спеціальний навчально-реабілітаційний соціально-економічний коледж / Кам'янець-Подільський. Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету "Економічна думка", 2020. 310 с.

Навчально-методичний посібник «Бухгалтерський (фінансовий) облік та контроль у схемах і таблицях: історія та сьогодення» за своєю структурою побудований згідно з освітньо-професійною програмою за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування».

У навчально-методичному посібнику розкрито історичні аспекти облікової справи в Україні, облік та контроль господарської діяльності у вигляді схем, рисунків і таблиць, що дає можливість студентам засвоїти теоретичні питання з бухгалтерського (фінансового обліку) та контролю. Навчально-методичний посібник сформовано з дотриманням чинних нормативно-правових та законодавчих актів України, що регулюють питання ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

Зміст

Тема 1. ІСТОРІЯ ОБЛІКОВОЇ СПРАВИ В УКРАЇНІ.	4
Тема 2. ОСНОВИ ПОБУДОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО (ФІНАНСОВОГО) ОБЛІКУ В УКРАЇНІ	21
Тема 3. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ	33
Тема 4. ОБЛІК ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ.	68
Тема 5. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ	94
Тема 6. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ	105
Тема 7. ОБЛІК ЗАПАСІВ І ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА	139
Тема 8. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ	160
Тема 9. ОБЛІК ПРАЦІ ТА РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ. ...	182
Тема 10. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ. ...	207
Тема 11. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ	221
Тема 12. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА.	245
Тема 13. ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ І ТЕХНОЛОГІЇ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ.	262
Тема 14. ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ.	280

Тема 1. ІСТОРІЯ ОБЛІКОВОЇ СПРАВИ В УКРАЇНІ

Мета та об'єкт дослідження – історія й розвиток бухгалтерського обліку становлять суттєвий компонент цивілізаційного поступу людства. Факт існування господарських відношень у соціумах вимагав створення дієвих прийомів визначення наявного у власника майна та контролю за його використанням. Бухгалтерський облік постійно вдосконалювався на кожному з етапів еволюції суспільства, розширювалися, уточнювалися та переглядалися його теоретичні основи і практика здійснення. У наш час, в умовах змін у світовій економічній реальності, виникає потреба в концептуально нових розробках та коригуванні вже існуючих засад бухгалтерського обліку. Отже, знання історії обліку винятково важливе для розуміння сучасного стану та оцінки можливих напрямів його подальшого розвитку та удосконалення.

План

1. ВИНИКНЕННЯ ПЕРВІСНИХ ЗНАНЬ ЗА ЧАСІВ ДАВНЬОЇ Й СЕРЕДНЬОВІЧНОЇ ІСТОРІЇ УКРАЇНИ.
2. РОЗВИТОК ОБЛІКУ НА ТЕРЕНАХ УКРАЇНИ НАПРИКІНЦІ XVII – XIX СТ.
3. ЕВОЛЮЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ У XX – НА ПОЧАТКУ XXI СТ.

Ключові слова: *українські землі, історія обліку, бухгалтерська справа, економіка, господарство, грошовий обіг.*

1. ВИНИКНЕННЯ ПЕРВІСНИХ ЗНАНЬ ЗА ЧАСІВ ДАВНЬОЇ Й СЕРЕДНЬОВІЧНОЇ ІСТОРІЇ УКРАЇНИ.

Заглиблення в історичні джерела дозволяє сучасним дослідникам прослідкувати основні стадії еволюціонування бухгалтерського обліку. Перший етап позначений моментом виникнення товарно-грошових відносин у Стародавньому світі – і до XVI ст.; другий – з кінця XVI ст. в епоху Середньовіччя – до кінця XIX ст. в Новий час; третій – з початку XX ст. – до сьогодення [1, с. 284].

Студіювання навчальної дисципліни «Історія розвитку бухгалтерського обліку» дає змогу набути необхідні знання з минулого бухгалтерської справи, її витоків та історичної тяглості протягом століть у якості економічної науки, навчити аналізувати, досліджувати й оцінювати бухгалтерський облік в

історичному ракурсі та на цій основі виводити основні тенденції розвитку облікової науки на її сучасному етапі.

Факт появи обліку як суспільного-економічного явища пов'язаний з першими паростками людської цивілізації шість тисяч років тому. Перші кроки тоді ще примітивного обрахування мали у подальшому величезні наслідки для історії, а потреби господарського життя спонукали до стимулювання і удосконалення цих знань.

На території сучасної України у V–II тис. до н. е. існувала потужна **Трипільська культура**. Археологічні знахідки свідчать про високий рівень цивілізації, що мала розвинені ремесла та господарство, де повинен був існувати відповідний облік майна. Вироби з глини і якісний рівень гончарства дозволяють припускати, що це могли бути глиняні таблички чи статуетки. Ймовірно, облік здійснювався з використанням найбільш поширеного матеріалу, що існував на цій території. Вчені з'ясували, що трипільці використовували глиняні кульки різного діаметру для обліку зерна, худоби та інших продуктів. При цьому найбільша кулька означає число 360, тобто кількість днів у році, середня – 60 (що дорівнює загальній кількості суглобів на пальцях рук і ніг), 10 – кількості пальців на руках і ногах [2, с. 459].

З кінцем бронзового віку в Україні пов'язане місцеве виробництво бронзи та висока ливарна техніка. На цю добу припадає поява першого народу – **кіммерійців**, яких описав у V столітті історик Геродот. Кіммерійці займалися табунним скотарством, культивували виробництво виробів з кераміки та бронзи з кольоровими інкрустаціями. Вони були першим народом, який мав царів. Така суспільна організація передбачала систему чи правила обліку, що базувався на елементах правових засад.

На початку періоду залізного віку, з VII століття до н. е., на північному узбережжі Чорного моря почали оселятися **греки**. Вони засновували міста-колонії, такі як Тіра в лимані Дністра, Ольвія в лимані Дніпра, Херсонес, Феодосія, Пантікапей (Керч). Грецькі колоністи несли з собою і свою культуру,

елементом якої був фінансово-господарський облік, організований за тими ж принципами, що й у Греції.

Облік у Стародавньому світі – це облік статичних фактів. У його основу було покладено принцип інвентаризації та прямої реєстрації майна, яка означала вказівку на певний об'єкт. Непряма реєстрація з'явилась пізніше й полягала в тому, що обліковий працівник замість певного облікового об'єкту фіксував дані з так званих первинних документів. З тих пір облікові відомості та фактичний стан справ перестають бути адекватними. Характерною рисою обліку елліністичного періоду було прагнення все обліковувати і нічого не пропускати. Це стало передумовою суворої регламентації обліку. В Греції вперше з'явилися такі поняття, як матеріальна відповідальність та інвентаризація. Виникли перші принципи класифікації рахунків: матеріальні, особові та фінансові.

Облік вівся на вибілених гіпсом дощечках, глиняних черепках, інколи на папірусі. Основною грошовою одиницею була драхма. Сто драхм становили міну, а 60 мін – талант. Серед грецьких колоній найрозвиненішою була Ольвія. Місто мало налагоджену місцеву промисловість, що продукувала, зокрема, зброю, керамічні та ювелірні вироби. Як й інші чорноморські колонії, Ольвія карбувала власну монету, вела жваву торгівлю. Це знову ж указує, що торгівля та грошовий обіг вимагали належного обліку. У V ст. до н. е. на території Чорноморського узбережжя та Кримського півострова утворилося Боспорське царство зі столицею у м. Пантікапеї. Царство активно торгувало з Афінами, мало власні банки та чеканило монету.

Перші відомості про предків українських племен датуються періодом так званої *Черняхівської культури*. Вчені-історики відносять її до II–VII сторіччя нашої ери. Знайдені у похованнях речі (римські монети, прикраси, коштовні побутові вироби) свідчать про розвинені торгівельні стосунки, грошовий обіг, а відповідно й облік як елемент цієї культури [3, с. 29].

Слов'яни, яких старогрецькі та римські історики і письменники називали Венетами, були переважно представниками племен *Антів*. Держава антів

існувала з кінця IV до початку VII ст. Вони мешкали на берегах Чорного моря та між Дністром і Дніпром. Збереглося чимало відомостей про суспільну та політичну організацію цих племен. Давні речі, знайдені біля р. Рось, свідчать про існування там певного рівня облікової культури. Одночасно з антами виникає назва «слов'яни». Поселення так званих «протослов'ян» (пращурів сучасних українців) у VII–VIII ст. характеризуються розвиненим скотарством, рільництвом, гончарством, обробкою заліза, ткацтва та інших ремесел [4, с. 98]. Знайдені монети є свідченнями торгівельних контактів з Китаєм, Індією та Арабським халіфатом. Арабські письменники та мандрівники багато оповідали про слов'ян (українців) і торгівлю з ними. Крім південних торгівельних шляхів, поступово набирала значення шлях «з Варягів до Греків», а також шлях, який перетинав Україну зі Сходу на Захід. Роль українських племен не була пасивною в цьому торговельному вирі. Вони не обмежувались транзитною торгівлею, а привносили в неї і свої товари – хутро, віск, мед, рабів [5, с. 143].

Зростання обсягів торгівлі та товарного і грошового обігу вимагали певної системи обліку. У VII–IX ст. на землях слов'ян панувало надзвичайне економічне і політичне піднесення. Водночас було утворено союз племен з назвою «Руська земля», центром якої став Київ. Тому розвинуті обмін і торгівля зумовили появу грошей, кредиту та ведення обліку. **Київська Русь** як держава виникла в IX ст. (882 р.). На теренах цієї держави упродовж приблизно півтора століття використовувалися примітивні облікові прийоми, пов'язані зі збиранням данини та обліком торгівельних оборотів. Коли київські князі тільки завоювали та об'єднали слов'янські племена, населення відбувало так зване полюддя, тобто сплату данини. Данину збирали в натуральному еквіваленті – шкірами, воском, медом. Пізніше всі жителі були зобов'язані сплачувати данину від «димув», тобто землі, на якій проживали, або «рала» із землі, яку обробляли. Були ще окремі спеціальні податки, такі як ловче, повіз від перевозів, мито від торгів у місті. Розвиток торгівлі вимагав появи обмінного еквіваленту. Спершу система обміну була досить примітивною для цього використовували так звані кунні гроші: хутро куниці та інших пухнастих звірів.

Власність князя і держави ототожнювалася, розмір данини та податків не регулювався. Тобто усе було в руках князя. Ця риса господарського, юридично закріпленого побуту мала величезний вплив на формування обліку в майбутньому за таким принципом: держава є власником всього або майже всього майна, що знаходиться в країні [6, с. 46].

Ченці у монастирях проводили велику й розмаїту господарську роботу. Саме під впливом візантійської наукової думки зародилися ідеї майбутньої української бухгалтерії, що стало переломним моментом в тодішній обліковій справі й дало поштовх її розвитку в подальшому. Панував такий обліковий принцип: за кожен майновий об'єкт відповідає певна особа або група осіб. Щодо комірників, то на них покладалася як матеріальна, так і кримінальна відповідальність. За нестачу винних карали. Як наслідок, принцип високої відповідальності у княжому дворі, на монастирському господарстві спричинив створення досить витонченої облікової техніки, яка вимагала чіткого поділу облікових реєстрів, призначених для фіксації надходження і відпуску грошей та інших цінностей, послідовного проведення інвентаризації. Прикметно, що облікові залишки звіряли з фактичними, а не навпаки [7, с. 13].

З часом вдосконалювалась і грошова система: «кунні гроші» замінила *гривня*. В обігу перебували срібні та золоті гривні вагою 160-196 грамів. Одна гривня дорівнювала 20 ногатам, або 25 кунам, або 50 резанам. У XII ст. за гривню давали вже 50 кун або 100 векш. У IX–XI ст. в обігу були також карбовані монети. Перші монети – золотники і срібники – з'явилися вперше за Володимира Великого. У XIII ст., крім київських грошей, прийшли в обіг візантійські монети, монети арабського походження, західноєвропейські динари. Існував продаж товарів на виплат до 50 % сплати за борг [8, с. 68-69].

Після послаблення та розпаду Київської Русі як єдиної слов'янської держави естафету перебрало *Галицько-Волинське князівство*. У Львові в другій половині XIV ст. почали випускати свої гроші з гербом Галицького князівства. Чимдалі, то для спрощення і зручності розрахунків у торгівельних операціях починають використовувати європейські монети, серед яких провідне

місце посідав празький гріш. На рівні держави розпочався контроль та облік за наявною грошовою масою. Великими центрами торгівлі були Львів, Кам'янець-Подільський та Луцьк. За європейським зразком почали утворюватися купецькі гільдії, у яких запроваджувалася оргінальна система обліку касових операцій. Касова книга складалася з двох половин: у першій записувався прихід, а в іншій – видатки. Запис приходу містив такі дані: дата, сума прописом і цифрами, від кого надійшли гроші, підстава платежу. У видатковій половині відображалися: дата, посилання на розпорядчий документ, одержувач грошей, сума прописом і цифрами, цільове призначення видатку, спосіб сплати. У верхній частині касової книги на кожній сторінці зазначався рік. Прибуткові та видаткові касові книги вели у двох примірниках – один знаходився в купця або касира, другий – в особи, яка вела облік. Між записами не дозволялося залишати вільного місця. Особа, яка вела облік грошей у касовій книзі, складала присягу. Для будь-якого виправлення запису необхідно було мати спеціальну ухвалу. Щодо сум, то різниця записувалася у видатки або прихід, неправильний запис не закреслювали, а підкреслювали і зверху писали правильний. Виправлення в цих книгах виконував тільки один спеціальний нотаріус. Ще до виходу перших книг з бухгалтерського обліку в Україні вже були відомі способи виправлення помилок.

У *польсько-литовський період* досить розповсюдженою в обігу стає польська гривня, яка дорівнювала 48 грошам. З поширенням у XV ст. продажу товарів на виплат виникла необхідність у відкритті банків. У торговельних містах України відкриваються торгово-банківські дома. Кредит мав форму застави (іпотечний кредит). Це, своєю чергою, викликало необхідність появи векселя. Вексельний обіг вимагав, відповідно, і вексельного обліку. Польські королі для заохочення і пожвавлення торгівлі надавали містам значні пільги. Так, наприкінці XIV ст. Львів одержав «складське» право, яке зобов'язувало всіх купців, які проїжджали через місто, протягом двох тижнів торгувати своїми товарами, за винятком солі. Отриманий у 1374 р Кам'янцем-

Подільським статус Магдебурзького права передбачав торгівельні привілеї для мешканців міста та купців [9, с. 177].

У 1460 р. король Казимір надав українським купцям пільги у сплаті мита на території Польського королівства. Водночас міське населення сплачувало податок зі всього майна, як рухомого, так і нерухомого, у розмірі 4 % від його вартості. Оподатковувалися копальні, млини, корчми. У середині XV ст. виникає непрямий податок — акциз, яким обкладалися тільки алкогольні напої. Міщани й українська шляхта сплачували значно менше податків, основний тягар припадав на селян, які опинилися у скрутних фінансових умовах. Селяни сплачували десятину церкві, виконували різноманітні примусові роботи, особливо важкою повинністю була «стація» — утримання війська під час простою.

У XIV–XV ст. розвиток торгівлі сягнув досить високого рівня, що вимагало чіткої грошової системи обліку. Система подвійного запису поступово почала з'являтися в XIII–XIV ст. у деяких торгових центрах Північної Італії. Відомий американський фахівець А. Літлтон описав передумови розвитку системи подвійного запису, а також виділив історичні передумови, які, на думку вченого, призвели до виникнення подвійного запису в італійських містах-державах. Саме з епохою відродження пов'язується виникнення терміну «*бухгалтер*» (звідси і «бухгалтерія»). Першою посадовою особою, яка отримала звання бухгалтера, був Христофор Штехер, діловод Інсбрукської облікової палати [10, с. 239].

У XVI ст. Європою стрімко поширюється система *італійської бухгалтерії*. Безперечно, що й в Україні вона використовувалася досить часто. Однак, після того, як польські королі почали запрошувати французьких вчених та спеціалістів, їхній вплив поширився і на облікову справу. Немає жодних підстав заперечувати те, що в Україні в ті часи добре знали і використовували праці францисканського монаха Л. Пачолі «Трактат про рахунки та записи», який увійшов до складу фундаментальної праці – «Сума арифметики, геометрії,

вчення про пропорції й відношення». Трактат був перекладений багатьма мовами і за впливом на розвиток обліку з ним не може зрівнятися жодна праця.

Незважаючи на політичні події XVI – першої половини XVII ст., війни та пошесті, українська торгівля у містах, містечках та селищах розвивалась досить успішно, що сприяло стабільності і зміцненню грошової системи. З XVI ст. в обігу перебували різноманітні монети країн Європи: польські та литовські динарії, угорські золоті дукати, срібні талери. Польське королівство на початку XVI ст. провело грошову реформу: з'явився «грош», згодом, після створення єдиної монетної системи наприкінці XVI ст. – шеляги, польські злоті й таляри. У XVII ст. запроваджується єдина система мір і ваги на всій території Речі Посполитої. Зростання торгівлі та грошового обігу в Україні об'єктивно сприяло поширенню кредитних операцій через банківсько торгові дома, вексельної форми розрахунків і кредиту, а також лихварство. Дедалі частіше об'єктом обліку стають кредитні та лихварські операції. Це позитивно відбивалось на ефективності торговельних операцій і спрощенні розрахунків. Кредит був короткотерміновим споживчим і довготерміновим – комерційним, на великі суми. Лихварством займалися майже усі верстви населення, а особливо вірменські та єврейські купці. У Галичині та Правобережній Україні своєрідними банками були єврейські міські громади – кагали.

2. РОЗВИТОК ОБЛІКУ НА ТЕРЕНАХ УКРАЇНИ НАПРИКІНЦІ XVII – XIX СТ.

Наступний етап розвитку облікової справи в Україні відбувався під потужним впливом козацтва, яке постало військовим і духовним лідером народу, захисником землі й православної церкви. Центром козацтва була *Запорозька Січ*. Джерелами доходів Війська Запорізького слугували: військові трофеї, зовнішня та внутрішня торгівля, продаж вина, платня від перевезень, подимний податок, а також королівська платня грошима й натурою та регалії (розподіл між куренями рибних і звіриних ловів, сіножатей). Все це вимагало добре організованого обліку. Облік майна, доходів і видатків у Запорозькій Січі

вів скарбник січового скарбу – шафар – та його помічники, до якого входили: два шафари, два підшафарії та кантаржей (хранитель мір і ваги).

Облік доходів і видатків вели скарбник і його підлеглі у спеціальних книгах, чорнилом за допомогою гусячого пера. Окремо велась книга обліку касових операцій і матеріальних цінностей. В ужинних та обмолотних книгах відображався вихід урожаю, списання продуктів фіксувалося записами у спеціальній “столовій книзі”. Завершувались облікові роботи складанням звіту, який подавався кошовому отаманові та Козацькій Раді. Характерними особливостями обліку в Запорозькій Січі були: детальне й окреме ведення спеціальних книг обліку доходів і видатків, обліку касових операцій і матеріальних цінностей; облік козацьких державних фінансів підпорядковувався гетьманові й не відокремлювався від його особистого майна [11, с. 98].

З початку XVII до середини XVIII ст. в Україні панували ідеї італійської бухгалтерської школи. В Україні в ті часи уже були добре відомі праці Л. Пачолі «Трактат про рахунки і записи», В. Котрулі «Про торгівлю і досконалого купця», якими послуговувались тодішні обліковці. Під час колоніального панування на заході України Австро-Угорської імперії та Російської імперії на сході суттєвим був вплив німецької бухгалтерської школи, яка об'єднувала Німеччину, Австро-Угорщину та німецькомовну частину Швейцарії.

Наступ у XVIII ст. Російської імперії на автономію і самобутність української козацької держави закінчився зруйнуванням царськими військами Запорозької Січі (1775 р.) і поширення указу Катерини II про закріпачення селян Лівобережної України (1783 р.) [12, с. 64]. Унаслідок змін у геополітичній ситуації у Східній Європі відбулися три поділи земель Речі Посполитої, а український етнос опинився у складі двох потужних імперій Австро-Угорщини та Росії [13, с. 222]. Однак стан облікової справи на українських теренах продовжував перебувати в межах німецької бухгалтерської школи.

До середини XIX ст. поступовий прогрес в обліковій справі у Європі поширювався на території Галичини і Буковини. Усі зміни, іновації, новітні форми і методи ставали у пригоді упродовж господарської і комерційної діяльності економічних структур. Промислова революція, винаходи і відкриття сприяли появі нових галузей промисловості, швидкими темпами зростала торгівля; будувалися магістралі та залізниці; набирало обертів пароплавство; розвивалися пошта і телеграф; було введено в обіг векселі та чеки; зазнали перетворень мінова та кредитна системи; збільшувався обсяг біржових операцій і торговий обіг більшості корпоративних підприємств; підвищувався рівень загальної та спеціальної освіти населення – все це сприяло усвідомленню необхідності раціонального, ефективного, інформативного обліку і звітності, а отже, дало відчутний поштовх розвитку облікової науки і професії бухгалтера [14, с. 197].

Відтак, у другій половині XIX ст. значно пожвавлюється економічне життя: створюються позичкові каси, кооперативно-кредитні товариства, відкриваються банки, чималого розвитку набуває готельне та шинкарське обслуговування. Для українців – галичан і буковинців – організовуються фінансово-господарські й професійні курси, видається економічна література для заохочення до активної економічної та господарської діяльності. Облік не тільки ступав на новий щабель свого розвитку, а й проникав в усі сфери суспільного й економічного життя регіонів [15, с. 145].

Мешканці українських міст і містечок, що опинилися у складі Російській імперії наприкінці XVIII – початку XIX ст., намагалися зберігати торговельно-економічні зв'язки, сформовані за часів Речі Посполитої. Спільні засади і правила у царині бухгалтерії давали можливість підтримувати торговельні зв'язки з Центральною Європою та уникати повного поглинання з боку російської економічної системи.

Вважається, що так звана *«Російська бухгалтерська школа»* сформувалася у першій половині XIX ст., а її засновником був Карл Арнольд. Німець за походженням, який приїхав до Росії суто з особистою комерційною

метою заробити гроші шляхом навчання купців-московитів основам системи обліку. Зважаючи на гострий брак фахових чиновників у міністерстві фінансів, його запросили на державну службу, де він займався проблемами становлення та подальшого удосконалення і реформування примітивного порядку обліку в Російській імперії. Поступово у фінансових колах з'ясовували, що таке торговий облік, як відкрити рахунки через рахунок капіталу, про впровадження синтетичного обліку товарів тощо. Тому школу, що розвивалась у руслі ідей і методів німецьких економічних знань і завдяки новаціям К. Арнольда та великій кількості бухгалтерів німецького походження в установах і організаціях, не варто вважати окремим і самостійним історичним явищем.

Систему бухгалтерського обліку, зокрема в торгівлі, регламентував Банкрутський статут від 1800 р. За ним торгівля розподілялась на три види: оптову, роздрібну та дрібну. Обов'язковими обліковими реєстрами за статутом були: товарна, касова та розрахункова книги. Операції з оптової торгівлі обов'язково велись за подвійною бухгалтерією, а роздрібною – за простою. Тому в оптовій торгівлі додатково застосовувались: журнал хронологічних записів, книга вихідної кореспонденції, книга вихідних фактур і Головна книга.

Після запровадження у 1802 р. галузевого управління актуальним стало визначення розмірів міських статків і видатків кожного українського міста для уніфікації їх шкали. Щоб налагодити контроль за витрачання міських коштів, у кількох містах імперії розпочали діяльність комітети, зокрема 1803 р. у Києві, 1805 р. – у Кам'янці-Подільському, дещо пізніше – Житомирі, Катеринославі, Херсоні й Миколаєві. Вдалося встановити джерела формування міських доходів, передбачити види та розміри зборів, терміни їх сплати, а також перелік документів, які супроводжували будь-які справляння податків [16, с. 30-31].

У другій половині XIX ст. після поразки у Східній (Кримській) війні, розпочалося широке реформування усіх ланок державного механізму Російської імперії. Самодержавство намагалось позбутися старих кріпосницьких порядків шляхом впровадження капіталістичної моделі суспільства на кшталт європейських держав. Фінансовий складник відігравав

помітну роль у трансформації економіки: створювалися перші компанії з акціонерним капіталом; розмежовувався капітал і прибуток; з'явився термін **«діюче підприємство»**; виникли фондові біржі; тривав розвиток промисловості і торгівлі; комерційні й державні установи потребували людей облікових професій; бухгалтерський облік проник в поміщицькі маєтки [17, с. 216].

У 1860 р. в Росії був відкритий Державний банк, а потім почали виникати і приватні банки. У зв'язку з цим друкувалось багато книг та підручників для самонавчання з банківського обліку. В другій половині XIX ст. подальшому розвитку бухгалтерської думки сприяли П. Рейнбот та А. Прокоф'єв. П. Рейнбот вперше в Росії видав книгу з промислового обліку **«Фабричное счетоводство»** (1875). А. Прокоф'єв був прихильником староіталійської форми обліку і виданий ним посібник з подвійної бухгалтерії в торгівлі ґрунтувався на старих положеннях Л. Пачолі. Але, незважаючи на це, в 60-х роках XIX ст. посібник витримав кілька перевидань.

Наприкінці XIX століття в Україну проникає сформована в сфері обліку **«обмінна теорія»**. Автором, а точніше, її реконструктором, був А. Вольф, який за базу взяв деякі положення цієї теорії, сформовані Ф.Скубіцем. Отже, німець з Гьорліца і обрусілий німець А. Вольф створюють чисто російську теорію. Ця теорія мала великий вплив на розвиток бухгалтерського обліку в Росії. Відбуваються спроби надати бухгалтерії значення обліку всього процесу відтворення.

3. ЕВОЛЮЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ У XX – НА ПОЧАТКУ XXI СТ.

Після розвалу Російської імперії у 1917 році в Україна набула власної державності через факт існування **Української Народної Республіки (УНР), Гетьманату Скоропадського та Директорії УНР**. В умовах занепаду господарства, голоду, постійних військових дій, політичної та економічної підривної діяльності з боку більшовицької Росії українським керівництвом робилися спроби здійснити економічні реформи та стабілізувати грошовий

ринок. Створення своєї фінансової системи та реалізацію емісії національних грошових знаків було доручено Генеральному секретаріату фінансів та промисловості, очолюваному українським економістом Михайлом Туган-Барановським. Планувалося забезпечити нову національну валюту прибутками від державних монополій. 29 вересня 1917 р. український уряд ухвалив закон «Про децентралізацію українських фінансів, створення спеціального бюджету та Національного банку», а 1 січня 1918 р. Центральна Рада ухвалила «Тимчасовий закон про випуск державних кредитових білетів УНР» [18, с. 488].

Спершу грошова одиниця УНР отримала назву *«карбованець»*, вартість якого дорівнювала 17,424 долі щирого золота (1 доля = 0,044 г золота). Ухвалою Центральної Ради було видруковано перший грошовий знак Української Народної Республіки – купюру номіналом у 100 карбованців. Автором оформлення грошового знака був визначний український художник-графік Георгій Іванович Нарбут. У 1919 р. до обігу потрапила нова грошова одиниця – *«гривня»*. Про зміцнення курсу свідчило те, що вже одна гривня дорівнювала 100 карбованцям. Спочатку українську валюту друкували в Берліні й на літаках привозили в Україну. Зокрема, у Кам'янці-Подільському чотири рази сідали великі транспортні літаки, навантажені грошовою масою. Це були партії банкнот номіналами 2, 100, 500 гривень, замовлених ще Центральною Радою, а згодом привезли банкноти номіналами 10, 1000 і 2000 гривень [19, с. 71]. Втім скоро стало зрозуміло, що виготовляти і доставляти гроші з Німеччини досить витратно. Міністерством фінансів і Державною скарбницею було вирішено налагодити друк гривень різних номіналів саме у місті над Смотричем.

З утвердженням більшовицького режиму в Україні, наслідком чого стала політика «воєнного комунізму» (1918-1921 рр.), був фактично втрачений грошовий вимірник, на використанні якого будувався облік, облікова реєстрація фактів відбувалася в натуральних одиницях. Метою обліку став контроль за соціалістичною власністю, яка, як відомо, належала усім. Відповідно, значно зменшився рівень професійної підготовки спеціалістів,

відсутність фахової періодичної облікової преси створило професійний вакуум. Все це стало серйозною загрозою політичній та економічній міцності комуністичної влади. Рятівним стало запровадження Нової економічної політики (НЕПу) у 1921-1928 рр., з якою почалося відновлення облікової справи. Реалії Нової економічної політики вимагали нових методів обліку, вивчення передової облікової думки, джерелом якої вкотре вважалась німецька бухгалтерська школа.

З'являється чимало спеціалізованих журналів з обліку. Необхідність в єдиних принципах обліку, пошук теоретичних основ бухгалтерської науки спричинили появу першого радянського журналу з обліку – «Счетоводство» який видався впродовж 1923-1929 рр. у Москві. У ньому друкувалися нормативні документи, а також статті російських та іноземних авторів, які за своїм науковим рівнем значно випереджали практику обліку того часу. Це був період піднесення і розквіту не тільки економіки, а й всього бухгалтерського обліку. Однак, побачивши в НЕПі переваги ринкових відносин, більшовицька політика та ідеологія підмінили реальні економічні процеси штучними. За вказівкою Й. Сталіна НЕП було згорнуто і почався розквіт так званої «сталінської демократії», під впливом якої спотворювалися і деформувалися принципи бухгалтерського обліку.

У 30-х рр. економіку радянської України охопили процеси індустріалізації, колективізації, тотального одержавлення приватної власності, що призвело до створення *планової системи народного господарства*. Ця система вимагала державної регламентації та централізації обліку і сприяла ідеологізації науки про бухгалтерський облік. У 1932 р. було створено єдиний орган управління соціалістичним обліком СРСР – Центральне управління народно-господарського обліку. На державному рівні розроблено питання нормування і наукової організації праці працівників обліку, а також розбудови структури облікового апарату. Однак за тоталітарних сталінських часів галузь зазнавала утисків, постійних перевірок та кадрових змін. Такі вчені, як Я. Гальперін, Н. Кипарісов, Н. Леонтьєв, О. Рудановський, О. Галаган,

М. Жебрак перебували під постійним контролем влади, і тільки смерть Сталіна поклала край цим переслідуванням [20, с. 306].

Після 1953 р. в обліковій справі настав час спокою й стабільності. Фахівці отримали можливість вдосконалювати та покращувати розробки в галузі господарського розрахунку, обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, механізації, а потім автоматизації обліку, його централізації. Нарешті облік звільнився від тотального контролю та був спрямований на еволюцію народного господарства. Слід зазначити, що провідні вчені-бухгалтери були вихідцями з України: М. Жебрак, А. Лозінський, А. Маргуліс, В. Івашкевич та ін. Тому разом з московською та ленінградською формується українська бухгалтерська школа. Створюються спеціалізовані вищі навчальні заклади у Києві, Харкові, Одесі, Тернополі.

Упродовж XX ст. у суспільно-економічному житті України відбулися дві визначні події: після перемоги більшовики здійснили насильницьке формування нової економічної формації, названої соціалізмом (1917–1991 рр.); з отриманням країною незалежності відбувся стрімкий і бурхливий перехід від соціалістичної планової економіки до капіталізму, тобто до ринкових відносин у 1991 р. Ці події не могли не вплинути на розвиток облікової системи та не зачепити інтереси людей, які займаються теорією та практикою.

Починаючи з 1991 р. із проголошенням Верховною Радою УРСР, розпочалося формування національної системи бухгалтерського обліку та пошук незалежних шляхів його розвитку. З 1998 р. в Україні відбулося реформування національної системи бухгалтерського обліку. Головним завданням було приведення її у відповідність до вимог ринкової економіки й міжнародних стандартів. Із цією метою у 1998 р. була затверджена Програма реформування системи бухгалтерського обліку, а також передбачено її фінансування протягом 1999-2001 років. У межах програми був прийнятий новий план рахунків, нові реєстри обліку та форми звітності. Важливою подією в економіці та обліку України стало прийняття 16 липня 1999 р. Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»,

відповідно до якого бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який здійснюється підприємствами. Крім того, фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Слід пам'ятати, що сучасний етап розвитку обліку в Україні передбачає теоретичне обґрунтування нових підходів до застосування чинних облікових знань. Основне завдання розвитку методології національного бухгалтерського обліку, економічного аналізу й контролю в сучасних умовах глобалізації економіки й реформування вищої професійної бухгалтерської освіти полягає в підвищенні наукового рівня, аналізу й контролю, орієнтації на розвиток науково-пізнавальної, соціальної, інформаційної, контрольної, регулюючої та прогностичної функцій. Подальший розвиток бухгалтерського обліку повинен відбуватися в напрямку постійного перегляду й вдосконалення теоретичних основ обліку з урахуванням найкращих наукових здобутків представників різних національних шкіл.

Використана література

1. Івченко Л. В. Історичні аспекти розвитку бухгалтерського обліку // Фінанси, облік і аудит. КНЕУ. Київ : 2011. Вип. 18. С. 284.
2. Відейко М. Ю. Ранні знакові системи (Трипілля А-VI-VI-II) // Енциклопедія Трипільської цивілізації. Т. 1. Кн. 1. ТОВ «Укрполіграфмедіа» Київ : 2004. С. 459.
3. Абашина Н. С., Магомедов Б. В., Рейда Р. М. Пам'ятки черняхівської культури Полтавської області. Інститут археології НАН України. Київ : 2019. С. 29.
4. Історія економіки та економічної думки : підруч. / В. В. Козюк, Л. А. Родіонова, О. В. Длугопольський та ін.; за ред. В. В. Козюка, Л. А. Родіонової. Тернопіль : ТНЕУ, 2015. С. 98.
5. Толочко П. П. Київська Русь // Енциклопедія історії України : у 10 т. / редкол.: В. А. Смолій (голова) та ін.; Інститут історії України НАН України. Київ : Наук. думка, 2007. Т. 4. С. 143.
6. Богиня Д. П., Краус Н. М., Манжура О. В. та ін. Історія економіки та економічної думки : навч. посібн. Хмельницький : ХНУ, 2010. С. 46.
7. Пармаклі Д. М., Філіппова С. В., Добрянська Н. А. Історія економічних вчень : навч. посіб. Одеса : ОНПУ. 2013. С. 13.

8. Якобчук В. П. Богоявленська Ю. В., Тищенко С. В. Історія економіки та економічної думки : навч. посіб. Київ : «Центр учбової літератури», 2015. С. 68–69.
9. Україна і Литва в XIV–XVI століттях. Політико-правові та соціально-економічні аспекти / Відп. ред. Смолій В. А. Авт. кол.: Берковський В. Г., Блануца А. В., Ващук Д. П., Гурбик А. О., Черкас Б. В. НАН України. Інститут історії України. Луцьк : ПрАТ "Волинська обласна друкарня", 2011. С. 177.
10. Клименко Д. О. Зародження бухгалтерії та формування бухгалтерського обліку як науки // Економічні науки. Серія Облік і фінанси. Вип. 8 (29). Ч. 1. 2011. С. 239. [Електронний ресурс]. Режим доступу : file:///C:/Users/User/Downloads/ecnof_2011_8_32.pdf
11. Черкас Б., Берковський В., Ващук Д., Федорук А. Золота доба українського лицарства. Харків : Клуб сімейного дозвілля, 2018. С. 98.
12. Гуржій О. Україна в суспільно-політичних комбінаціях імперського уряду Росії (30–90-ті рр. XVIII ст.) / Відп. ред. В. А. Смолій. Київ : Інститут історії України, 2019. С. 64.
13. Скрипник А. Ю. Російський військовий чинник у суспільно політичному та економічному розвитку Правобережної України (1792–1865 рр.). Кам'янець-Подільський національний університет ім. І. Огієнка. Кам'янець-Подільський: Вид. ФОП Зволейко Д. Г., 2016. С. 222.
14. Гуржій О., Реєнт О., Шапошникова Н. Нариси з історії розвитку виробничих відносин і торгівлі в Україні (друга половина XVII – початок XX ст.). Київ : Інститут історії України, 2018. С. 197.
15. Остап'юк М. Я., Лучко М. Р., Даньків Й. Я. Історія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Київ : Знання, 2005. С. 145.
16. Шандра В. С. Від ліквідації залишків Магдебурзького права до самоврядування за російським зразком (остання чверть XVIII – початок 1860-х років) // Від мурів до бульварів : творення модерного міста в Україні (кінець XVIII – початок XX ст.). Київ : Інститут історії України НАН України, 2019. С. 30–31.
17. Бутинець Ф. Ф., Олійник О. В., Шигун М. М., Шулепова С. М. Організація бухгалтерського обліку. Житомир : ЖІСІТІ, 2001. С. 219.
18. Історія Української держави : Гетьманат ранньомодерної доби / Відп. ред. В. Смолій. НАН України. Інститут історії України. Київ : Арії, 2018. С. 488.
19. Українська Центральна Рада / Авт. кол. : Сосса Р. І. (керівник), Грицеляк В. П., Кучерук О. С., Лоза Ю. І., Скальський В. В., Файзулін Я. М. Київ : ТОВ "Українська картографічна група", 2018. С. 71.
20. Білокінь С. Масовий терор як засіб державного управління в СРСР. 1917–1941 рр. : джерелознавче дослідження. Вид. 2-е. Київ : Пенмен, 2017. С. 306.

Тема 2. ОСНОВИ ПОБУДОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО (ФІНАНСОВОГО) ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Мета та об'єкт дослідження – оволодіти знаннями щодо сутності, призначення бухгалтерського фінансового обліку, його завдань та функцій, значенням та роллю в системі управління в умовах ринкової економіки, з основними його принципами.

План

1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК СКЛАДНА ІНФОРМАЦІЙНА СИСТЕМА УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ.
2. ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.
3. ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО (ФІНАНСОВОГО) ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ.

Ключові терміни: *бухгалтерський облік, юридичні особи, господарська операція, первинний документ, активи, стейкхолдери,*

Нормативно-правова база

1. Господарський кодекс від 16.01.2003 № 436-IV
2. Цивільний Кодекс від 16.01.2003 № 435-IV
3. Податковий кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI
4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV
5. Закон «Про господарські товариства» від 19.09.1991 № 1576-XII
6. Закон про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю від 6 лютого 2018 року № 2275-VIII
7. Закон «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців та громадських формувань» від 15 травня 2003 року № 755-IV
8. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну від 30.11.99 р. № 291
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну від 30.11.99 р. № 291

Схеми і таблиці

Мета ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності - надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про становище підприємства, результати діяльності та рух грошових коштів.



Рис. 2.1. Види облікової інформації.

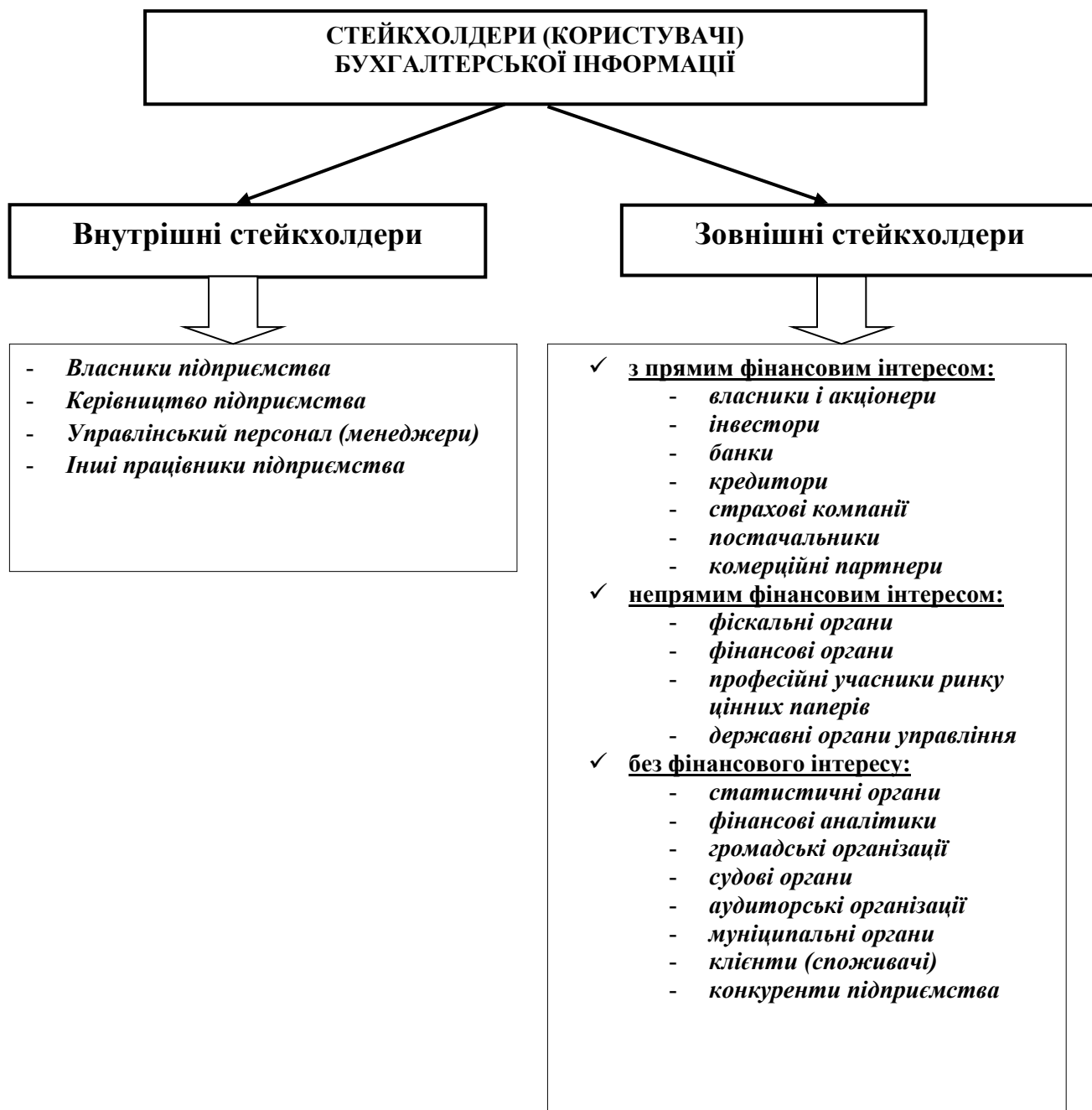


Рис. 2.2. Групи користувачів бухгалтерської інформації.

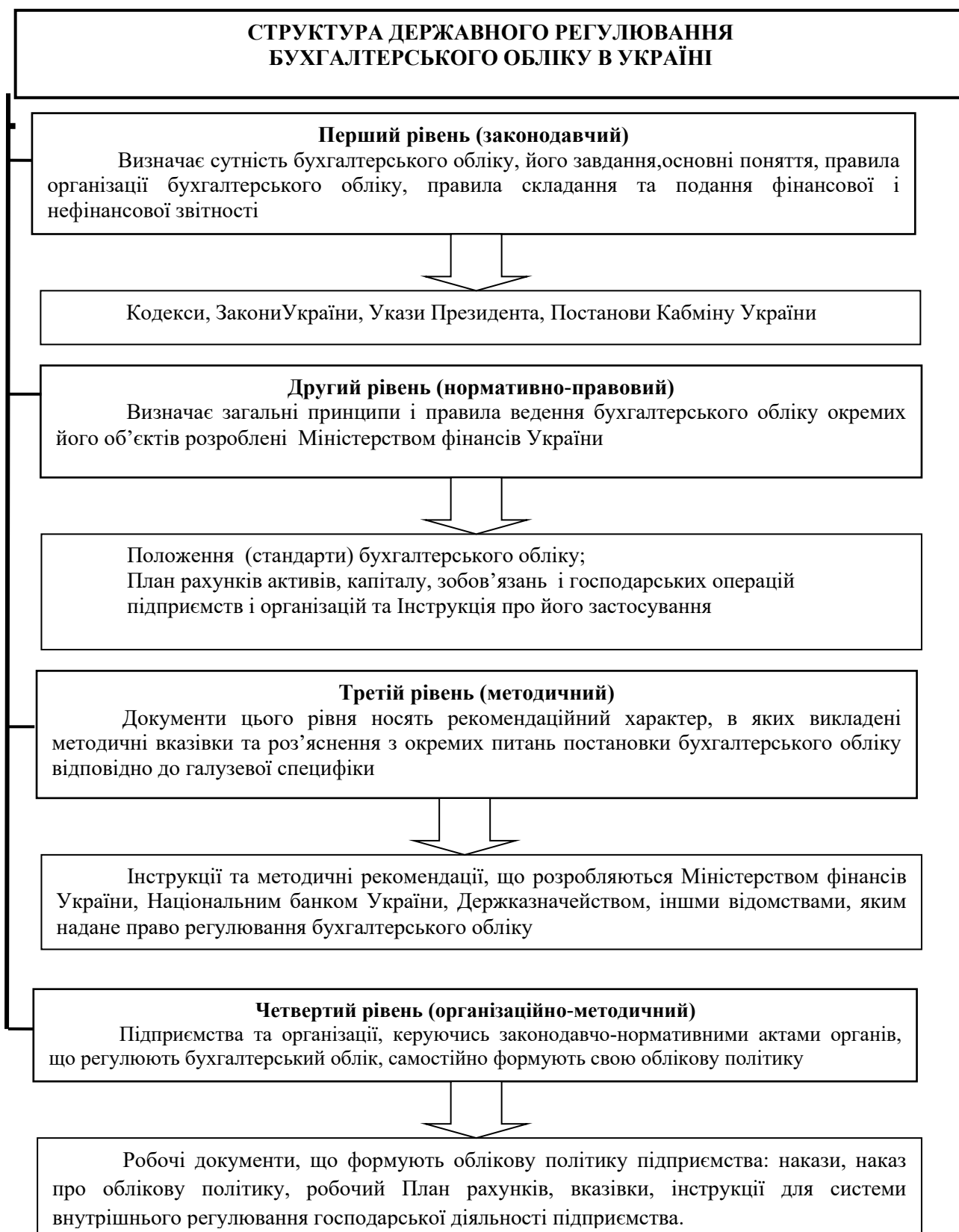


Рис. 2.3. Структура державного регулювання бухгалтерського обліку в Україні.

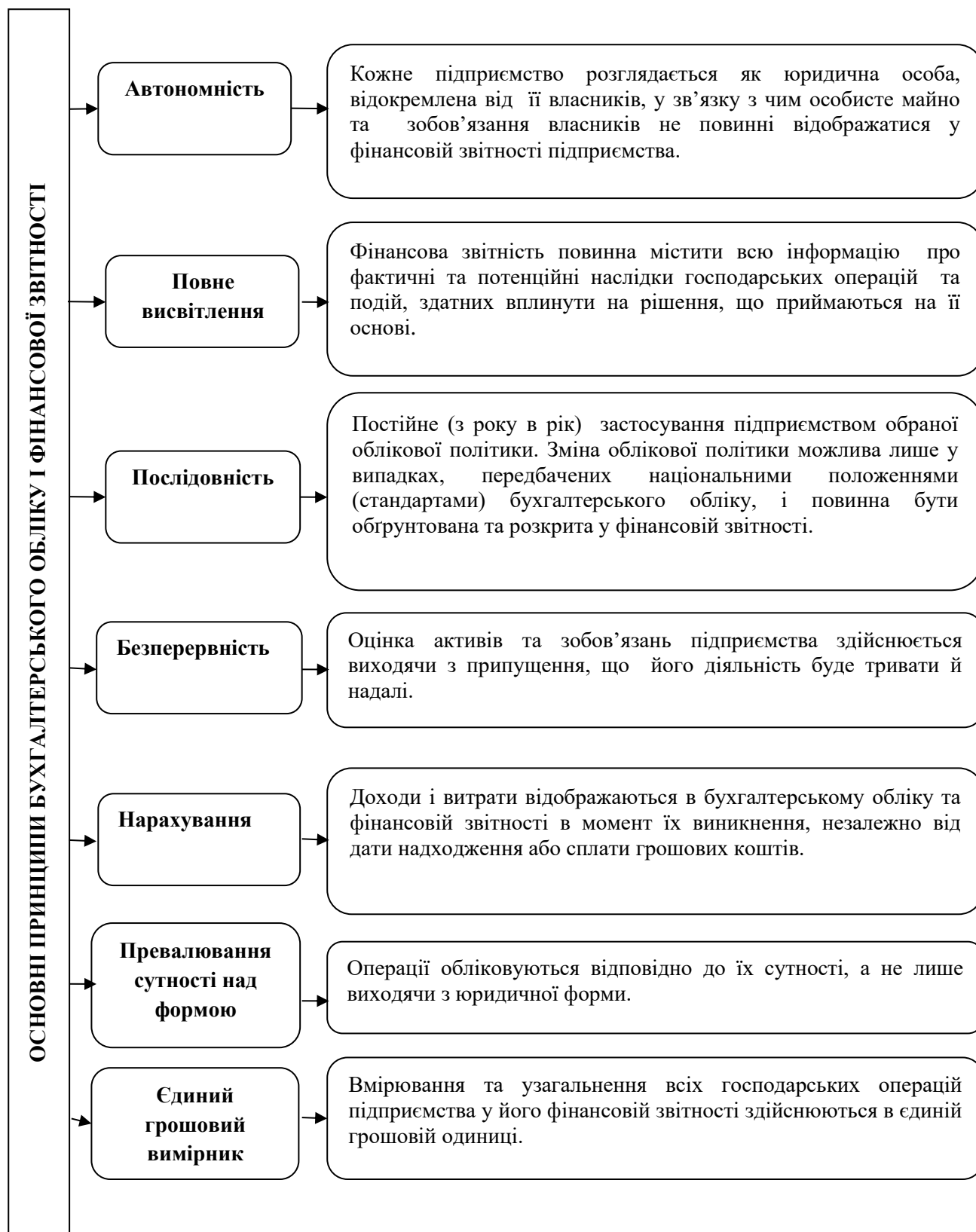


Рис.2.4. Основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Таблиця 2.1.

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

НАЦІОНАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТИ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	
НП(С)БО № 1	«Загальні вимоги до фінансової звітності» Наказ Мінфіну № 73 від 07.02.2013
НП(С)БО № 2	«Консолідована фінансова звітність» - Наказ Мінфіну № 628 від 27.06.2013
НП(С)БО № 6	«Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» - Наказ Мінфіну № 137 від 28.05.1999
НП(С)БО № 7	«Основні засоби» - Наказ Мінфіну № 92 від 27.04.2000
НП(С)БО № 8	«Нематеріальні активи» - Наказ Мінфіну № 242 від 18.10.99
НП(С)БО № 9	«Запаси» - Наказ Мінфіну № 246 від 20.10.1999
НП(С)БО № 10	«Дебіторська заборгованість» - Наказ Мінфіну № 237 від 08.10.1999
НП(С)БО № 11	«Зобов'язання» - Наказ Мінфіну № 20 від 31.01.2000
НП(С)БО № 12	«Фінансові інвестиції» - Наказ Мінфіну № 91 від 26.04.2000
НП(С)БО № 13	«Фінансові інструменти» - Наказ Мінфіну № 559 від 30.11.2001
НП(С)БО № 14	«Оренда» - Наказ Мінфіну № 181 від 28.07.2000
НП(С)БО № 15	«Дохід» - Наказ Мінфіну № 290 від 29.11.1999
НП(С)БО № 16	«Витрати» - Наказ Мінфіну № 318 від 31.12.1999
НП(С)БО № 17	«Податок на прибуток» - Наказ Мінфіну № 353 від 28.12.2000
НП(С)БО № 18	«Будівельні контракти» - Наказ Мінфіну № 205 від 28.04.2001
НП(С)БО № 19	«Об'єднання підприємств» - Наказ Мінфіну № 163 від 07.07.1999
НП(С)БО № 21	«Вплив змін валютних курсів» - Наказ Мінфіну № 193 від 10.08.2000
НП(С)БО № 22	ПСБО 22 «Вплив інфляції» - Наказ Мінфіну № 147 від 28.02.2002
НП(С)БО № 23	«Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» - Наказ Мінфіну № 303 від 18.06.2001
НП(С)БО № 24	«Прибуток на акцію» - Наказ Мінфіну № 344 від 16.07.2001
НП(С)БО № 25	«Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» - Наказ Мінфіну № 39 від 25.02.2000

Продовження таблиці 2.1.

НП(С)БО № 26	«Виплати працівникам» - Наказ Мінфіну № 601 від 28.10.2003
НП(С)БО № 27	«Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» - Наказ Мінфіну № 617 від 07.11.2003
НП(С)БО № 28	«Зменшення корисності активів» - Наказ Мінфіну № 817 від 24.01.2005
НП(С)БО № 29	29 «Фінансова звітність за сегментами» - Наказ Мінфіну № 412 від 19.05.2005
НП(С)БО № 30	«Біологічні активи» - Наказ Мінфіну № 790 від 18.11.2005
НП(С)БО № 31	«Фінансові витрати» - Наказ Мінфіну № 415 від 28.04.2006
НП(С)БО № 32	«Інвестиційна нерухомість» - Наказ Мінфіну № 779 від 02.07.2007
НП(С)БО № 33	«Витрати на розвідку запасів корисних копалин» - Наказ Мінфіну № 1090 від 26.08.2008
НП(С)БО № 34	«Платіж на основі акцій» - Наказ Мінфіну № 1577 від 30.12.2008
НП(С)БО № 35	«Податкові різниці» - Наказ Мінфіну № 27 від 21.02.2011

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи).

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

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

Рис. 2.5. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємстві.

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

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» підприємство самостійно:

Визначає облікову політику підприємства;

Обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних методологічних засад, з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;

Розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку і звітності;

Затверджує правила документообороту;

Розробляє систему і форми контролю господарських операцій і визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

Затверджує додаткову систему субрахунків, які використовуються, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу й звітності;

Може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

Рис.2.6. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.

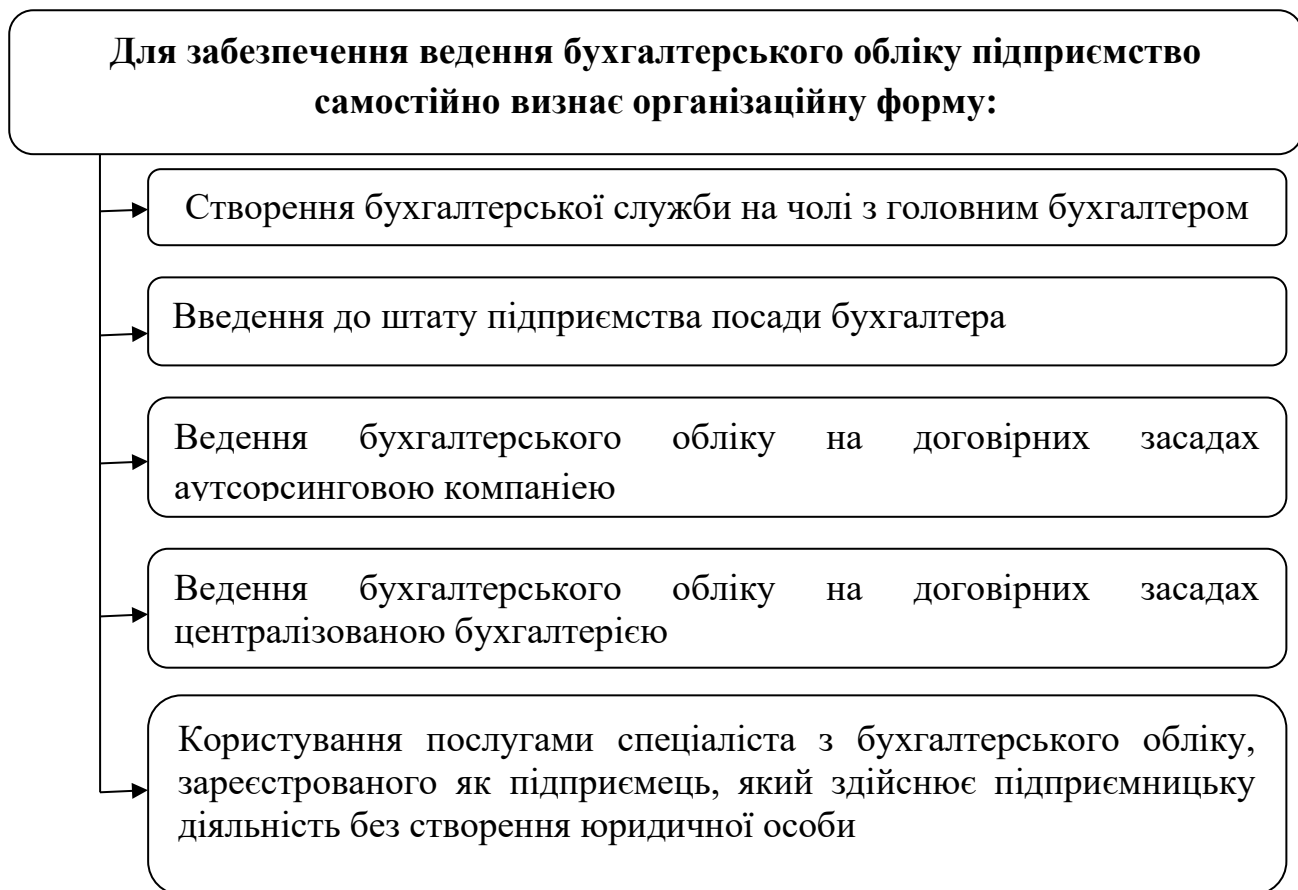


Рис.2.7. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві.

Таблиця 2.2.

**Класифікація підприємств за критеріями Закону України
«Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»**

Тип підприємства	Сукупні активи, млн. євро	Чистий дохід від реалізації, млн. євро	Середня кількість працівників, чол.
Мікропідприємства	$\leq 0,35$	$\leq 0,7$	≤ 10
Малі підприємства	≤ 4	≤ 8	≤ 50
Середні підприємства	≤ 40	≤ 40	≤ 250
Великі підприємства	> 40	> 40	> 250

Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством.

Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

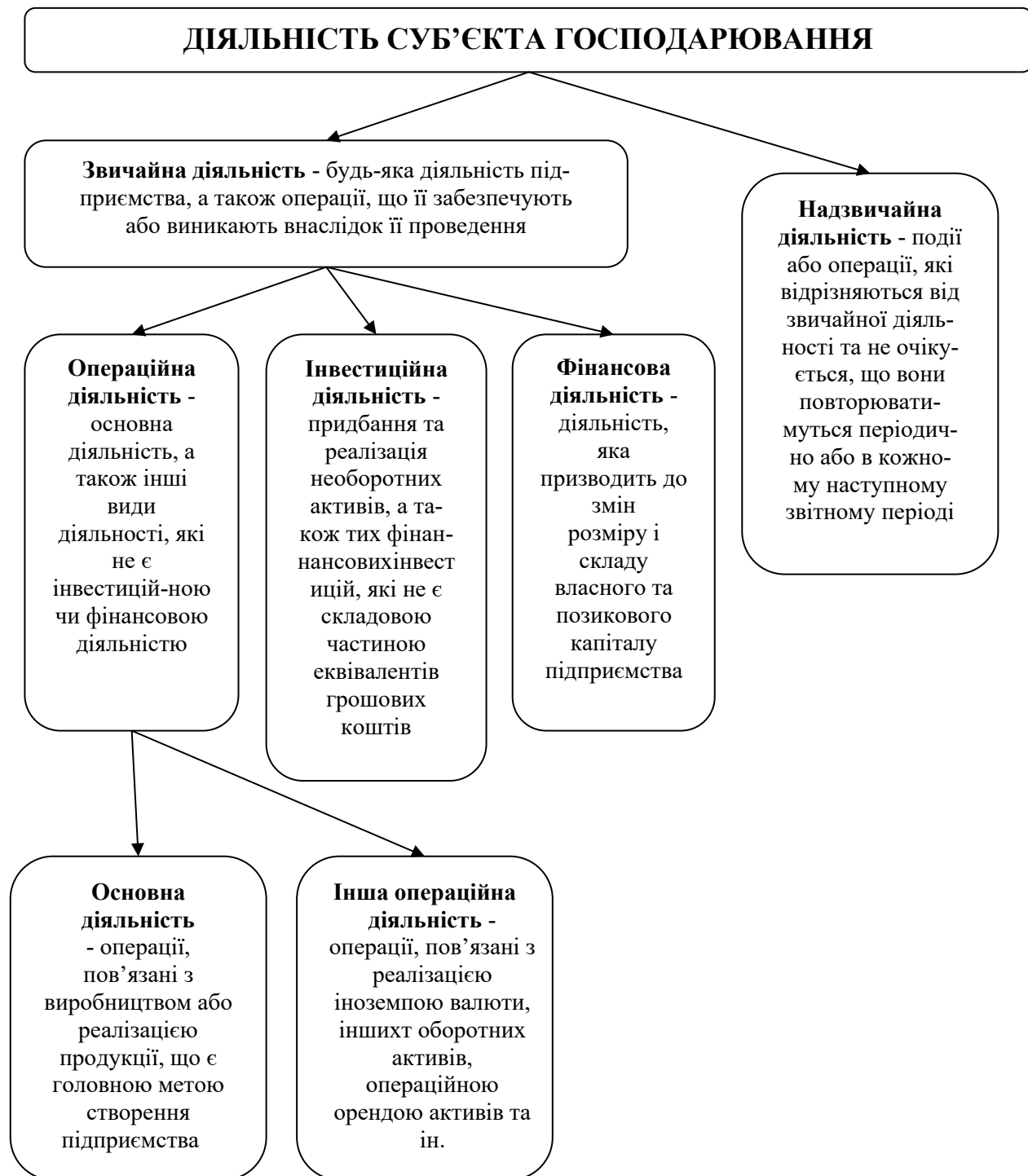


Рис 2.8. Види діяльності підприємства відповідно до національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА

Облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

-
- ```
graph TD; A[Облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.] --> B[Облікова політика визначається на основі положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно - правових актів з бухгалтерського обліку і фінансової звітності;]; B --> C[Питання встановлення облікової політики належить до компетенції власника (власників) підприємства, органу, уповноваженого управляти державним майном, органу, уповноваженого управляти корпоративними правами держави;]; C --> D[Повноваження власника (власників) підприємства встановлювати облікову політику реалізується через визначення у розпорядчому документі (Наказі) переліку методів оцінки, обліку і процедур, щодо яких нормативно - методична база передбачає більш ніж один їх варіант;]; D --> E[Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються на підприємстві статутні вимоги, якщо змінюються вимоги органу, який здійснює функції з державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, або якщо зміни облікової політики забезпечать більш достовірне відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності;]; E --> F[Облікова політика підприємства та її зміни розкриваються у приміках до річної фінансової звітності в описовій формі або прикладанням копії розпорядчого документа про встановлення і змінення облікової політики.];
```
- Облікова політика визначається на основі положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно - правових актів з бухгалтерського обліку і фінансової звітності;
  - Питання встановлення облікової політики належить до компетенції власника (власників) підприємства, органу, уповноваженого управляти державним майном, органу, уповноваженого управляти корпоративними правами держави;
  - Повноваження власника (власників) підприємства встановлювати облікову політику реалізується через визначення у розпорядчому документі (Наказі) переліку методів оцінки, обліку і процедур, щодо яких нормативно - методична база передбачає більш ніж один їх варіант;
  - Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються на підприємстві статутні вимоги, якщо змінюються вимоги органу, який здійснює функції з державного регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, або якщо зміни облікової політики забезпечать більш достовірне відображення подій (господарських операцій) у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності;
  - Облікова політика підприємства та її зміни розкриваються у приміках до річної фінансової звітності в описовій формі або прикладанням копії розпорядчого документа про встановлення і змінення облікової політики.

*Рис 2.9. Основні вимоги до облікової політики підприємства*

## ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА

**Розпорядчий документ (Наказ) про облікову політику** складається виконавчим органом управління підприємства і подається на затвердження (погодження) власнику (власникам), органу, уповноваженому управляти державним майном, органу, уповноваженому управляти корпоративними правами держави.

### *Наказ про облікову політику підприємства має визначити:*

- метод оцінки вибуття запасів;
- метод амортизації необоротних активів;
- метод обчислення резерву сумнівних боргів;
- перелік створюваних забезпечень майбутніх витрат і платежів;
- порядок обліку і розподіл транспортно - заготівельних витрат;
- окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат;
- вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів;
- використання класів 8 та /або 9 Плану рахунків бухгалтерського обліку;
- періодичність (періоду) зарахування сум дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку;
- порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг;
- сегменти, пріоритетного виду сегмента, засад ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках;
- перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, бази їх розподілу;
- перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом;
- дати визначення придбаних в результаті систематичних операцій фінансових активів;
- бази розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу;
- поріг суттєвості щодо окремих об'єктів обліку;
- переоцінки необоротних активів;
- періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань;
- окремий баланс філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів підприємства.

У разі внесення змін до облікової політики підприємства, Наказ про облікову політику доцільно викласти в новій редакції.

### Тема 3. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ

**Мета та об'єкт дослідження** – оволодіти знаннями щодо економічної сутності грошей, порядком ведення касових операцій, синтетичним та аналітичним обліком касових операцій, порядком обліку коштів на рахунках в банках, синтетичним та аналітичним обліком коштів на рахунках в банках.

#### План

1. ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ ГОТІВКОВОГО ТА БЕЗГОТІВКОВОГО ОБІГУ.
2. ОБЛІК КАСОВИХ ОПЕРАЦІЙ.
3. ОБЛІК КОШТІВ НА РАХУНКАХ В БАНКАХ.
4. ОБЛІК ІНШИХ ГРОШОВИХ КОШТІВ.

**Ключові терміни:** *готівкові кошти, валюта контракту, валюта платежу, валютний курс, валюта звітності, готівкова виручка, журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів, картковий рахунок, каса, касова книга, касовий ордер, касові документи, касові операції, книга обліку доходів і витрат, книга обліку прийнятих та виданих касиром грошей, книга обліку розрахункових операцій, ліміт залишку готівки в касі, операційний час, переказ готівки, резиденти, нерезиденти.*

#### Нормативно-правова база

1. Господарський Кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV, статті 198, 19, 341, 342
2. «Положення про ведення касових операцій у національній валюті України» Постанова Правління Національного банку України від 29 грудня 2017 року № 148
3. Постанова НБУ «Про затвердження Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті» № 22 від 21.01.2004 р.
4. Закон України «Про валюту і валютні операції» від 21.06.2018 № 2473-VIII
5. Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах» № 492 від 12.11.2003 р.
6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 09.12.2011 № 1591
7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну від 30.11.99 р. № 291

8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мініфіну від 30.11.99 р. № 291

### Схеми і таблиці

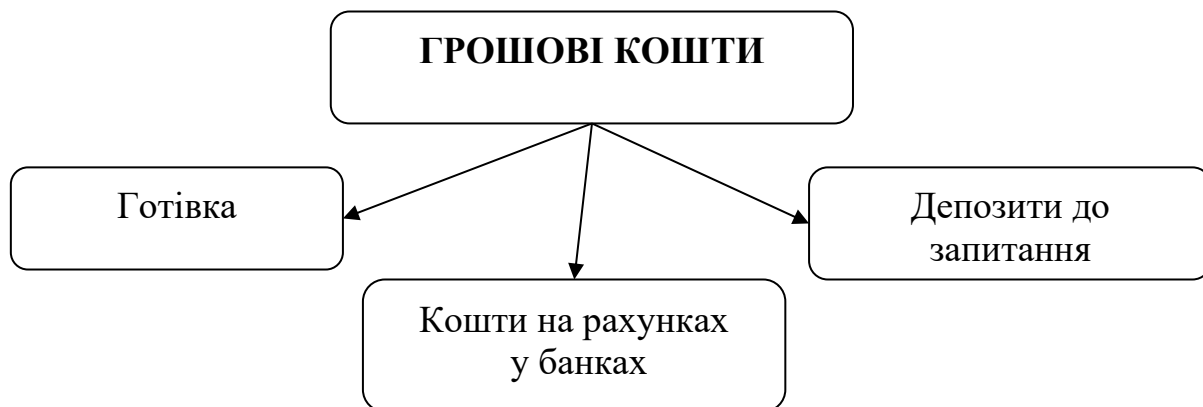


Рис. 3.1. Класифікація грошових коштів

|                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|-------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Готівкові кошти</b>  | грошові знаки національної валюти України — банкноти і монети, в тому числі обігові, пам'ятні та ювілейні монети, які є дійсними платіжними засобами.                                                                                                                                     |
| <b>Валюта контракту</b> | валюта, визначена в контракті для вираження ціни товару.                                                                                                                                                                                                                                  |
| <b>Валюта платежу</b>   | валюта, в якій повинна бути проведена оплата, передбачена контрактом.                                                                                                                                                                                                                     |
| <b>Валютний курс</b>    | установлений НБУ офіційний курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни.                                                                                                                                                                                                |
| <b>Каса</b>             | приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів.                                                                                                                                     |
| <b>Касові документи</b> | документи (касові ордери та платіжні чи розрахунково-платіжні відомості), за допомогою яких відповідно до законодавства України оформляються касові операції, звіти про використання коштів, а також відповідні журнали встановленої форми для реєстрації цих документів та книги обліку. |

|                                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|----------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Касові операції</b>                                               | операції підприємств (підприємців) між собою та з фізичними особами, що пов'язані з прийманням і видачею готівки під час проведення розрахунків через касу з відображенням цих операцій у відповідних книгах обліку.                                                            |
| <b>Ліміт залишку готівки в</b>                                       | граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в позаробочий час.                                                                                                                                                                                                     |
| <b>Операційний час</b>                                               | частина операційного часу дня для банку, протягом якого приймаються документи на переказ і документи на відкликання, що мають бути оброблені, передані та виконані цим банком протягом цього самого робочого дня.                                                               |
| <b>Переказ готівки</b>                                               | внесення певної суми готівки підприємством або фізичною особою з метою її зарахування на рахунки відповідного підприємства чи фізичної особи або видачі одержувачеві в готівковій формі.                                                                                        |
| <b>Касовий ордер</b>                                                 | первинний документ, що застосовується для оформлення надходжень (видачі) готівки з каси.                                                                                                                                                                                        |
| <b>Картковий рахунок</b>                                             | банківський поточний рахунок, на якому обліковуються операції за платіжними картками.                                                                                                                                                                                           |
| <b>Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів</b> | документ, що застосовується для реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів та інших касових документів.                                                                                                                                                               |
| <b>Поточний рахунок</b>                                              | вид банківського рахунка, який відкривається банками юридичним і фізичним особам на договірній основі для зберігання грошових коштів і здійснення розрахунково-касових операцій за допомогою платіжних інструментів відповідно до умов договору та вимог законодавства України. |
| <b>Кредитний рахунок</b>                                             | відкриваються у будь-яких установах банків, які мають право видавати кредити. Він призначений для обліку кредитів, що отримані через оплату розрахункових документів або переказу коштів на поточний рахунок позичальника згідно умов кредитної угоди (овердрафт).              |

**Національний банк України здійснює регулювання грошового обігу та дотримання законодавства з монетарних питань в Україні.**

Національний банк України є емісійним центром, проводить єдину державну політику в галузі грошового обігу, кредиту, зміцнення грошової одиниці України — гривні. Також регулює та наглядає за діяльністю комерційних банків в Україні.

Здійснює:

- контроль грошового обігу;
- встановлення для банків правил проведення банківських операцій, бухгалтерського обліку і звітності, захисту інформації, коштів та майна;
- забезпечення стабільності національної грошової одиниці - гривні;
- емісію національної валюти України та організує її обіг;
- стимулювання розвитку та зміцнення банківської системи України;
- вдосконалення правил безготівкових платежів;
- розробку грошово-кредитної політики в Україні та виконує повсякденний контроль за її реалізацією;
- організацію системи рефінансування;
- нагляд (оверсайт) платіжних систем та систем розрахунків;
- організацію створення та методологічне забезпечення системи грошово-кредитної і банківської статистичної інформації та статистики платіжного балансу;
- регулювання діяльності платіжних систем та систем розрахунків в Україні, визначає порядок і форми платежів, у тому числі між банками.

*Рис. 3.2. Регулювання грошового обігу та дотримання законодавства з монетарних питань в Україні*

## ВИМОГИ ДО ОРГАНІЗАЦІЇ ГОТІВКОВИХ РОЗРАХУНКІВ

Прибуткові, видаткові касові ордери й видаткові відомості заповнюються чорнилом темного кольору чорнильною або кульковою ручкою, за допомогою комп'ютерних засобів чи іншими способами, які забезпечили б належне збереження цих записів протягом установленого для зберігання документів терміну (3 роки).

Усю готівку, що надходить до кас, потрібно своєчасно (тобто в день одержання коштів) та в повній сумі оприбуткувати: відобразити у касовій книзі за прибутковими касовими ордерами, у книзі обліку розрахункових операцій на підставі фіскальних звітних чеків РРО або даних РК.

Надходження і видачу готівки в національній валюті підприємства відображають у касовій книзі за касовими ордерами і випадковою відомістю в день її надходження або видачі.

Кожне підприємство визначає **ліміт залишку готівки в касі** з урахуванням режиму і специфіки його роботи, віддаленості від банку, обсягу касових оборотів (надходжень і видатків) за всіма рахунками, установлених строків здавання готівки, тривалості операційного часу банку, наявності домовленості підприємства з банком на інкасацію тощо.

Якщо підприємством ліміт залишку готівки в касі не встановлено (незалежно від причин такого невстановлення), то ліміт такої каси вважається нульовим. У цьому разі вся готівка, що перебуває в його касі на кінець робочого дня і не здана підприємством вважається понадлімітною.

Підприємства можуть тримати в позаробочий час у своїх касах готівкову виручку (готівку) в межах, що не перевищують установлений ліміт каси. Готівкова виручка (готівка), що перевищує встановлений ліміт каси, обов'язково здається до банків для її зарахування на банківські рахунки.

За відсутності банків готівкова виручка (готівка) може здаватися до операторів поштового зв'язку для її переказу на банківські рахунки підприємства.

Здавання готівкової виручки (готівки) здійснюється самостійно або через відповідні служби, яким згідно законодавством України надано право на перевезення валютних цінностей та інкасацію коштів.

**Виправлення у касових ордерах та видаткових відомостях забороняється;** у касовій книзі виправлення, також, як правило, не допускають, однак якщо вони зроблені, то повинні бути засвідчені підписами касира та головного бухгалтера.

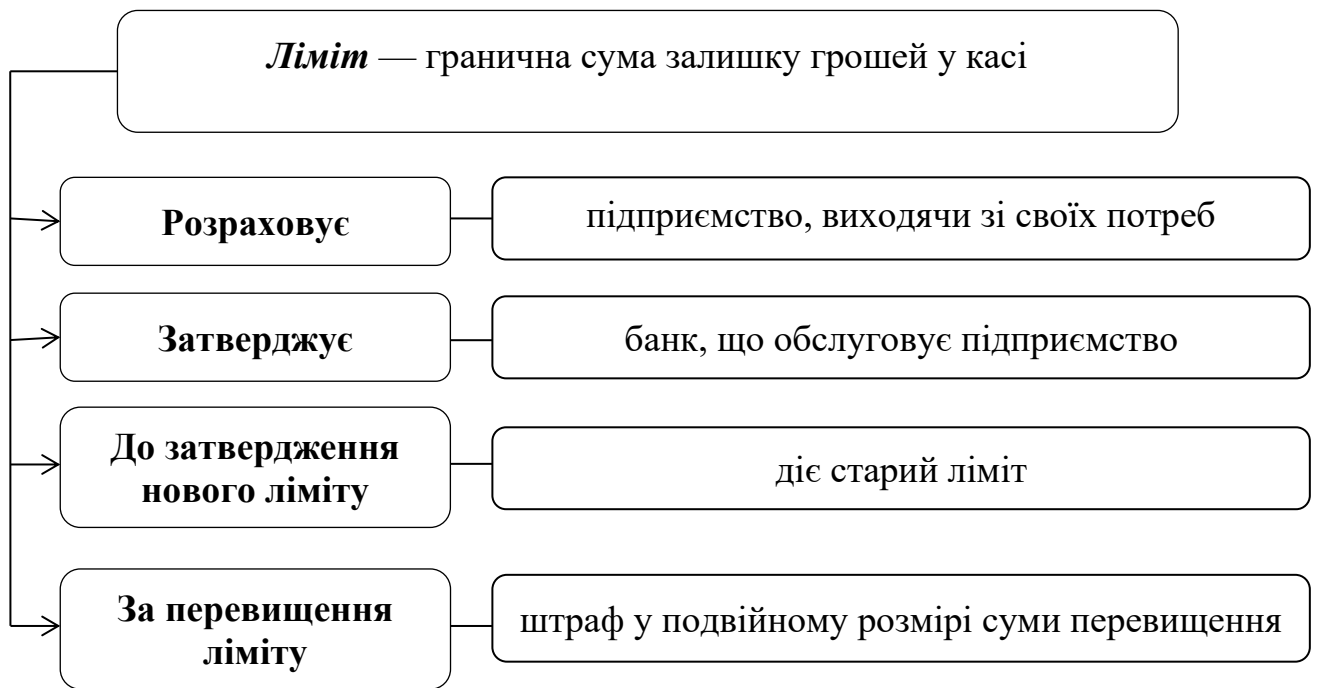


Рис. 3.3. Ліміт залишку готівки в касі



Рис. 3.4 Основні документи каси

## ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ РУХУ ГРОШОВИХ КОШТІВ В КАСІ

**Касові операції оформляються касовими ордерами**, видатковими відомостями, розрахунковими документами, документами за операціями із застосуванням платіжних карток, іншими касовими документами, які згідно із законодавством України підтверджували б факт продажу (повернення) товарів, надання послуг, отримання (повернення) готівкових коштів.

**Приймання готівки в каси** проводиться за прибутковими касовими ордерами, підписаними головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником підприємства.

Про приймання підприємствами готівки в касу за прибутковими касовими ордерами видається засвідчена відбитком печатки цього підприємства квитанція (що є відривною частиною прибуткового касового ордера) за підписами головного бухгалтера або працівника підприємства, який на це уповноважений керівником.

**Видача готівки з кас** проводиться за видатковими касовими ордерами або видатковими відомостями. Документи на видачу готівки мають підписувати керівник і головний бухгалтер або працівник підприємства, який на це уповноважений керівником. До видаткових ордерів можуть додаватися заява на видачу готівки, розрахунки тощо.

Якщо на доданих до видаткових касових ордерів документах, заявах, рахунках тощо є дозвільний напис керівника підприємства, то його підпис на видаткових касових ордерах не обов'язковий.

Підприємства, що займаються закупівлею товарів сільськогосподарської продукції, проведення розрахунків за які не врегульовано законодавством України, можуть проводити видачу готівки здавальникам такої сільськогосподарської продукції за відомостями, в яких зазначаються прізвища здавальників, їх адреси, обсяги зданої продукції її сума виплаченої готівки, що засвідчуються підписом здавальника.

**Виплати, пов'язані з оплатою праці**, проводяться касиром підприємства або за видатковими касовими ордерами на кожного одержувача чи за видатковими відомостями.

Не титульній сторінці видаткової відомості робиться дозвільний напис про видачу готівки за підписами керівника і головного бухгалтера або осіб, уповноважених керівником, із зазначенням строків видачі готівки і суми (гривень - словами, копійок - цифрами)

*Рис. 3.5 Документальне оформлення руху грошових коштів в касі*

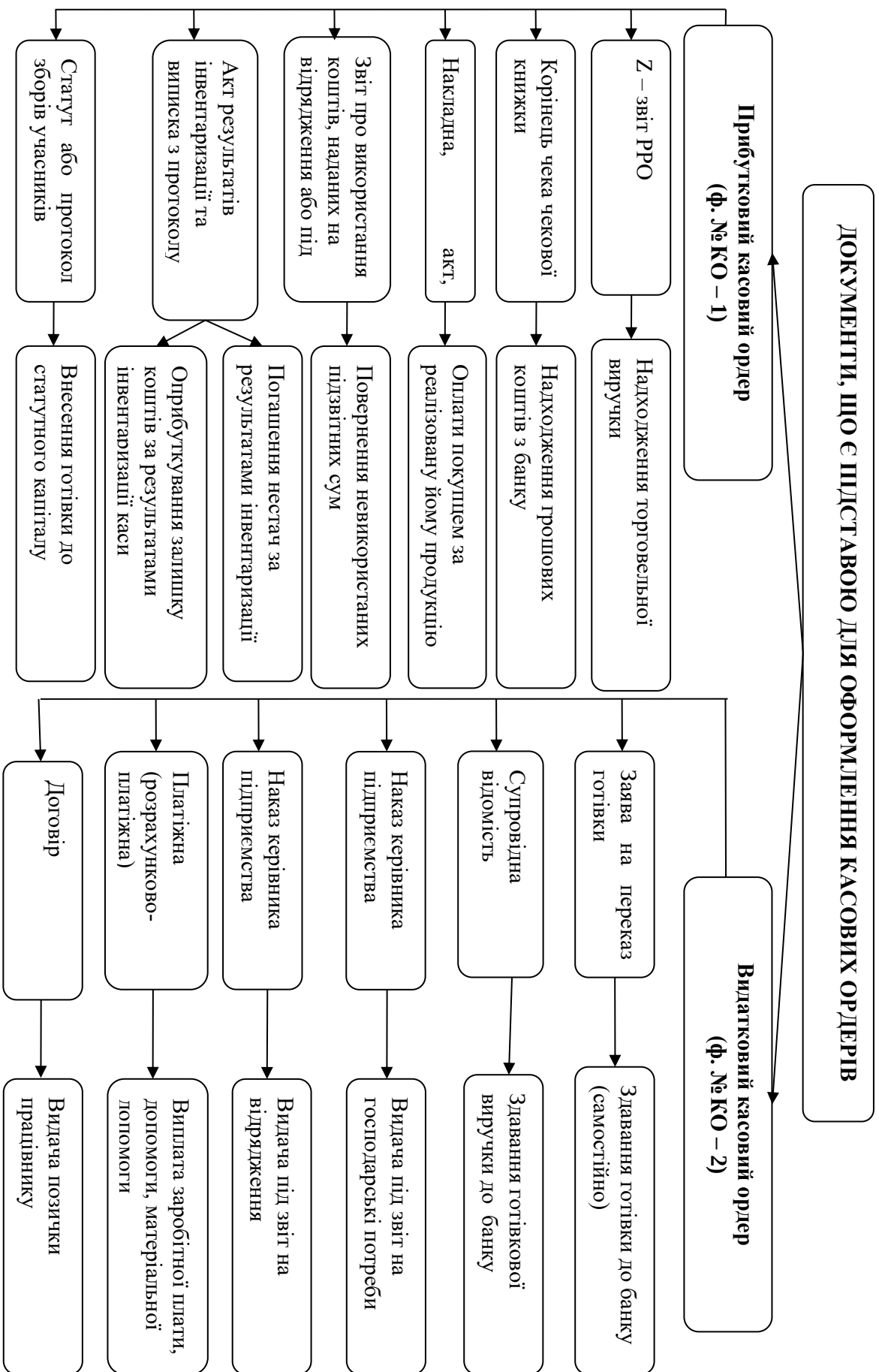


Рис. 3.6. Документи, що є підставою для оформлення касових ордерів

## ВИМОГИ ДО ОФОРМЛЕННЯ КАСОВИХ ДОКУМЕНТІВ

Прибуткові касові ордери і квитанції до них, а також видаткові касові ордери і видаткові відомості мають заповнюватися бухгалтером чорнилом темного кольору чорнильною або кульковою ручкою, комп'ютерних засобів чи іншими способами, які забезпечили б належне збереження цих записів протягом установленого для зберігання документів терміну.

У касових ордерах зазначається підстава для їх складання і перелічуються додані до них документи.

Видача касових ордерів і видаткових відомостей на руки особам, що вносять або одержують готівку, забороняється.

Касові ордери до передавання в касу реєструються бухгалтером у журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів. Видаткові касові ордери, що оформлені на підставі видаткових відомостей на виплати, пов'язані з оплатою праці, реєструються після здійснення цих виплат.

Під час одержання касових ордерів або видаткових відомостей **касир зобов'язаний перевірити:**

- наявність і справжність на документах відповідних підписів, а на видатковій відомості - дозвільного напису керівника підприємства або осіб, які ним уповноважені;
- правильність оформлення документів, наявність усіх реквізитів;
- наявність перелічених у документах додатків.

У разі невиконання хоча б однієї із зазначених вимог касир повертає документи для відповідного оформлення.

Касові ордери або видаткові відомості одразу ж після одержання або видачі за ними готівки підписуються касиром, а на доданих до них документах ставиться відбиток штампа або напис «Оплачено» із зазначенням дати (число, місяць, рік).

*Рис. 3.7 Вимоги до оформлення касових документів*

## ПОРЯДОК ВЕДЕННЯ КАСОВОЇ КНИГИ

Усі надходження і видачу готівки в національній валюті підприємства відображають у касовій книзі.

Кожне підприємство (юридична особа), що має касу, веде одну касову книгу для обліку операцій з готівкою в національній валют (без урахування кас відокремлених підрозділів).

Аркуші касової книги мають бути пронумеровані, прошнуровані та скріплені відбитком печатки підприємства (юридичної особи). Кількість аркушів у касовій книзі засвідчується підписами керівника і головного бухгалтера підприємства (юридичної особи).

Записи в касовій книзі проводяться касиром за операціями одержання або видачі готівки за кожним касовим ордером і видатковою відомістю в день її надходження або здачі. За відсутності руху готівки в касі протягом робочого дня записи в касовій книзі в цей день можуть не проводитися.

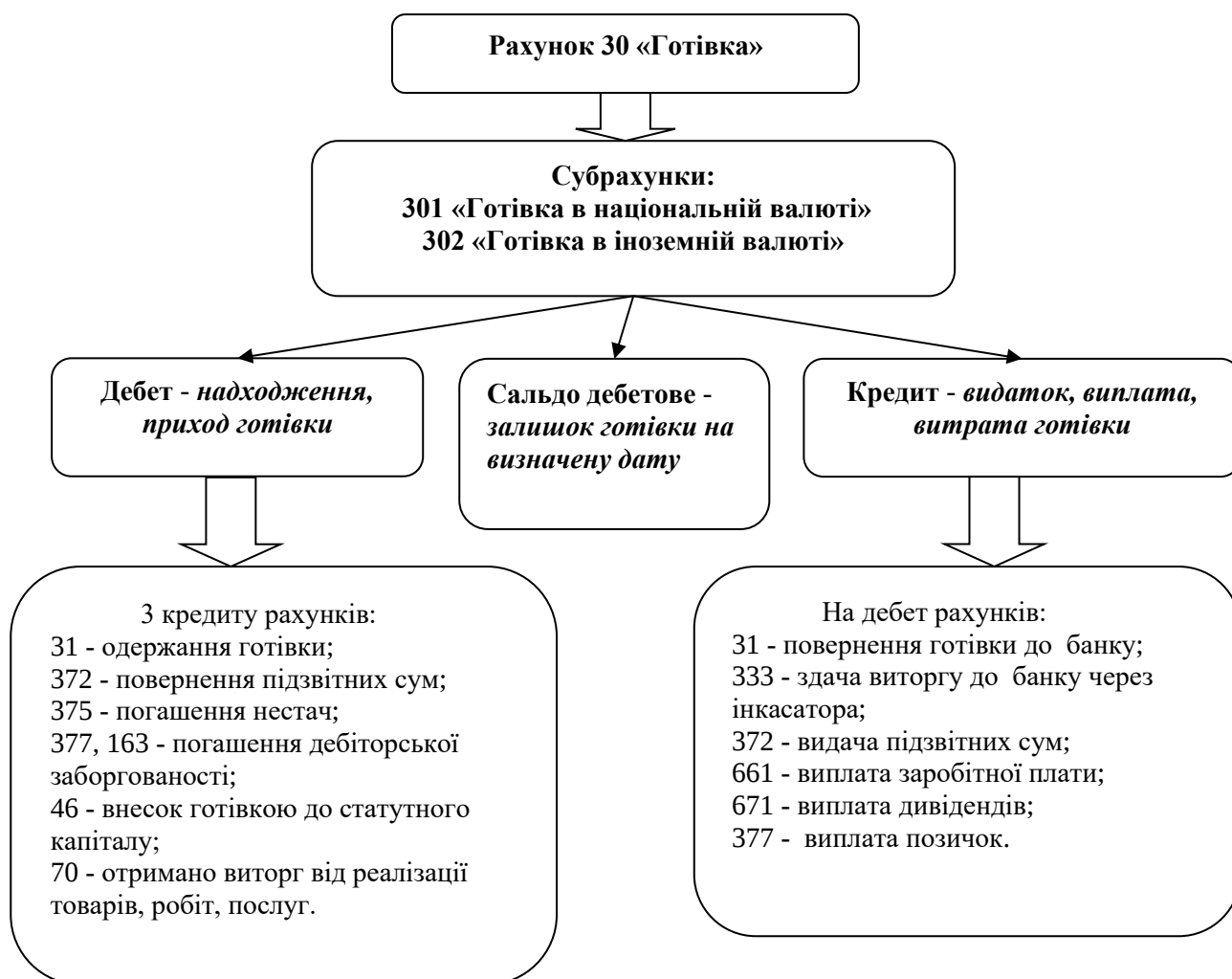
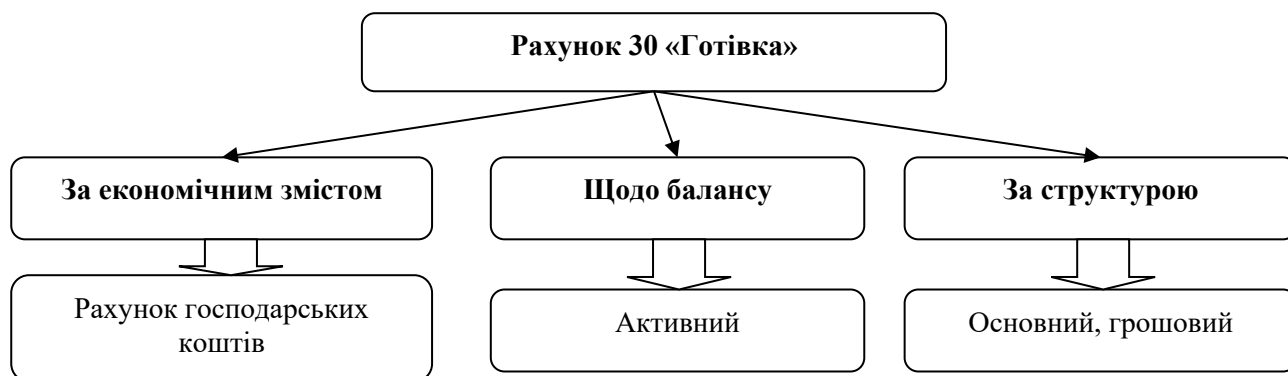
Виправлення в касовій книзі, як правило, не допускаються. Якщо виправлення зроблені, то вони засвідчуються підписом касира, а також головного бухгалтера або особи, що його заміщує.

Записи в касовій книзі здійснюються у двох примірниках (через копіювальний папір) чорнилом темного кольору чорнильною або кульковою ручкою. Перші примірники, що є невідривною частиною аркуша касової книги - «Вкладні аркуші касової книга», залишаються в касовій книзі. Другий примірник, що є відривною частиною аркуша касової книга - «Звіт касира», є документом, за яким касири звітують щодо руху грошей у касі. Перші і другі примірники мають однакові номер.

Щоденно в кінці робочого дня касир підсумовує операції за день, виводить залишок готівки в касі на початок наступного дня і передає до бухгалтерії як звіт касира другі примірники, що є відривною частиною аркуша касової книга (копію записів у касовій книзі за день), з прибутковими і видатковими касовими ордерами під підпис у касовій книзі.

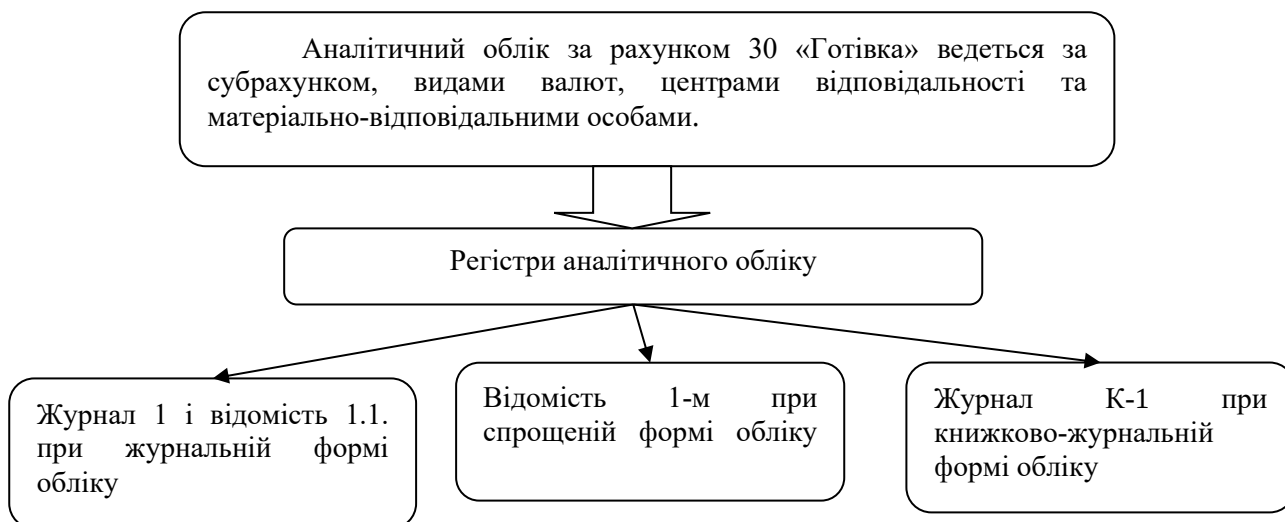
Контроль за правильним веденням касової книги покладається на головного бухгалтера або працівника підприємства, який на це уповноважений керівником.

*Рис. 3.8. Порядок ведення касової книги*



*Рис. 3.9. Характеристика рахунку 30 «Готівка»*

При зарахуванні на роботу касира керівник підприємства укладає з ним договір про повну матеріальну відповідальність. На підприємствах, штатний розпис яких не передбачає посади касира, виконувати його обов'язки може бухгалтер чи інший працівник згідно з письмовим розпорядженням керівника; з цим працівником також укладають договір про повну матеріальну відповідальність.



*Рис. 3.10 Аналітичний облік за рахунком 30 «Готівка»*

**Гранична сума готівкового розрахунку одного підприємства (підприємця) з іншим підприємством (підприємцем) протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами встановлюється відповідною постановою Правління Національного банку України. Станом на 01.05.2019 вона становить 10000 (десяти тисяч) гривень включно, з фізичними особами - у розмірі до 50000 (п'ятдесяти тисяч) гривень включно.**

**Ці обмеження не поширюються на:**

- 1) розрахунків суб'єктів господарювання з бюджетами та державними цільовими фондами;**
- 2) добровільних пожертвувань та благодійної допомоги;**
- 3) використання готівки, виданої на відрядження;**
- 4) виплат, пов'язаних з оплатою праці;**
- 5) використання готівкових коштів з фонду оперативно-розшукових (негласних слідчих) дій, створеного на виконання частини третьої статті 24 Закону України "Про Національне антикорупційне бюро України".**

Таблиця 3.1.

**Кореспонденція рахунків з обліку операцій  
по руху готівкових коштів**

| №<br>п/п | Зміст господарської операції                                                                                         | Кореспонденція рахунків |          |
|----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|----------|
|          |                                                                                                                      | Дебет                   | Кредит   |
| 1.       | Надійшла до каси виручка за товари                                                                                   | 301                     | 702      |
| 2.       | Надійшла до каси виручка за надані послуги                                                                           | 301                     | 703      |
| 3.       | Одержано готівку від покупців у рахунок оплати раніше відвантаженої продукції товарів (робіт, послуг)                | 301, 302                | 361, 362 |
| 4.       | Повернуто до каси невикористані підзвітні суми                                                                       | 301, 302                | 372      |
| 5.       | Одержані до каси гроші від винних осіб за відшкодування завданих підприємству збитків                                | 301                     | 375      |
| 6.       | Отримано готівкою до каси внесок до статутного фонду                                                                 | 301                     | 46       |
| 7.       | Одержана готівка до каси за перепродані акції власної емісії або за продану частину власника в капіталі підприємства | 301                     | 45       |
| 8.       | Оприбутковано до каси фінансову довгострокову допомогу на зворотній основі                                           | 301, 302                | 55       |
| 9.       | Надійшла готівка в рахунок погашення раніше одержаних векселів                                                       | 301, 302                | 341, 342 |
| 10.      | Одержані до каси суми в рахунок оплати за житлово-комунальні послуги                                                 | 301                     | 377      |
| 11.      | Одержано готівку від покупців за продані необоротні активи                                                           | 301                     | 342      |
| 12.      | Одержані до каси суми в рахунок погашення заборгованості за позичками на індивідуальні потреби                       | 301                     | 163, 371 |
| 13.      | Одержані до каси суми в рахунок погашення раніше списаної дебіторської заборгованості                                | 301                     | 716      |
| 14.      | Одержані до каси суми цільового фінансування                                                                         | 301                     | 48       |
| 15.      | Одержані до каси платежі в рахунок доходів майбутніх періодів (орендна плата, за комунальні послуги тощо)            | 301                     | 69       |
| 16.      | Оприбутковано до каси готівку від внутрішніх підрозділів, що мають окремі баланси                                    | 301                     | 683      |

*Продовження таблиці 3.1.*

| №<br>п/п | Зміст господарської операції                                                                                                | Кореспонденція рахунків |          |
|----------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|----------|
|          |                                                                                                                             | Дебет                   | Кредит   |
| 17.      | Надійшла до каси готівка від дочірніх підприємств                                                                           | 301                     | 682      |
| 18.      | Повернено до каси суму надлишково виплаченої зарплати працівників                                                           | 301                     | 661      |
| 19.      | Оприбутковані надлишки готівки, виявлені під час інвентаризації каси                                                        | 301                     | 719      |
| 20.      | Виплачено з каси працівникам підприємства заробітну плату, та нараховану допомогу за рахунок фондів соціального страхування | 661                     | 301      |
| 21.      | Видано готівку під звіт працівникам підприємства для відрядження та на здійснення інших господарських операцій              | 372                     | 301, 302 |
| 22.      | Внесена готівка з каси підприємства на його банківські рахунки (виручка, депонована зарплата і т. ін.)                      | 311, 312                | 301, 302 |
| 23.      | Виплачені з каси депоненти акціонерам, засновникам та іншим власникам корпоративних прав                                    | 671                     | 301      |
| 24.      | Виплачено з каси (переказано через відділення зв'язку) утримані суми за виконавчими листами (аліменти тощо)                 | 685                     | 301      |
| 25.      | Виплачено з каси раніше депоновану заробітну плату                                                                          | 662                     | 301      |
| 26.      | Виплачена з каси працівникам підприємства одноразова допомога за рахунок фонду соціального страхування                      | 652                     | 301      |
| 27.      | Видана з каси працівникам підприємства позичка на індивідуальні потреби (короткострокова, довгострокова)                    | 327, 631                | 301      |
| 28.      | Погашені готівкою раніше видані короткострокові векселі                                                                     | 621                     | 301      |
| 29.      | Викуплені підприємством акції власної емісії                                                                                | 45                      | 301      |
| 30.      | Видана з каси готівка за рахунок коштів цільового фінансування                                                              | 48                      | 301      |
| 31.      | Передана з каси готівка інкасатору                                                                                          | 333                     | 301      |
| 32.      | Відображено нестачу готівки в касі за результатами інвентаризації                                                           | 947                     | 301      |

## **ВИМОГИ ДО ОРГАНІЗАЦІЇ ГОТІВКОВИХ РОЗРАХУНКІВ**

Уся готівка, що надходить до кас, має своєчасно (у день одержання готівкових коштів) та в повній сумі оприбутковуватися.

Готівкова виручка (готівка) підприємств (підприємців), у тому числі готівка, одержана з банку, використовуються ними для забезпечення потреб, що виникають у процесі їх функціонування, а також для проведення розрахунків з бюджетами та державними цільовими фондами за податками і зборами (обов'язковими платежами).

Гранична сума готівкового розрахунку одного підприємства (підприємця) з іншим підприємством (підприємцем) протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами встановлюється відповідною постановою Правління Національного банку України. Кількість підприємств (підприємців), з якими здійснюються розрахунки, протягом дня не обмежується.

Підприємства мають право зберігати у своїй касі готівку, одержану в банку для виплат, що належать до фонду оплати праці, а також пенсій, стипендій, дивідендів (доходу), понад установлений ліміт каси протягом трьох робочих днів, уключаючи день одержання готівки в банку.

У разі здійснення підприємствами готівкових розрахунків з іншими підприємствами (підприємцями) понад установлену граничну суму кошти в розмірі перевищення встановленої суми розрахунково додаються до фактичних залишків готівки в касі на кінець дня платника готівки одноразово в день здійснення цієї операції, з подальшим порівнянням одержаної розрахункової суми із затвердженим.

**В касі забороняється зберігати готівку та інші цінності, що не належать даному підприємству.**

**Спеціальних вимог до обладнання приміщення каси немає — керівник підприємства вирішує самостійно, як облаштувати касу та забезпечити надійне зберігання готівкових коштів у ній.**

*Рис. 3.11 Вимоги до організації готівкових розрахунків*

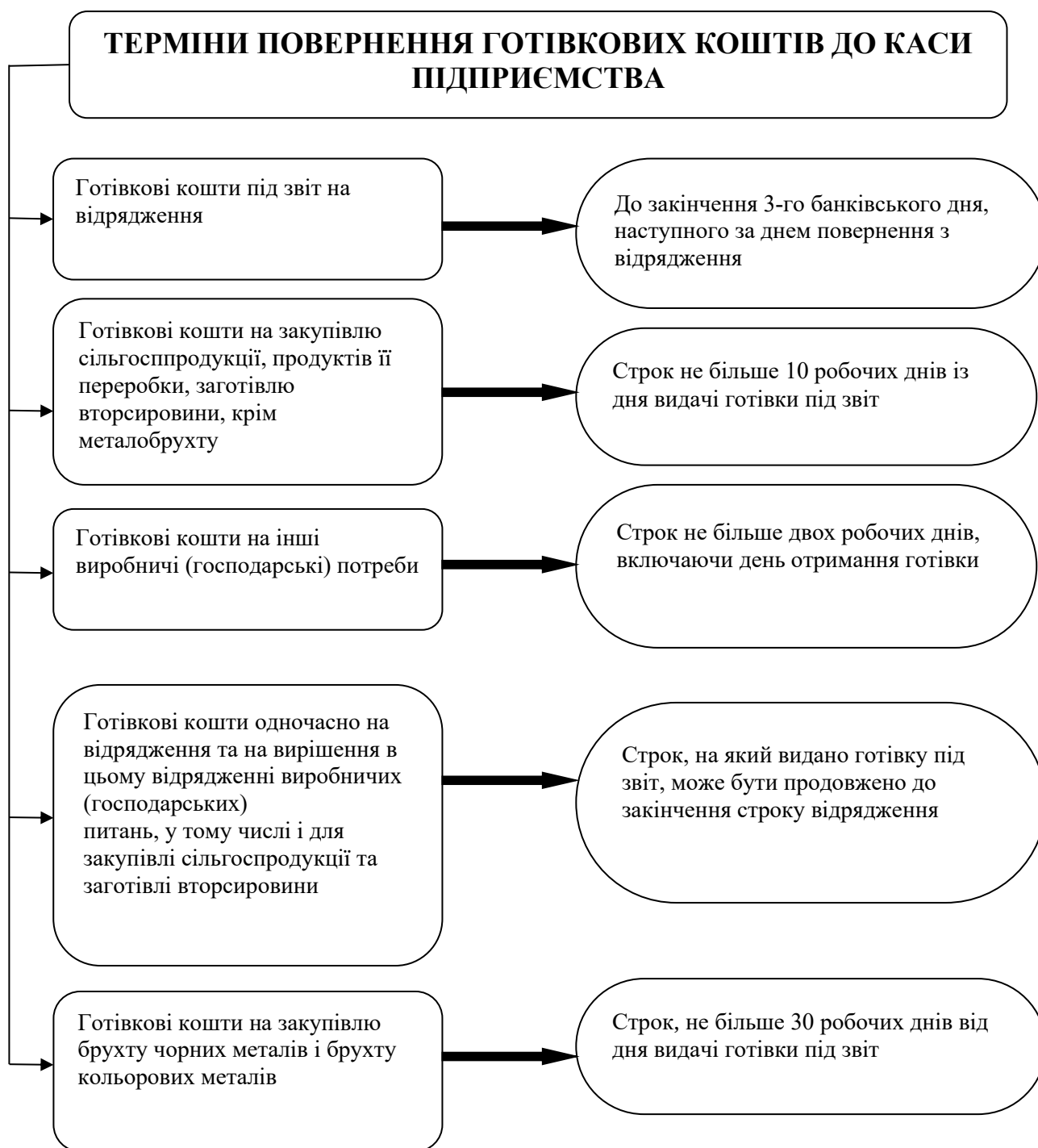
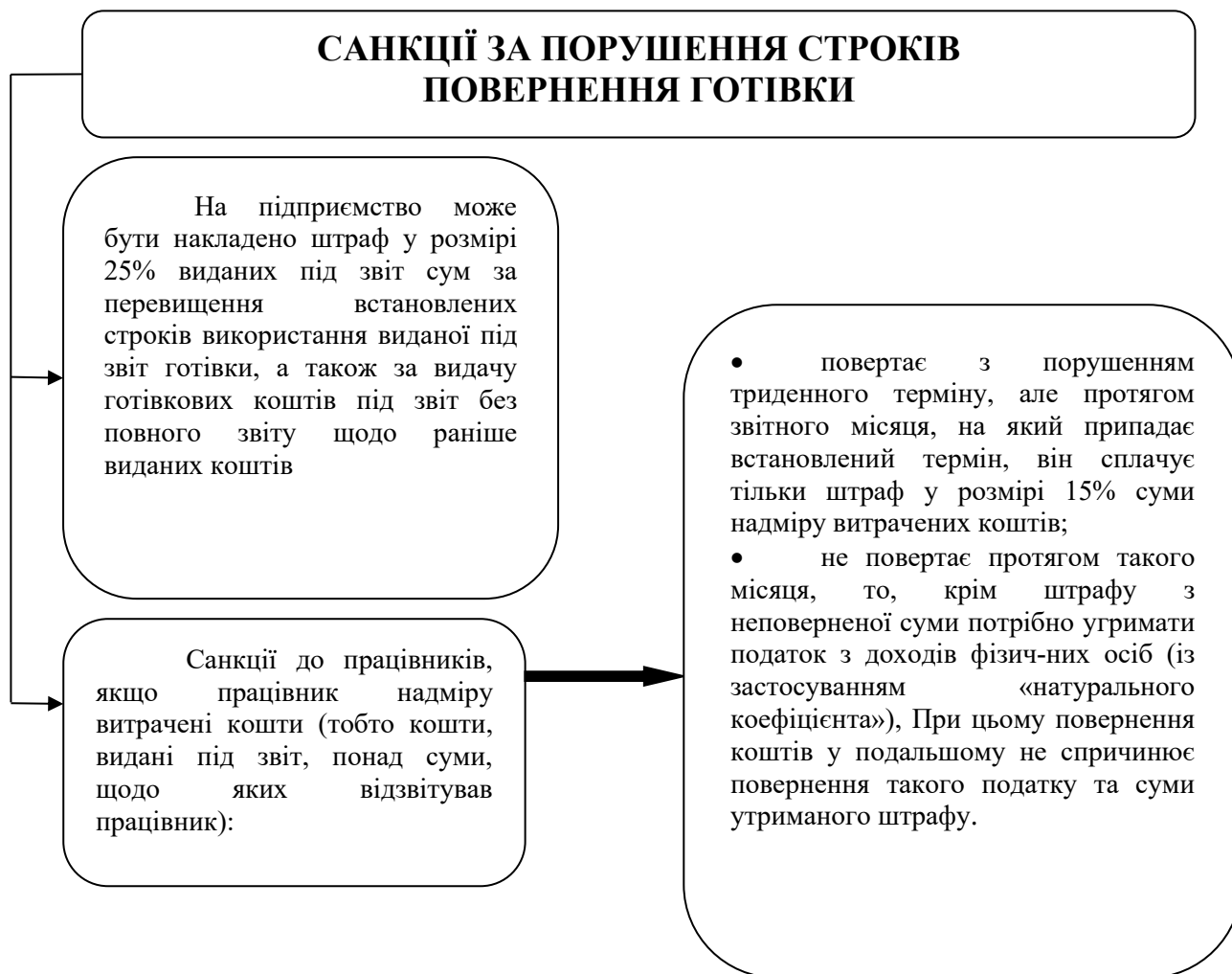


Рис. 3.12. Терміни повернення готівкових коштів до каси підприємств

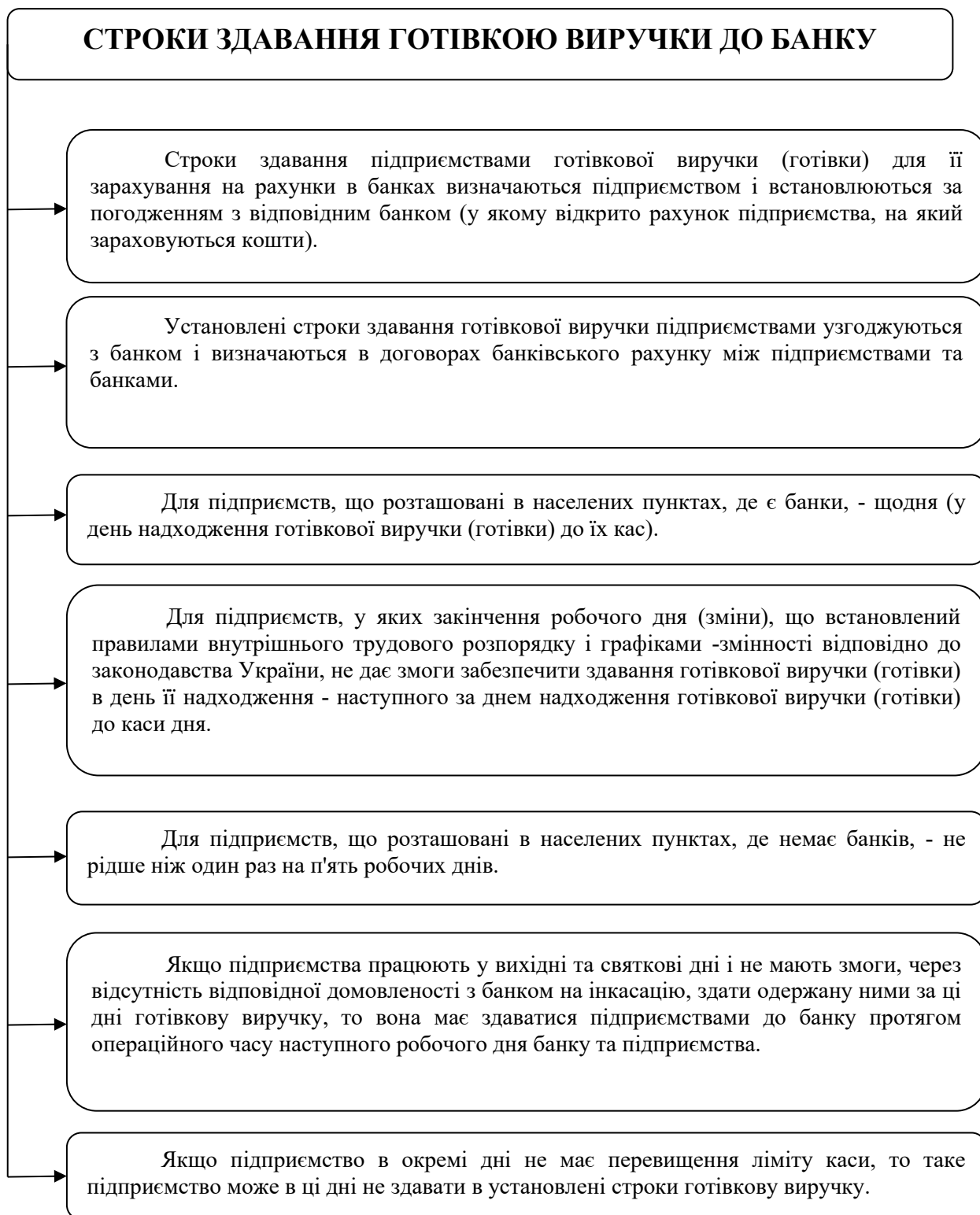
**Строки витрачання готівки:**

- кошти, отримані на оплату праці, для виплати пенсій, стипендій, дивідендів (доходу), можна зберігати в касі понад установлений ліміт протягом трьох робочих днів, включаючи день одержання готівки;
- кошти, отримані на інші виплати, потрібно видати працівникам у той самий день або повернути в банк не пізніше наступного робочого дня, також їх дозволено залишати в касі у межах ліміту.



*Рис. 3.13. Санкції за порушення строків повернення готівки в касу*

Якщо на підприємстві працює кілька касирів, то перед початком робочого дня старший касир видає іншим касирам авансом потрібну для видаткових операцій суму готівки під підпис у книзі обліку прийнятих та виданих касиром грошей; а в кінці робочого дня вони зобов'язані скласти звіт про одержання авансу і готівки, прийнятих (виданих) за відповідними касовими документами, і здати залишок готівки та касові документи за проведеними операціями старшому касиру під підпис у книзі обліку прийнятих та виданих касиром грошей.



*Рис. 3.14 Строки здавання готівкою виручки до банку*

***Іноземна  
валюта***

Іноземні грошові знаки у вигляді банкнотів, казначейських білетів, монет, що перебувають в обігу та є законним платіжним засобом на території відповідної іноземної держави, а також вилучені з обігу або такі, що вилучаються з нього, але підлягають обміну на грошові знаки, які перебувають в обігу, кошти у грошових одиницях іноземних держав, міжнародних розрахункових одиницях, що перебувають на рахунках або вносяться до банківських та інших кредитно-фінансових установ за межами України.

***Резиденти***

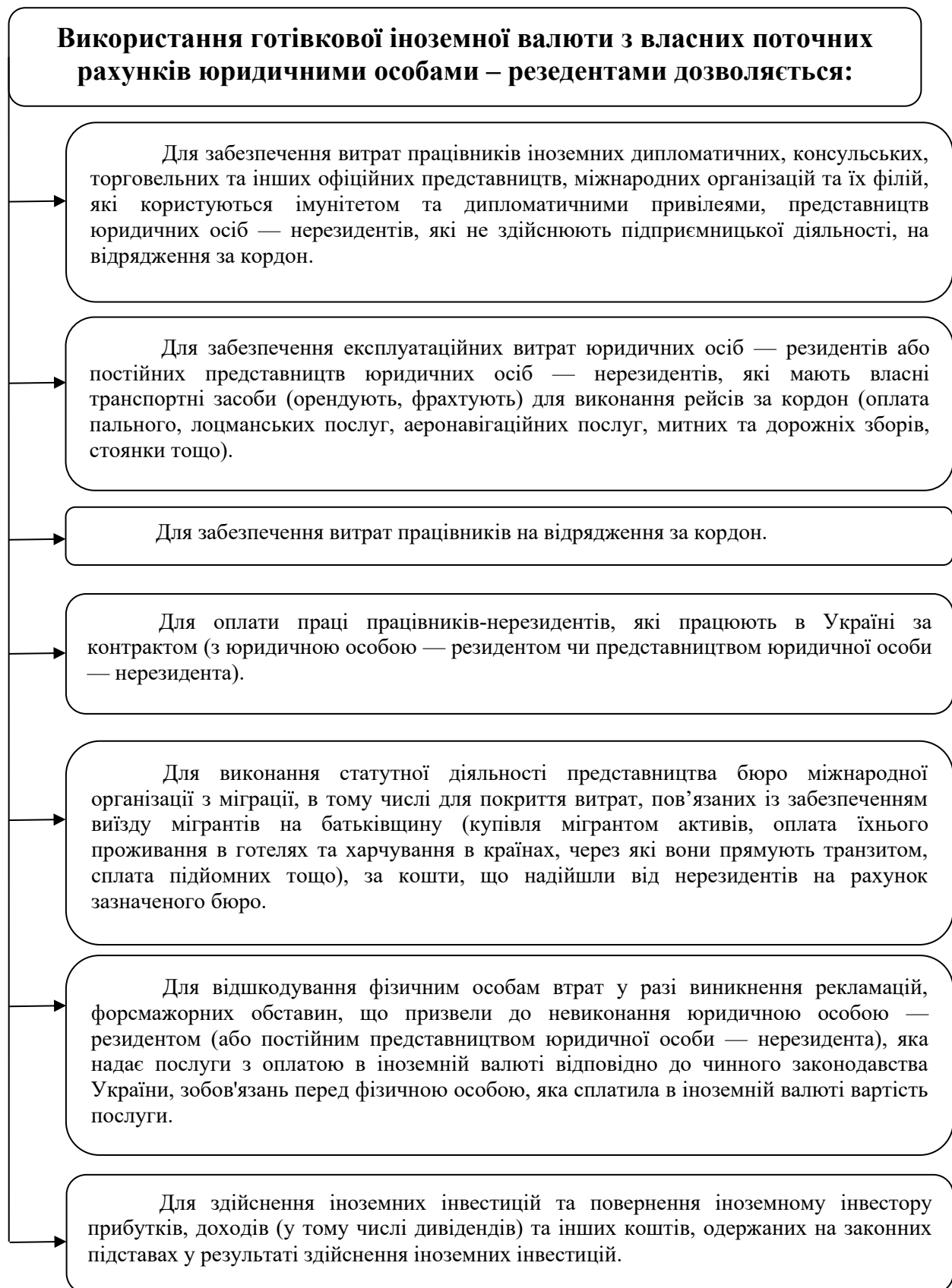
Юридичні особи та суб'єкти господарської діяльності України, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо), які створені та здійснюють свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням на її території. До резидентів України також відносять дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва нашої держави за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет, а також філії і представництва підприємств та організацій України за кордоном, що не здійснюють господарської діяльності.

***Нерезиденти***

Юридичні особи та суб'єкти господарської діяльності, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо) з місцезнаходженням за межами України, які створені та здійснюють свою діяльність відповідно до законодавства іншої держави. Також до нерезидентів відносяться розташовані на території України дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва іноземних держав, міжнародні організації та їх представництва, що мають дипломатичні привілеї та імунітет, а також представництва інших іноземних організацій і фірм, які не здійснюють господарську діяльність відповідно до законодавства України.

**Гривня є єдиним законним платіжним засобом в Україні і приймається без обмежень на всій території України для проведення розрахунків.**

**Порядок проведення розрахунків за валютними операціями визначається Національним банком України.**



*Рис. 3.15 Використання готівкової іноземної валют*

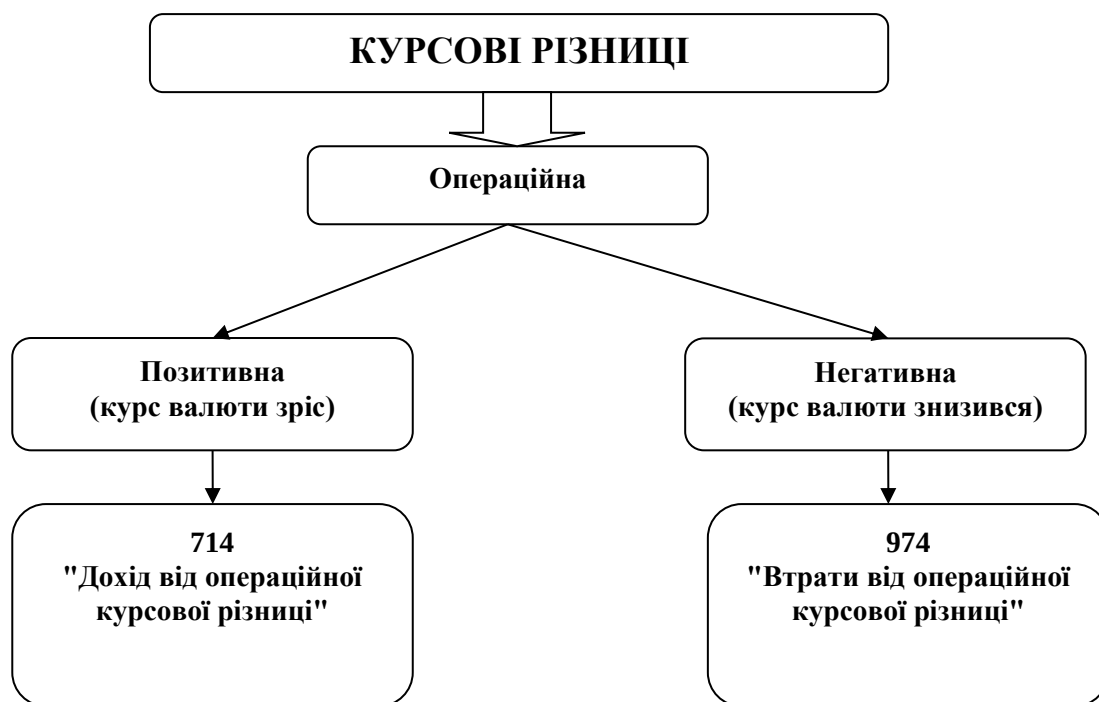


Рис. 3.16 Види банківських рахунків

## ПРИЗНАЧЕННЯ ПОТОЧНОГО РАХУНКУ В ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ ТА УМОВИ ВІДОБРАЖЕННЯ ОПЕРАЦІЙ

Поточний рахунок в іноземній валюті відкривається суб'єкту господарювання для зберігання грошей і проведення розрахунків у межах законодавства України в безготівковій та готівковій іноземній валюті для здійснення поточних операцій, визначених законодавством України, та для зарахування, використання і погашення кредитів (позик, фінансової допомоги) в іноземній валюті, а також для надходження іноземних інвестицій в Україну відповідно до законодавства України.

Операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції (дата визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат).

На кожну дату балансу монетарні статті в іноземній валюті відображаються з використанням валютного курсу на дату балансу.

Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату здійснення розрахунків та на дату балансу.

Курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність відображаються у складі інших операційних доходів (витрат).

Курсові різниці від перерахунку монетарних статей про інвестиційну і фінансову діяльність відображаються у складі інших доходів (витрат), за винятком курсових різниць, які відображаються згідно з пунктом 9 П(С)БО 21.

Курсові різниці, які виникають щодо фінансових інвестицій і господарської одиниці за межами України, відображаються у складі іншого додаткового капіталу. Від'ємна сума курсової різниці вираховується із суми іншого додаткового капіталу, залишок наводиться зі знаком «мінус»

*Рис. 3.17. Призначення поточного рахунку в іноземній валюті та умови відображення операцій*

## ОСНОВНІ УМОВИ ВІДКРИТТЯ РАХУНКІВ ТА ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ ЗА РАХУНКАМИ В БАНКАХ

Суб'єкти господарювання, нерезиденти-інвестори, іноземні представництва і фізичні особи мають право відкривати рахунки для забезпе-чення своєї господарської діяльності і власних потреб у будь-яких банках України відповідно до власного вибору, крім випадків, коли банк не має можливості прийняти на банківське обслуговування або якщо така відмова допускається законом або банківськими правилами.

Умови відкриття рахунку та особливості його функціонування пе-редбачаються в договорі, що укладається між банком і його клієнтом.

Договір банківського рахунку та договір банківського вкладу укладаються в письмовій формі.

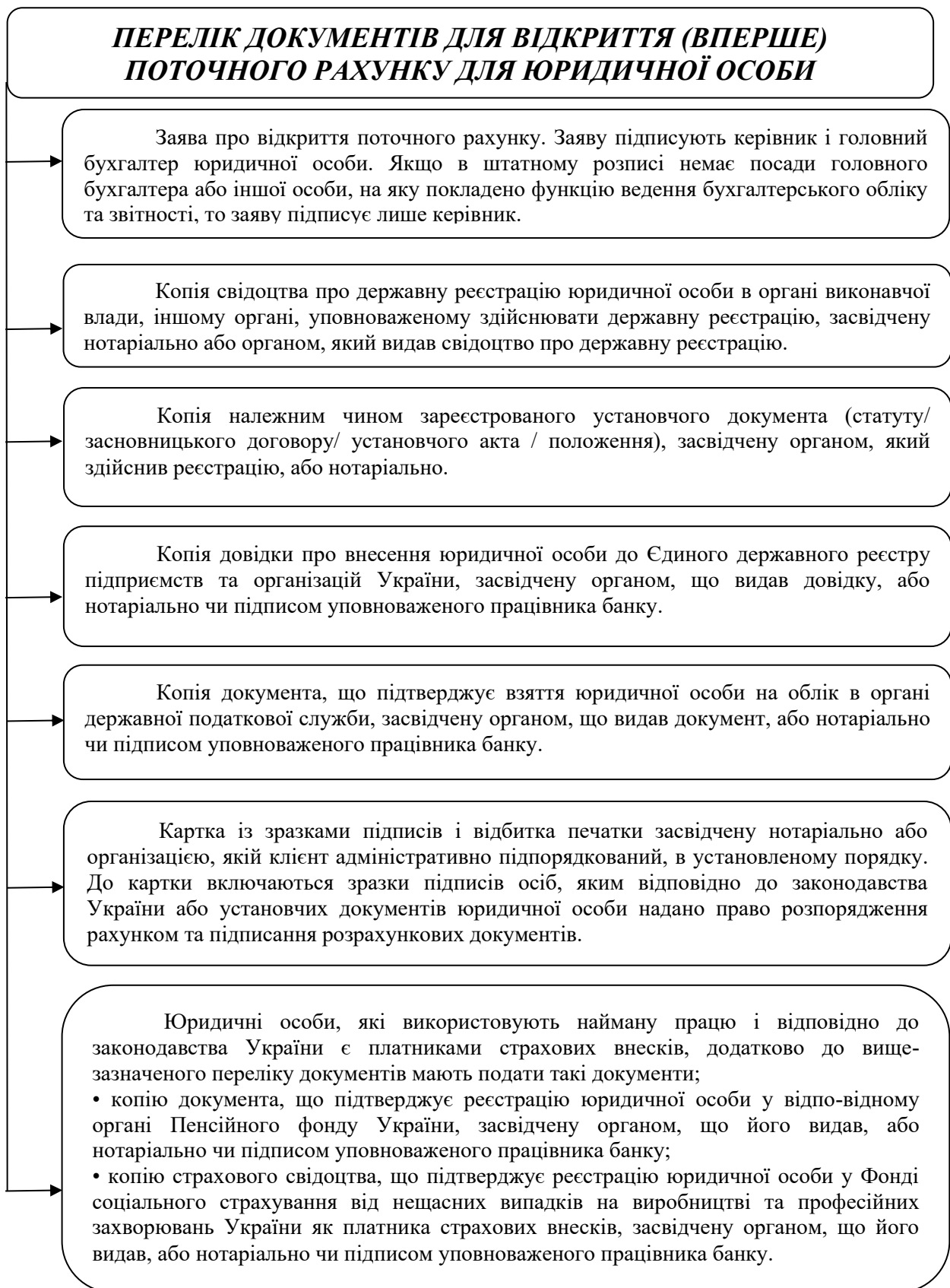
За поточними рахунками, що відкриваються банками суб'єктам гос-подарювання в національній валюті, здійснюються всі види розрахунково-касових операцій відповідно до умов договору та вимог законодавства України.

Кошти на вкладний (депозитний) рахунок суб'єкта господарювання перераховуються з його поточного рахунку і після настання обставин їх повернення, визначених договором банківського вкладу, повертаються на поточний рахунок суб'єкта господарювання.

Проведення розрахункових операцій і видача коштів готівкою з вкладного (депозитного) рахунку суб'єкта господарювання забороняється. Нараховані проценти за депозитами суб'єктів господарювання відповідно до умов договору банківського вкладу можуть перераховуватися па поточний рахунок або зараховуватися на поповнення депозиту.

За договором банківського вкладу банк зобов'язаний видати вклад на першу вимогу вкладника - суб'єкта господарювання, крім вкладів, внесених юридичною особою на інших умовах повернення, що встановлені договором банківського вкладу.

Рис. 3.18. Основні умови відкриття рахунків та використання коштів за рахунками в банках



*Рис. 3.19. Перелік документів для відкриття (вперше) поточного рахунку для юридичної особи*

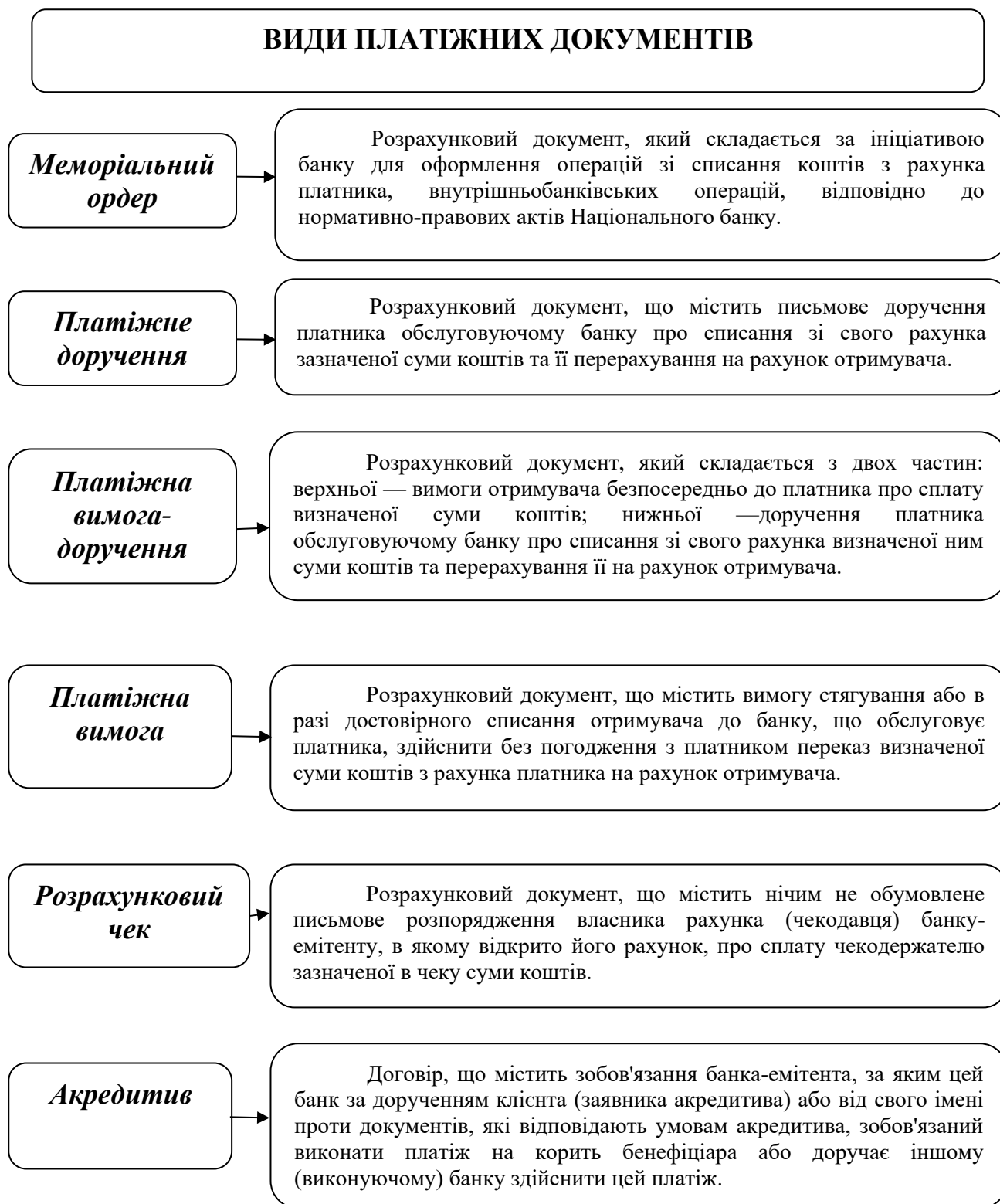


Рис. 3.20. Види платіжних документів



Рис. 3.21. Призначення виписки банку

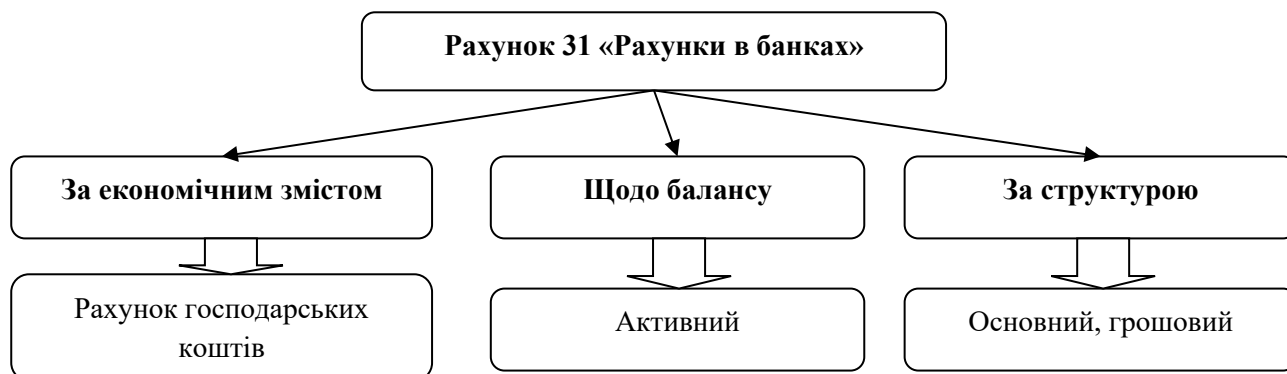


Рис. 3.22. Характеристика рахунку 31 «Рахунки в банках»

- клієнти банків для здійснення розрахунків самостійно обирають вищенаведені платіжні інструменти (за винятком меморіального ордера) і зазначають їх під час укладання договорів;
- усі текстові елементи бланків мають бути виконані українською мовою;
- відповідальність за правильність заповнення реквізитів розрахункового документа несе особа, яка оформила цей документ і подала його до обслуговуючого банку; якщо розрахункові документи заповнені з порушенням порядку, то банк, що здійснив перевірку, повертає їх без виконання;
- перший примірник розрахункового документа (незалежно від способу його виготовлення) має містити відбиток печатки (якщо наявність печатки передбачена) та підписи/підпис відповідальних осіб/особи.

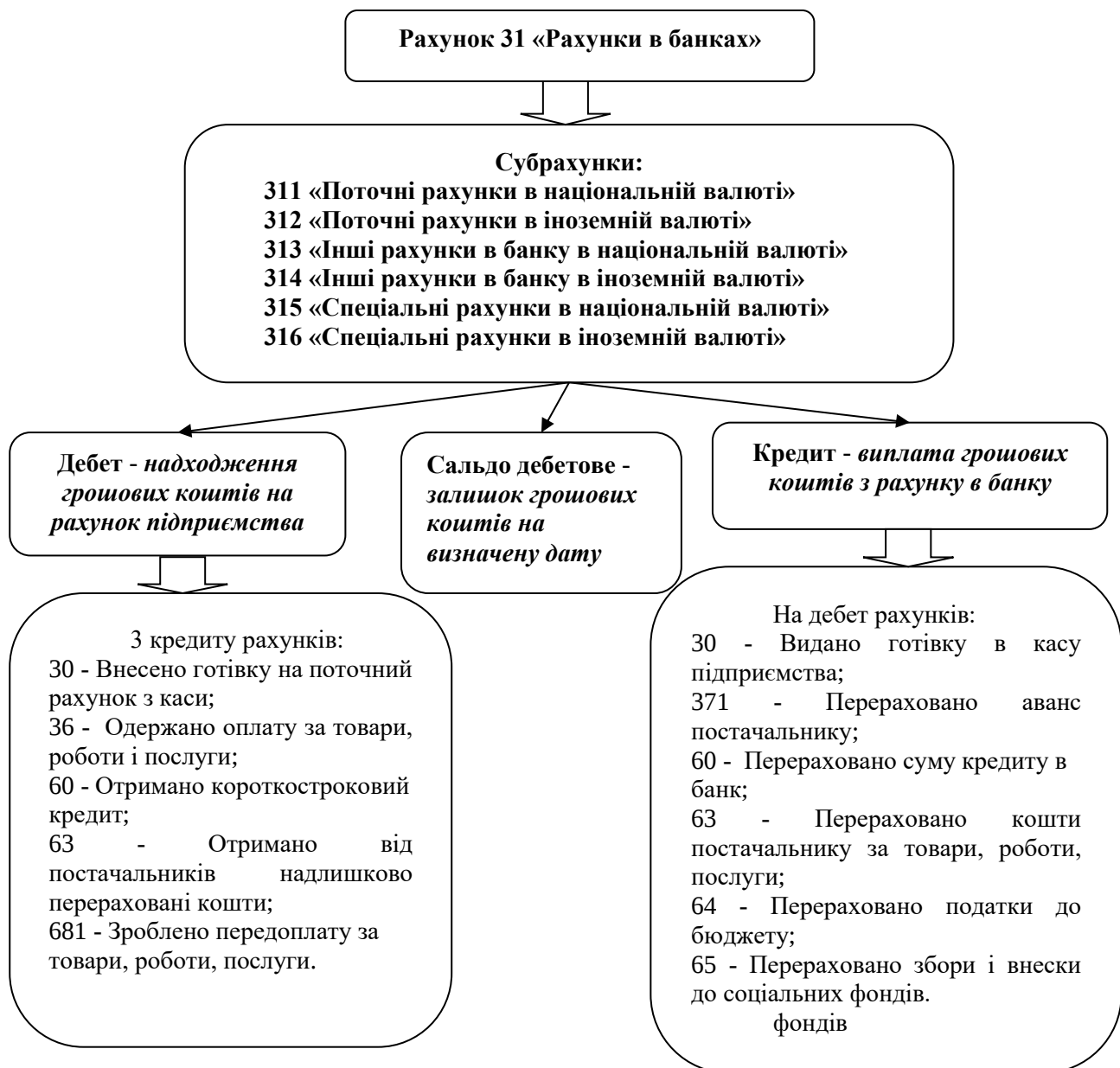


Рис. 3.23. Призначення та побудова рахунку 31 «Рахунки в банках»

## УМОВИ ВІДКРИТТЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ ПОТОЧНИХ КАРТКОВИХ РАХУНКІВ

Банки відкривають клієнтам карткові рахунки на умовах договору в порядку, установленому для відкриття поточних рахунків, з урахуванням особливостей:

- для відкриття карткових рахунків клієнти подають документи, які передбачені для відкриття поточних рахунків, крім картки із зразками підписів, що подається, коли використання зразка підпису вимагається правилами платіжної системи. Якщо картка із зразками підписів не оформляється, то в разі потреби (закриття рахунку, втрата або пошкодження платіжної картки тощо) операції здійснюються за умови пред'явлення клієнтом паспорта або документа, що його замінює. У цьому разі як зразок підпису використовується підпис клієнта, зазначений у договорі;
- у заяві про відкриття карткового рахунку крім передбачених реквізитів, за потреби зазначаються інші додаткові реквізити, установлені банком та/або платіжною системою, які потрібні для ідентифікації держателя картки, визначення параметрів платіжної картки тощо.

Для проведення від імені підприємства розрахунків банк видає довіреному працівнику, уповноваженому керівництвом підприємства, корпоративні банківські платіжні картки. Підприємство має права за допомогою карток:

- проводити безготівкові розрахунки в національній валюті на території України, пов'язані зі статутною і господарською діяльністю підприємства;
- одержувати готівку для витрат, пов'язаних зі статутною і господарською діяльністю, у т. ч. на відрядження в межах України;
- проводити розрахунки в безготівковій формі за витратами представницького характеру на території України і за її межами в національній та іноземній валюті відповідно;
- одержувати готівку в іноземній валюті за межами України та на території України в касі для оплати витрат на відрядження;
- оплачувати експлуатаційні витрати, пов'язані з утриманням і перебуванням повітряних, морських, авто-транспортних засобів за межами України.

Рис. 3.24. Умови відкриття та використання коштів поточних карткових рахунків

Відповідальність за правильність заповнення реквізитів розрахункового документа, у тому числі номерів рахунків і кодів банків, суми податку на додану вартість і кодів бюджетної класифікації, несе особа, яка оформила цей документ і подала його до обслуговуючого банку.

## ОСНОВНІ ПРАВИЛА ДОКУМЕНТООБІГУ ПРИ БЕЗГОТІВКОВИХ РОЗРАХУНКАХ

Клієнти банків для здійснення розрахунків самостійно обирають платіжні інструменти (за винятком меморіального ордера) і зазначають їх під час укладання договорів.

Доручення платників про списання коштів зі своїх рахунків банки приймають до виконання виключно в межах залишку коштів на цих рахунках або якщо договором між банком та платником передбачено їх приймання та виконання в разі відсутності/недостатності коштів на цих рахунках.

Банк виконує розрахункові документи, відповідно до черговості їх надходження якщо інше не встановлено договором між банком і клієнтом.

**Якщо до банку надійшло одночасно кілька розрахункових документів, на підставі яких здійснюється списання коштів, то вони виконуються в такій черговості:**

- у першу чергу списуються кошти на підставі рішення суду для задоволення вимог про відшкодування шкоди, завданої каліцтвом, іншим ушкодженням здоров'я або смертю, а також вимог про стягнення аліментів;
- у другу - списуються кошти на підставі рішення суду для розрахунків щодо виплати вихідної допомоги та оплати праці особам, які працюють за трудовим договором (контрактом), а також виплати за авторським договором;
- у третю - списуються кошти на підставі інших рішень суду;
- у четверту - списуються кошти за розрахунковими документами, що передбачають платежі до бюджету;
- у п'яту - списуються кошти за іншими розрахунковими документами з порядку їх послідовного надходження.

Розрахунковий документ (за винятком розрахункового чека) виписується в кількості примірників, потрібних для всіх учасників безготівкових розрахунків (але не менше ніж два), з використанням електронно-обчислювальних та друкарських машин за один раз з використанням копіювального або самокопіювального паперу.

Якщо використання копіювального (самокопіювального) паперу неможливе, то на всіх тотожних примірниках розрахункового документа в правому верхньому куті проставляються їх порядкові номери (наприклад, 1, 2, 3 тощо). Дозволяється заповнення розрахункового документа від руки (кульковою ручкою, чорнилом темного кольору).

Списання коштів (і в повній, і в частковій сумі) з рахунку платника здійснюється на підставі першого примірника розрахункового документа, який залишається на зберіганні в банку платника.

Рис. 3.25. Основні правила документообігу при безготівкових розрахунках

Таблиця 3.2.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку руху готівкових коштів на поточному рахунку**

| №<br>п/п | Зміст господарської операції                                                                                                                                                       | Кореспонденція рахунків |        |
|----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|--------|
|          |                                                                                                                                                                                    | Дебет                   | Кредит |
| 1.       | Здано готівку з каси підприємства до банку                                                                                                                                         | 311                     | 301    |
| 2.       | Зараховано на поточний рахунок грошові кошти, що перебувають у дорозі (наприклад, залишок грошових коштів, перерахованих для купівлі валюти; виручка, здана через інкасацію, тощо) | 311                     | 333    |
| 3.       | Отримано грошові кошти після пред'явлення короткострокового векселя до оплати                                                                                                      | 311                     | 341    |
| 4.       | Перераховано оплату покупцями та замовниками за відвантажені продукцію, товари, виконані роботи і послуги                                                                          | 311                     | 361    |
| 5.       | Повернено раніше сплачений аванс                                                                                                                                                   | 311                     | 371    |
| 6.       | Отримано дивіденди, проценти, роялті тощо                                                                                                                                          | 311                     | 373    |
| 7.       | Відшкодовано суму претензій, штрафів, пені, неустойки винною стороною                                                                                                              | 311                     | 374    |
| 8.       | Відшкодовано суму шкоди особою, винною в нестачі цінностей                                                                                                                         | 311                     | 375    |
| 9.       | Отримано орендну плату від орендарів                                                                                                                                               | 311                     | 377    |
| 10.      | Отримано кошти для формування пайового капіталу (кооперативах, кредитних спілках)                                                                                                  | 311                     | 41     |
| 11.      | Отримано від засновника в погашення заборгованості по внесках до статутного капіталу                                                                                               | 311                     | 46     |
| 12.      | Отримано від засновника підприємства внесок, що перевищує статутний капітал (додатковий капітал)                                                                                   | 311                     | 422    |
| 13.      | Отримано грошові кошти цільового фінансування                                                                                                                                      | 311                     | 48     |
| 14.      | Отримано довгостроковий кредит                                                                                                                                                     | 311                     | 50     |
| 15.      | Отримано короткостроковий кредит                                                                                                                                                   | 311                     | 60     |

Продовження таблиці 3.2.

| №<br>п/п | Зміст господарської операції                                                                                                                                                                       | Кореспонденція рахунків |        |
|----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|--------|
|          |                                                                                                                                                                                                    | Дебет                   | Кредит |
| 16.      | Отримано відшкодування з бюджету                                                                                                                                                                   | 311                     | 641    |
| 17.      | Отримано передоплату від покупців або замовників                                                                                                                                                   | 311                     | 681    |
| 18.      | Видано готівку з банківського рахунка до каси підприємства                                                                                                                                         | 301                     | 311    |
| 19.      | Перераховано на картковий рахунок підприємства суму заробітної плати, що підлягає зарахуванню на карткові рахунки працівників (за умови надання банком виписки по картковому рахунку підприємства) | 313                     | 311    |
| 20.      | Придбано проїзні квитки працівникам підприємства                                                                                                                                                   | 331                     | 311    |
| 21.      | Перераховано грошові кошти з поточного рахунка на купівлю іноземної валюти                                                                                                                         | 333                     | 311    |
| 22.      | Перераховано передоплату постачальникам та підрядникам                                                                                                                                             | 371                     | 311    |
| 23.      | Оплачено витрати майбутніх періодів (наприклад, оплачено передплату періодичних видань, сплачено авансом орендні платежі, оплачено страховий поліс тощо)                                           | 39                      | 311    |
| 24.      | Викуплено акції власної емісії в акціонерів                                                                                                                                                        | 451                     | 311    |
| 25.      | Повернено залишок невикористаного цільового фінансування                                                                                                                                           | 48                      | 311    |
| 26.      | Погашено заборгованість за короткостроковим кредитом                                                                                                                                               | 60                      | 311    |
| 27.      | Перераховано банку в погашення заборгованості за довгостроковим кредитом                                                                                                                           | 61                      | 311    |
| 28.      | Погашено заборгованість за короткостроковим векселем                                                                                                                                               | 62                      | 311    |
| 29.      | Сплачено податки та збори (обов'язкові платежі)                                                                                                                                                    | 641,<br>642             | 311    |

|     |                                                                                                       |         |     |
|-----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------|-----|
| 30. | Сплачено страхові внески за соціальним страхуванням                                                   | 65      | 311 |
| 31. | Виплачено заробітну плату шляхом перерахування коштів на особові рахунки працівників                  | 661     | 311 |
| 32. | Погашено зобов'язання перед учасниками (засновниками) за нарахованими дивідендами та іншими виплатами | 671,672 | 311 |
| 33. | Повернено покупцю (замовнику) раніше отриманий аванс                                                  | 681     | 311 |

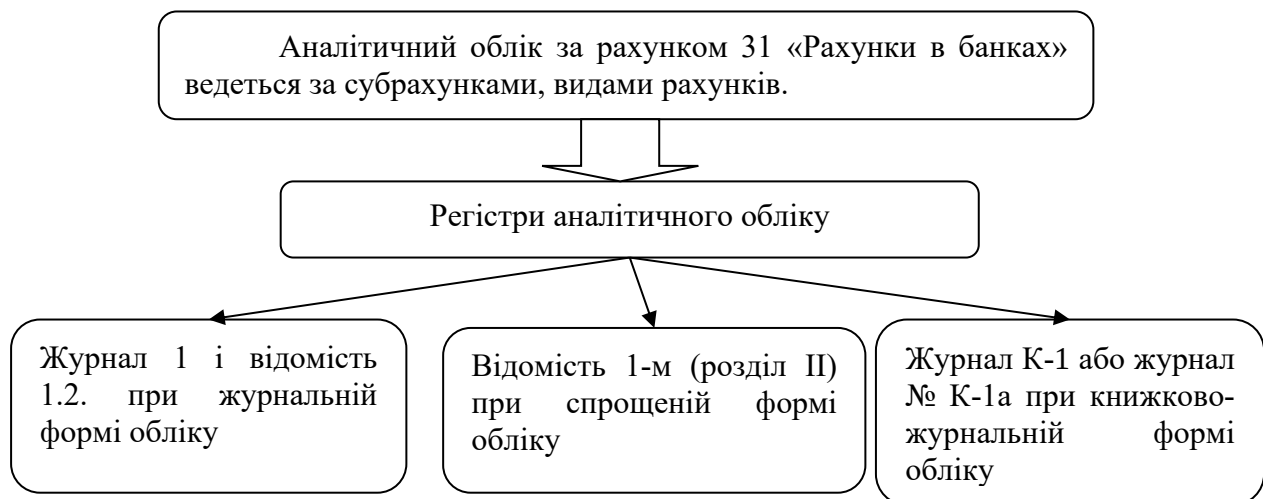


Рис. 3.26. Побудова аналітичного обліку за рахунком 31 «Рахунки в банках» в бухгалтерії



Рис. 3.27. Класифікація та документальне оформлення інших грошових коштів

Таблиця 3.3.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку інших грошових коштів**

| №<br>п/п | Зміст господарської операції                                                                                                        | Кореспонденція рахунків |        |
|----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|--------|
|          |                                                                                                                                     | Дебет                   | Кредит |
| 1.       | Придбання грошових документів в національній валюті за рахунок готівкових коштів з каси підприємства                                | 331                     | 301    |
| 2.       | Готівкові кошти з каси підприємства передані до кас банків через інкасаторів, для подальшого зарахування на поточні рахунки в банку | 333                     | 301    |
| 3.       | Перераховано банку грошові кошти для купівлі іноземної валюти                                                                       | 333                     | 311    |
| 4.       | Придбання грошових документів в національній валюті за рахунок грошових коштів на рахунках в банках                                 | 331                     | 311    |

*Продовження таблиці 3.3.*

|     |                                                                                                     |           |            |
|-----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------------|
| 5.  | Перераховано кошти для сплати збору до Пенсійного фонду за закупівлю іноземної валюти               | 333       | 311        |
| 6.  | Перераховано комісійну винагороду банку за закупівлю іноземної валюти                               | 333       | 311        |
| 7.  | У складі доходів відображено різницю між курсом НБУ на дату зарахування та фактичним курсом купівлі | 333       | 719        |
| 8.  | Надійшли грошові документи в національній валюті від підзвітної особи підприємства                  | 331       | 372        |
| 9.  | Надійшли грошові документи в національній валюті від інших кредиторів                               | 331       | 685        |
| 10. | Зараховано на поточний рахунок іноземну валюту за курсом НБУ                                        | 312       | 333        |
| 11. | У складі витрат відображено різницю між фактичним курсом купівлі та курсом НБУ на дату              | 949       | 333        |
| 12. | Нараховано та віднесено на витрати збір до Пенсійного фонду                                         | 92<br>651 | 651<br>333 |
| 13. | Відображено витрати на сплату комісійної винагороди банку                                           | 377       | 333        |
| 14. | Надходження грошових коштів на рахунки підприємства в банках, які до цього часу перебували в дорозі | 311       | 333        |
| 15. | Видача грошових документів підзвітними особами підприємства                                         | 372       | 331        |
| 16. | Утримання із заробітної плати працівників підприємства вартості оплачених грошових документів       | 661       | 331        |
| 17. | Використання грошових документів для адміністративних цілей                                         | 92        | 331        |

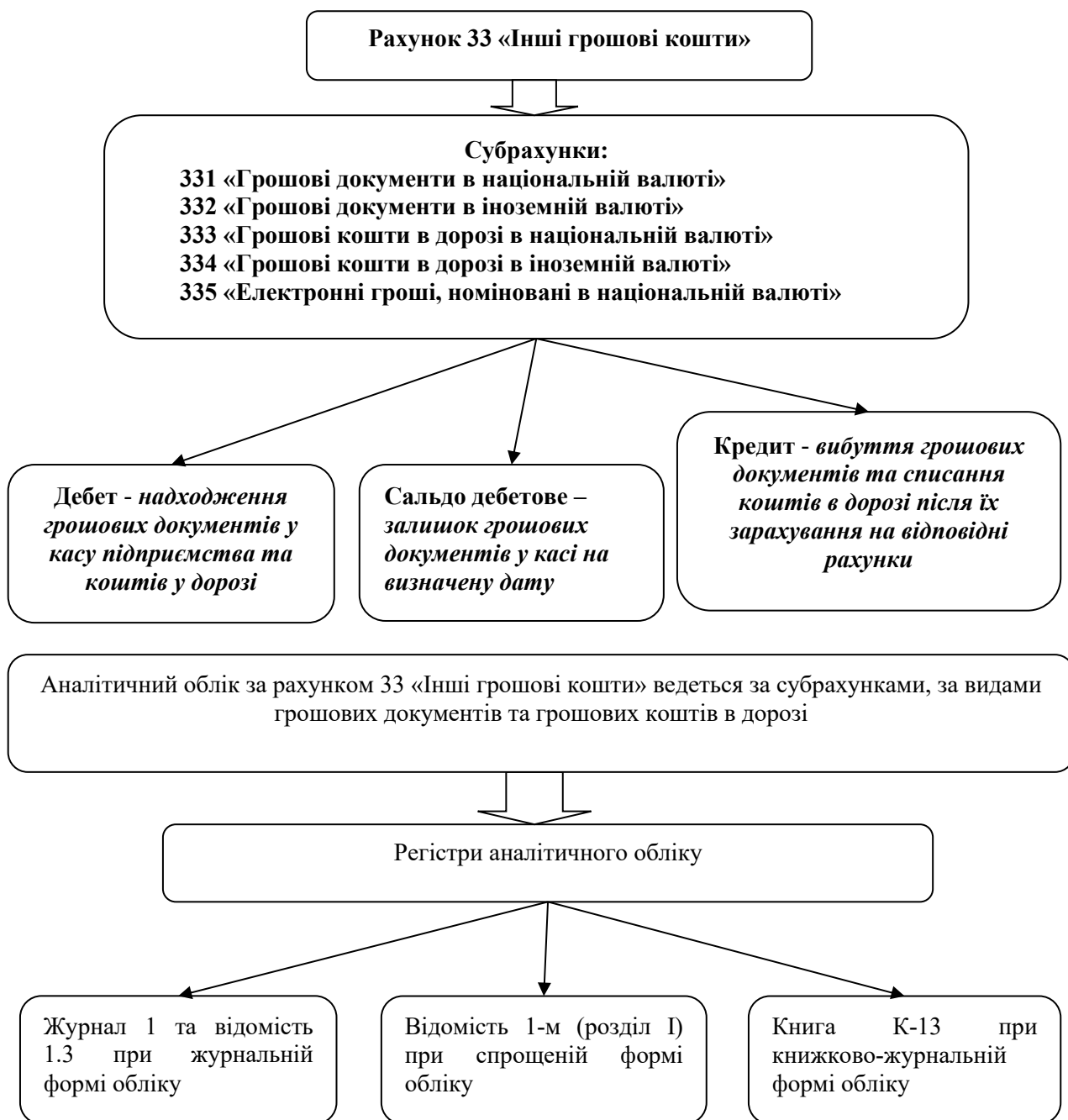


Рис. 3.28. Призначення та побудова рахунку 33 «Інші грошові кошти»

## Тема 4. ОБЛІК ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ

**Мета та об'єкт дослідження** – оволодіти теоретичними та практичними аспектами організації обліку дебіторської заборгованості; визначити порядок ведення первинного, аналітичного та синтетичного обліку дебіторської заборгованості; набуті практичних вмінь та навичок відображення в обліку дебіторської заборгованості.

### План

1. ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ І ВИДИ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ.
2. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ І ЗАМОВНИКАМИ.
3. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З РІЗНИМИ ДЕБІТОРАМИ.
4. ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З КОРОТКОСТРОКОВИМИ ВЕКСЕЛЯМИ ОДЕРЖАНИМИ.
5. ОБЛІК РЕЗЕРВУ СУМНІВНИХ БОРГІВ.
6. ОБЛІК ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ.
7. ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВОЇ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ.

**Ключові терміни:** *дебітори, дебіторська заборгованість, покупці, замовники, аванс, акцепт, службове відрядження, добові, дивіденди, проценти, роялті, претензія, вексель, векселедавець, простий вексель, переказний вексель, трасат, трасант, аваль, сумнівний борг.*

### Нормативно-правова база

1. Податковий кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV :
3. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 30.11.99 № 291 (у редакції наказу Мін-ва фінансів України від 09.12.2011 р);
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 30.11.99 № 291;

5. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: затв. постановою Правління НБУ від 29.12.2017 № 148;

6. П(С)БО № 10 «Дебіторська заборгованість»: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 08.10.99 № 237;

7. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті: затв. Постановою НБУ від 21.01.2004 р. № 22;

8. Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон: затв. Наказом Мін-ва фінансів України від 13.03.98 № 59 (у редакції наказу Мін-ва фінансів України 17.03.2011 № 362);

9. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: затв. постановою КМУ від 22.01.1996 р. № 116.

## Схеми і таблиці

### **Відповідно до П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» стаття 4:**

*Дебітори – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.*

*Дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.*

### **стаття 5:**

**Дебіторську заборгованість визнають активом, якщо:**

*існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод;*

*можна достовірно визначити її суму.*

*У балансі дебіторську заборгованість відображають за **чистою реалізаційною вартістю** – сума поточної дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів. На рахунках бухгалтерського обліку окремо показують первісну вартість заборгованості й величину резерву сумнівних боргів.*

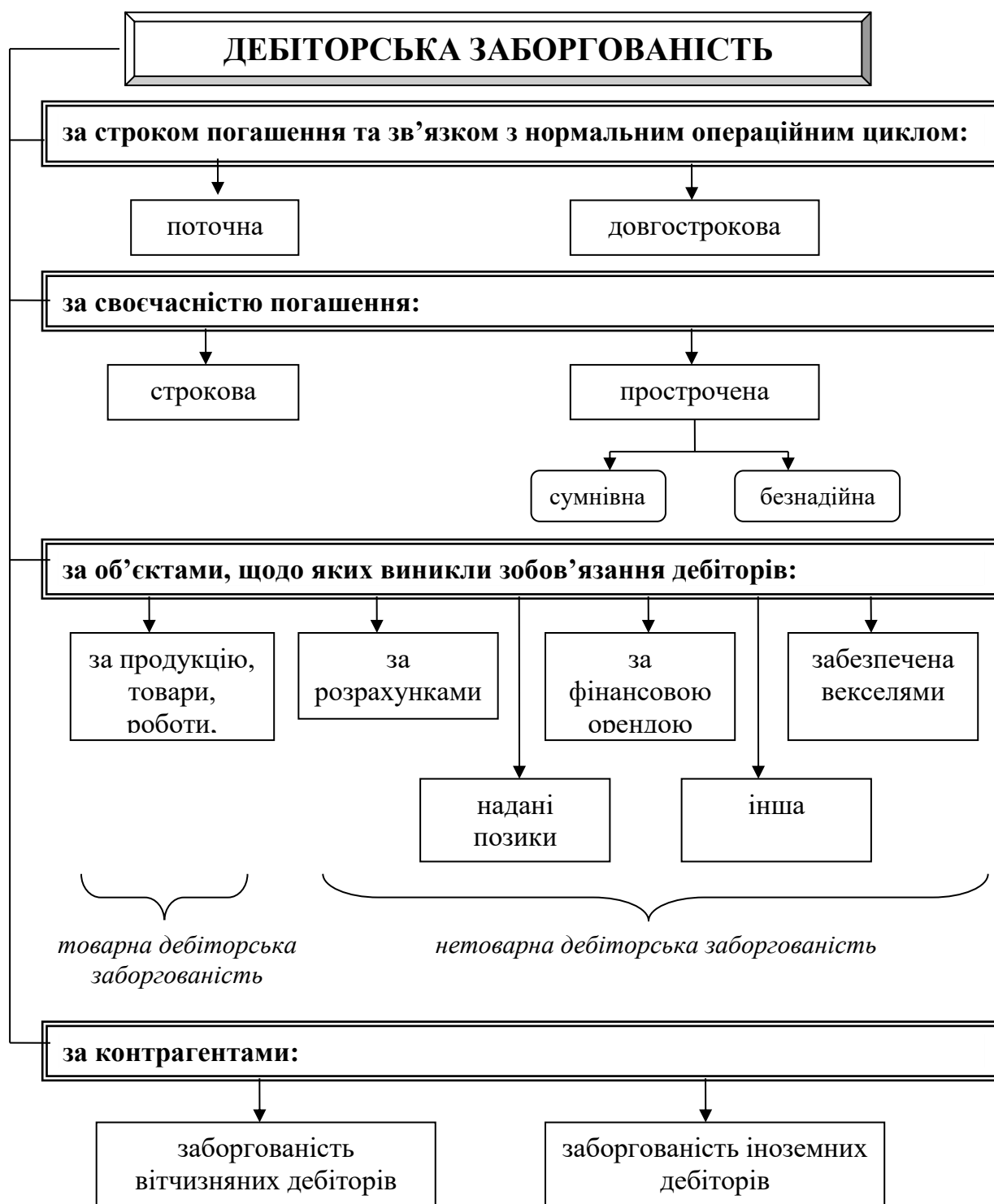


Рис. 4.1. Класифікація дебіторської заборгованості

**Покупці** – це фізичні та юридичні особи, які купують товари, продукцію.

**Замовники** – це учасники договору, на підставі замовлення яких виготовляється конкретна продукція, надаються послуги іншим учасникам договору.

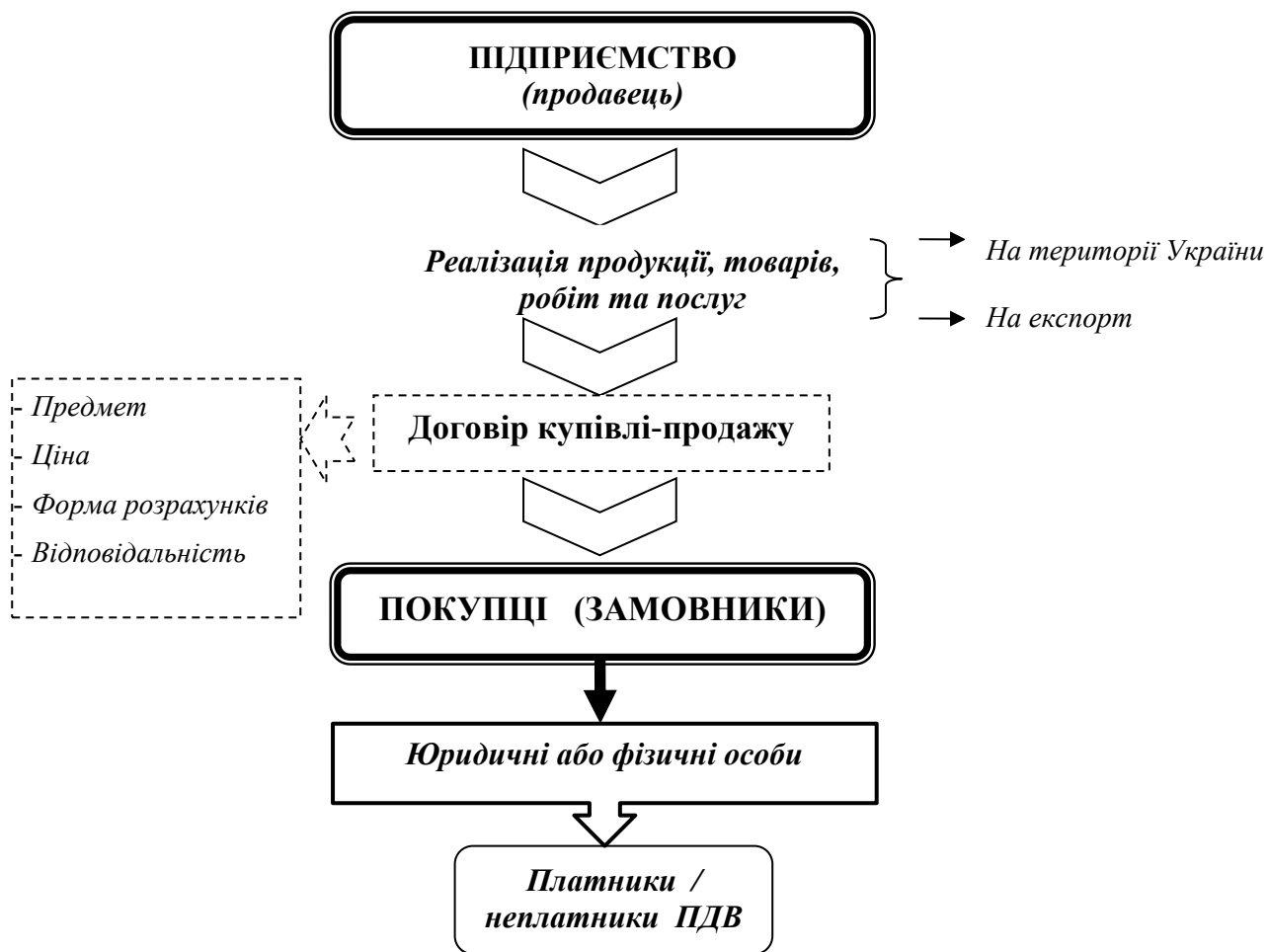


Рис. 4.2. Загальна схема бухгалтерського обліку розрахунків з покупцями і замовниками

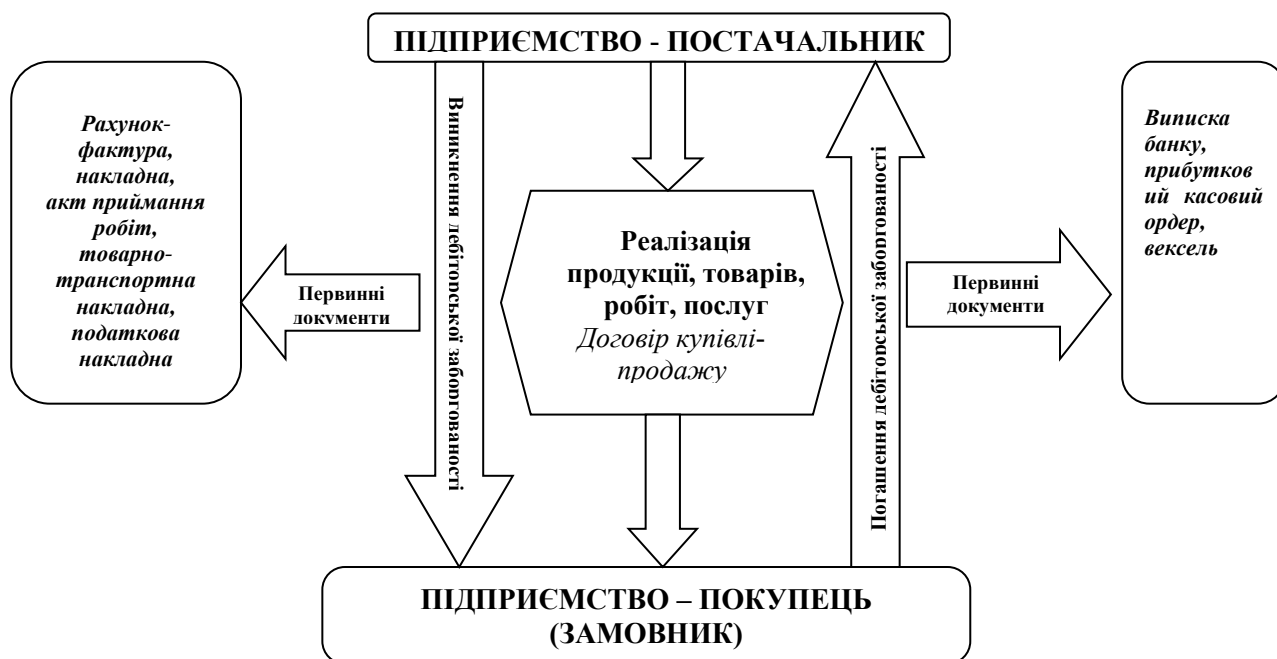


Рис. 4.3. Документальне оформлення розрахунків з покупцями та замовниками.

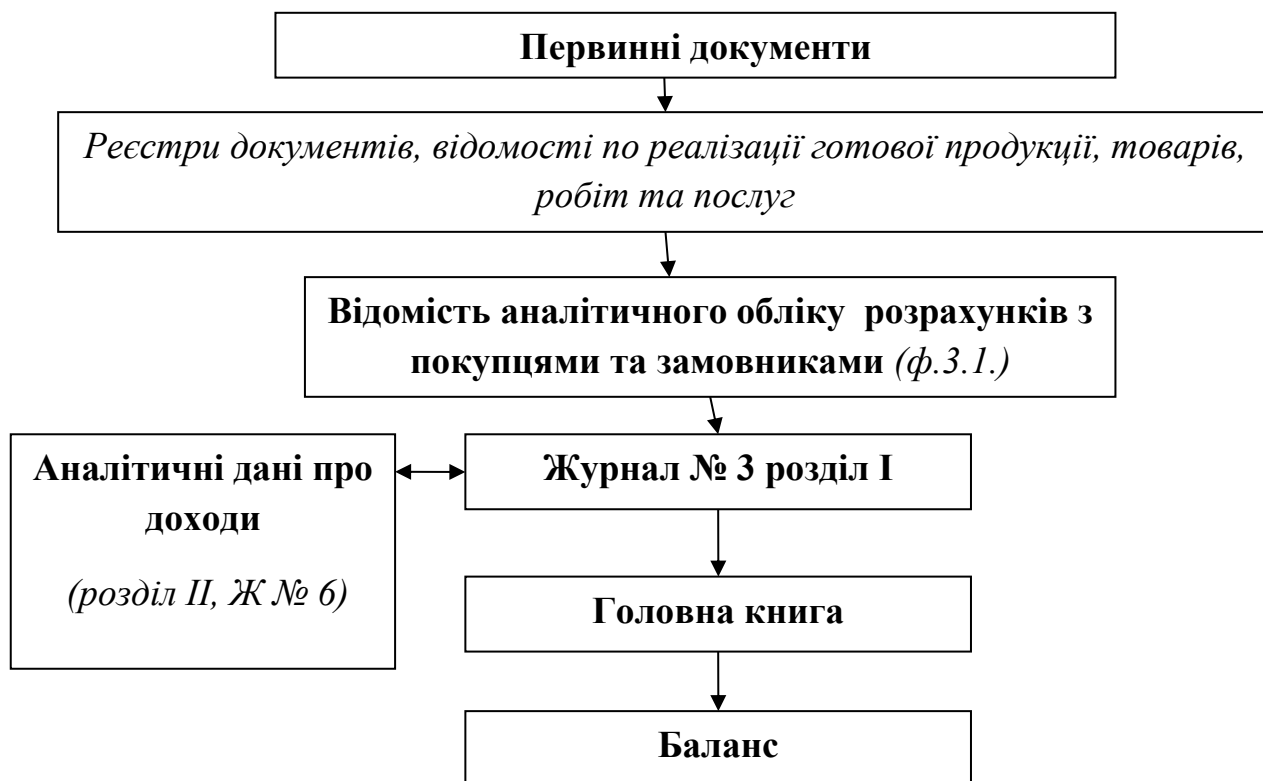


Рис. 4.4. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками

**Д-т                      36 „Розрахунки з покупцями та замовниками”                      К-т**  
**(активний, балансовий)**

|                                                                                                                                                                             |                                                                                                                  |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>С-до</b> <i>початкове</i> - заборгованість покупців та замовників за одержану продукцію (роботи, послуги)                                                                |                                                                                                                  |
| 1. Продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг.<br><br>2. Суми ПДВ, що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів. | 1. Сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, в касу та інші види розрахунків. |
| <b>Об-т</b>                                                                                                                                                                 | <b>Об-т</b>                                                                                                      |
| <b>С-до</b> <i>кінцеве</i>                                                                                                                                                  |                                                                                                                  |

**Субрахунки:**

- 361** - Розрахунки з вітчизняними покупцями,
- 362** – Розрахунки з іноземними покупцями,
- 363** – Розрахунки з учасниками ПФГ,
- 364** – Розрахунки за гарантійним забезпеченням.

Рис. 4.5. Характеристика рахунка 36 „Розрахунки з покупцями та замовниками”

Таблиця 4.1.

**Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків з покупцями і замовниками**

|                                                        | Зміст операції                                                                                      | Кореспондуючі рахунки |        |
|--------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------|
|                                                        |                                                                                                     | Дебет                 | Кредит |
| Перша подія: одержання попередньої оплати від покупця: |                                                                                                     |                       |        |
| 1                                                      | Отримання попередньої оплати від покупця                                                            | 31                    | 681    |
| 2                                                      | Списана собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)                                         | 90                    | 27,23  |
| 3                                                      | Відображено дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) за договірною вартістю з урахуванням ПДВ | 36                    | 70     |
| 4                                                      | Відображено ПДВ                                                                                     | 70                    | 64     |
| 5                                                      | Зараховано раніше отриману суму попередньої оплати                                                  | 681                   | 36     |
| Перша подія: відвантаження продукції (робіт, послуг):  |                                                                                                     |                       |        |
| 1                                                      | Списана собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)                                         | 90                    | 27,23  |
| 2.                                                     | Відображено дохід від реалізації продукції (робіт, послуг)                                          | 36                    | 70     |
| 3                                                      | Нараховано ПДВ                                                                                      | 70                    | 64     |
| 4.                                                     | Погашена заборгованість:                                                                            |                       |        |
|                                                        | - готівкою в касу,                                                                                  | 30                    | 36     |
|                                                        | - шляхом перерахування коштів на поточний рахунок,                                                  | 31                    | 36     |
|                                                        | - векселем.                                                                                         | 34                    | 36     |

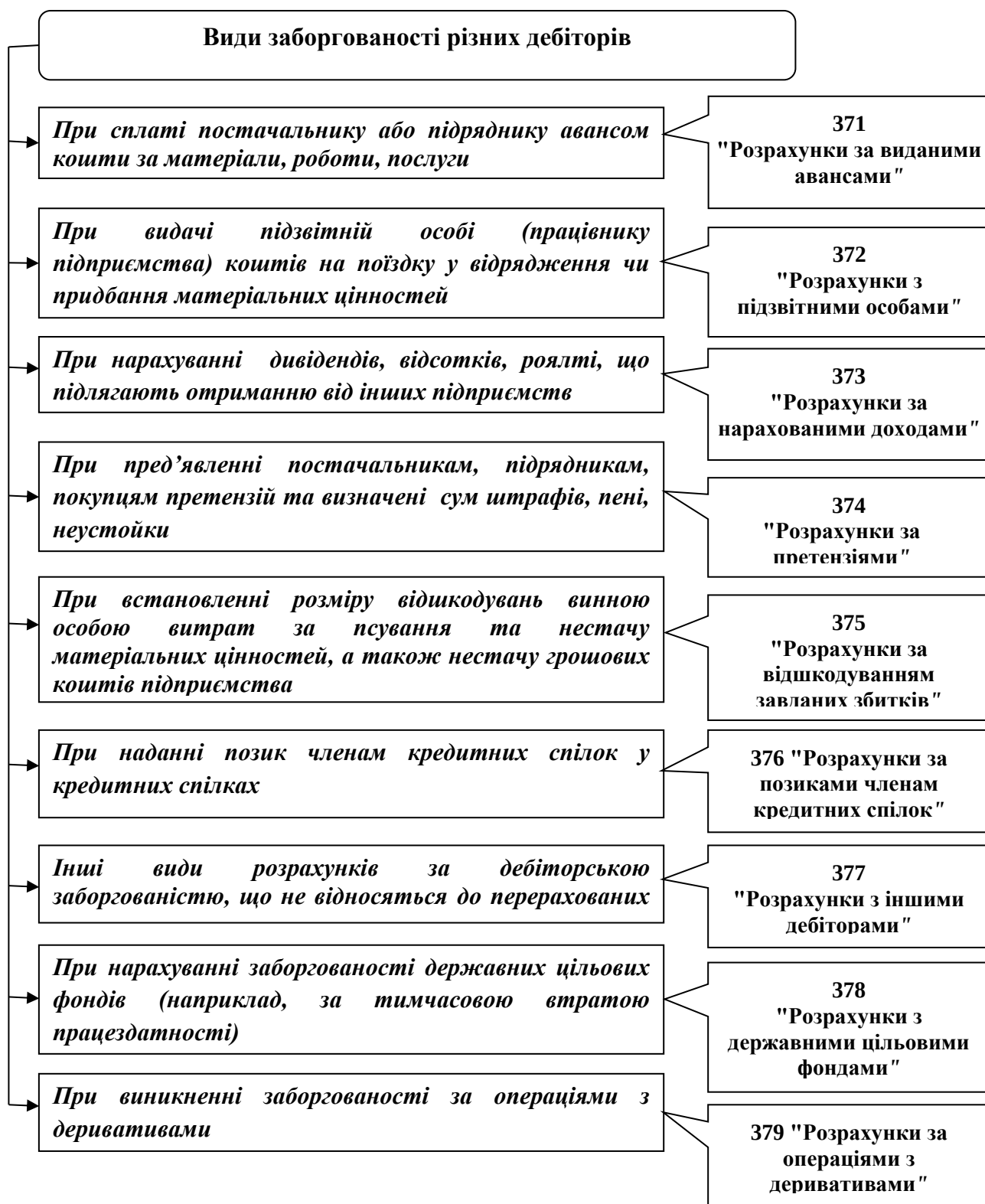


Рис. 4.6. Види заборгованостей різних дебіторів

**Д-т                    371 „Розрахунки за виданими авансами”**  
**(активний, балансовий)**

**К-т**

|                                                                                 |                                                                     |
|---------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| <b>С-до</b> початкове - заборгованість<br>постачальників за авансами одержаними |                                                                     |
| Видані аванси постачальникам і<br>підрядникам                                   | Зарахування заборгованості за<br>отримання товарів (робіт, послуг). |
| <b>Об-т</b>                                                                     | <b>Об-т</b>                                                         |
| <b>С-до</b> кінцеве                                                             |                                                                     |

Рис. 4.7. Характеристика субрахунку 371 „Розрахунки за виданими авансами”

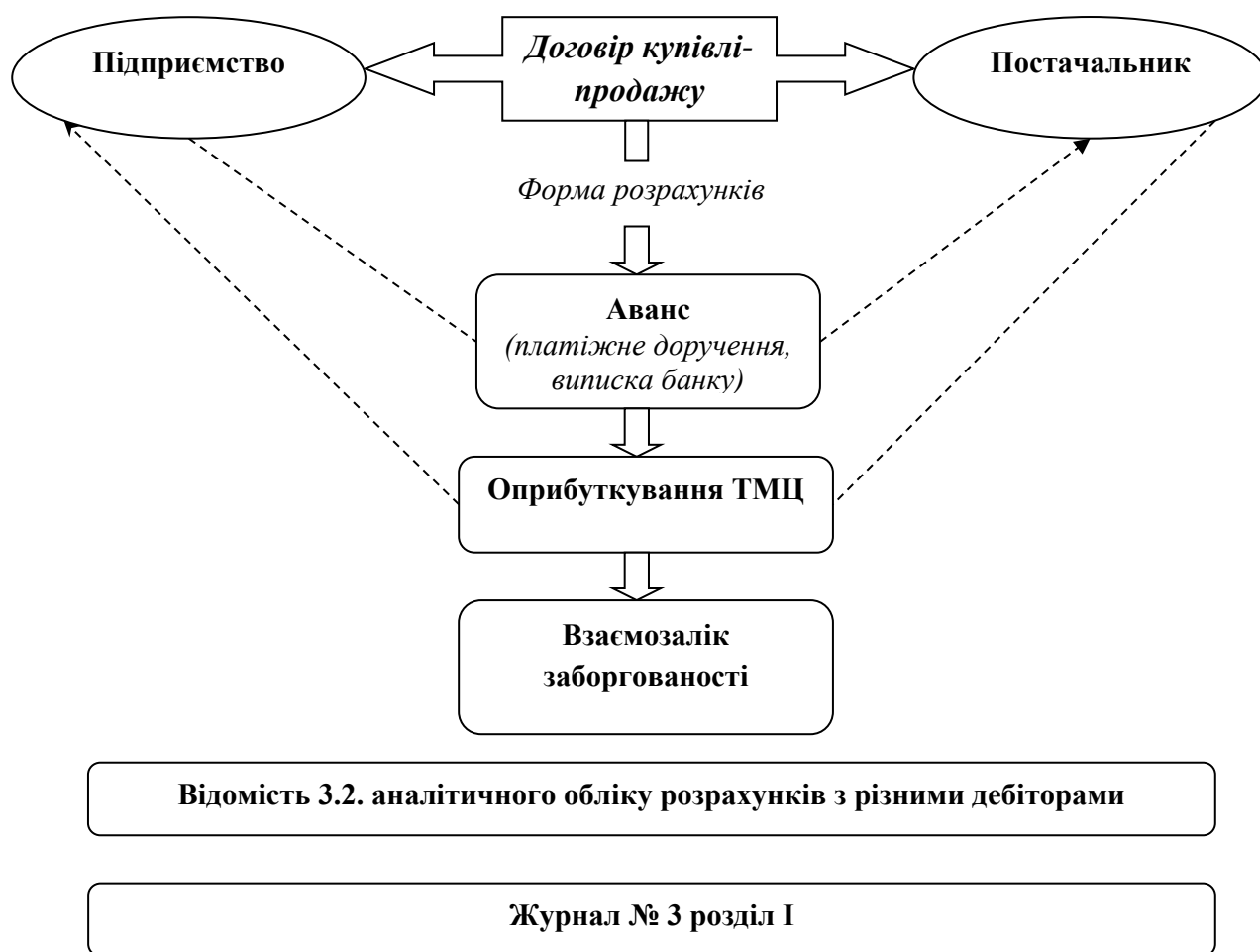


Рис. 4.8. Загальна схема обліку розрахунків за авансами виданими

Таблиця 4.2.

## Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків за виданими авансами

|   | Зміст операції                                                      | Кореспондуючі рахунки |        |
|---|---------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------|
|   |                                                                     | Дебет                 | Кредит |
| 1 | Перераховано аванс постачальнику                                    | 371                   | 31     |
| 2 | Отримано товари                                                     | 28                    | 63     |
| 3 | Відображено суму ПДВ                                                | 64                    | 63     |
| 4 | Зараховано заборгованість за виданим авансом та отриманими товарами | 63                    | 371    |

**Д-т                      372 „Розрахунки з підзвітними особами”                      К-т**  
**(активний, балансовий)**

|                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                 |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>С-до</b> початкове - заборгованість підзвітних осіб перед підприємством (залишок одержаних в підзвіт авансів, по яких ще не представлені звіти) | <b>С-до</b> початкове - заборгованість підприємства перед підзвітними особами (величина перевитрати за авансовим звітом порівняно з сумою, одержаною в підзвіт) |
| Видача коштів під звіт                                                                                                                             | Підтвердження витрат відповідно до звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт                                                           |
| <b>Об-т</b>                                                                                                                                        | <b>Об-т</b>                                                                                                                                                     |
| <b>С-до</b> кінцеве                                                                                                                                |                                                                                                                                                                 |

Рис. 4.9. Характеристика субрахунку 372 „Розрахунки з підзвітними особами”

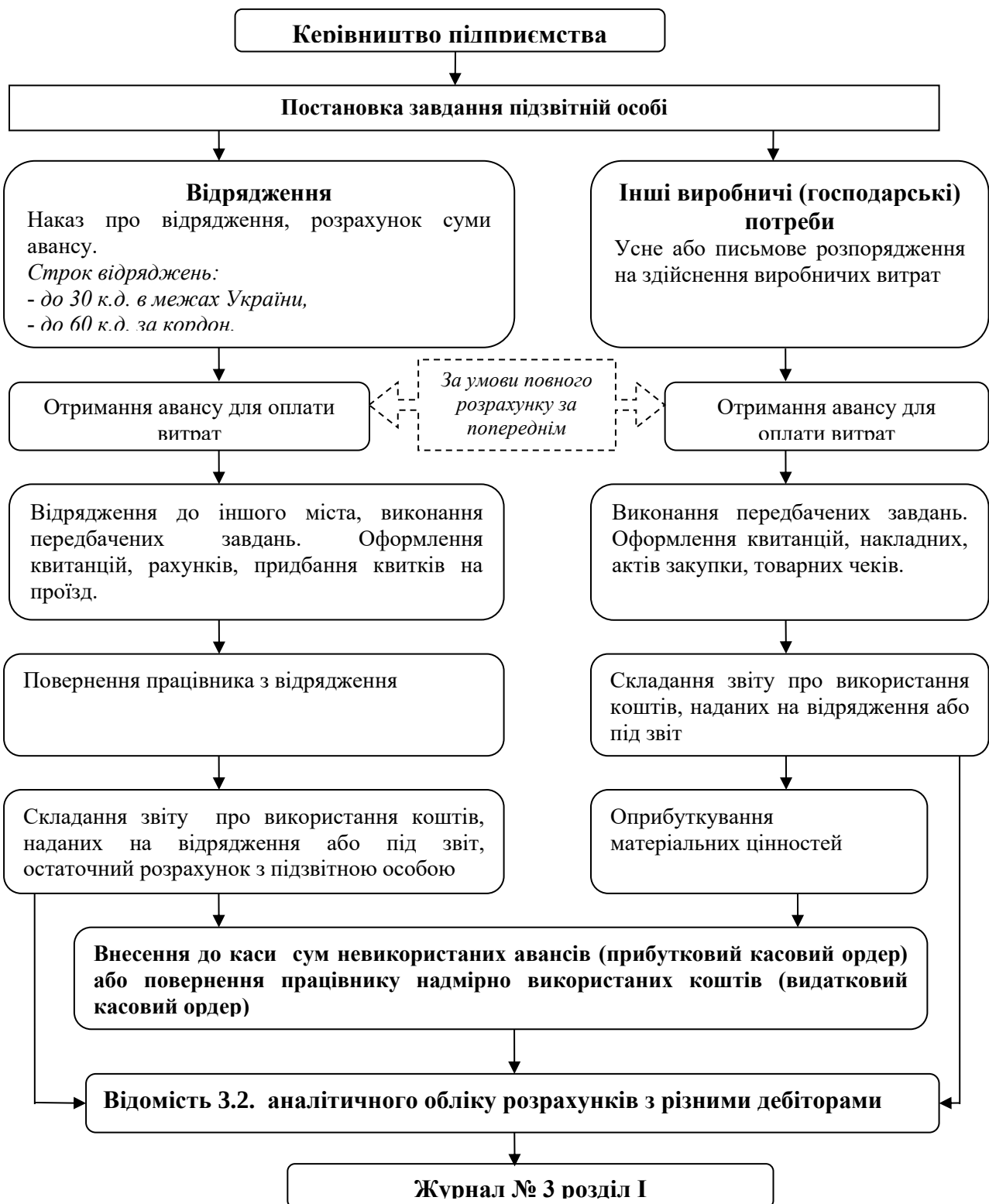


Рис. 4.10. Документальне оформлення обліку розрахунків з підзвітними особами

Відповідно до п. 15 розділу I Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон від 13.03.98 № 59 (у редакції наказу Міністерства фінансів України 17.03.2011 № 362), окремим видом витрат, що не потребують спеціального документального підтвердження, є **добові витрати** (витрати на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи, понесені у зв'язку з таким відрядженням).

Таблиця 4.3.

**Граничні норми добових і витрат на винаймання житлового приміщення**

| Кому виплачують                                                                                                                                          | Гранична сума добових у разі відрядження                                                                          |                                | Гранична сума витрат на винаймання житлового приміщення за добу в разі відрядження |                                |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|
|                                                                                                                                                          | по Україні                                                                                                        | за кордон                      | по Україні                                                                         | за кордон                      |
| <i>Співробітникам госпрозрахункових підприємств</i>                                                                                                      | не більш як 0,1 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року | 80 євро                        | не встановлено                                                                     |                                |
| <i>Держслужбовцям і працівникам підприємств, установ та організацій, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів</i> | 60 грн                                                                                                            | залежно від країни відрядження | 600 грн                                                                            | залежно від країни відрядження |

**Строки подання звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт відповідно до п. 11 розділу II Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон від 13.03.98 № 59 (у редакції наказу Міністерства фінансів України 17.03.2011 № 362)**

**При відрядженні**

до закінчення 5 банківського дня, наступного за днем завершення відрядження, якщо гроші виплачували готівкою або перераховували на особисту банківську платіжну картку;

до закінчення 3 банківського дня, наступного за днем завершення відрядження, коли кошти перераховували на корпоративну банківську платіжну картку та знімали з неї;

не пізніше 10 днів, а за наявності поважних причин працедавець може його подовжити до 20 банківських днів, якщо гроші перераховували на корпоративну банківську платіжну картку та проводили розрахунки виключно в безготівковій формі.

*Рис. 4.11. Терміни подання звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт*

*Таблиця 4.4.*

**Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків з підзвітними особами**

|   | Зміст операції                                                                                       | Кореспондуючі рахунки |            |
|---|------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|------------|
|   |                                                                                                      | Дебет                 | Кредит     |
| 1 | Видача підзвітних сум готівкою, безготівково                                                         | 372                   | 30, 31     |
| 2 | Придбання підзвітними особами матеріальних цінностей:<br>без ПДВ<br>на суму ПДВ                      | 20, 22<br>641         | 372<br>372 |
| 3 | Придбання підзвітними особами основних засобів, які не потребують монтажу:<br>без ПДВ<br>на суму ПДВ | 152<br>641            | 372<br>372 |
| 4 | Списано витрати в межах норм, що оплачені з підзвітних сум і затверджені керівником                  | 23, 91,<br>92, 93     | 372        |
| 5 | Повернення невикористаних підзвітних сум :<br>в касу<br>на поточний рахунок в національній валюті    | 30<br>31              | 372<br>372 |

**Д-т                      373 „Розрахунки за нарахованими доходами”                      К-т**  
**(активний, балансовий)**

|                                                                                                                                    |                           |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------|
| <i>С-до початкове - заборгованість юридичних та фізичних осіб за нарахованими доходами у вигляді відсотків, роялті, дивідендів</i> |                           |
| <i>Доходи до отримання</i>                                                                                                         | <i>Фактичне отримання</i> |
| <b>Об-т</b>                                                                                                                        | <b>Об-т</b>               |
| <i>С-до кінцеве</i>                                                                                                                |                           |

*Рис. 4.12. Характеристика субрахунка 373 „Розрахунки за нарахованими доходами”*

*Таблиця 4.5.*

**Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків за нарахованими доходами**

|   | Зміст операції                                         | Кореспондуючі рахунки |        |
|---|--------------------------------------------------------|-----------------------|--------|
|   |                                                        | Дебет                 | Кредит |
| 1 | Нараховано до отримання дивідендів (роялті, відсотків) | 373                   | 73, 74 |
| 2 | Отримано доходи на банківський рахунок                 | 31                    | 373    |

**Д-т                      374 „Розрахунки за претензіями”                      К-т**  
**(активний, балансовий)**

|                                                                                                  |                                      |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|
| <i>С-до початкове - заборгованість юридичних та фізичних осіб за виставленими їм претензіями</i> |                                      |
| <i>Сума пред'явленої претензії</i>                                                               | <i>Погашення боргу за претензією</i> |
| <b>Об-т</b>                                                                                      | <b>Об-т</b>                          |
| <i>С-до кінцеве</i>                                                                              |                                      |

*Рис.4.13. Характеристика субрахунка 374 „Розрахунки за претензіями”*



Рис. 4.14. Суб'єкти пред'явлення претензій

Таблиця 4.6.

**Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків за претензіями**

|   | Зміст операції                                                           | Кореспондуючі рахунки |        |
|---|--------------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------|
|   |                                                                          | Дебет                 | Кредит |
| 1 | Нараховано штраф контрагенту за невиконання умов господарського договору | 374                   | 715    |
| 2 | Отримано штраф коштами на банківський рахунок                            | 31                    | 374    |

**Д-т 375 „Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків” К-т (активний, балансовий)**

|                                                                                                              |                                     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|
| <i><b>С-до початкове</b></i> - заборгованість фізичних осіб – працівників підприємства за завданими збитками |                                     |
| Сума нарахованого збитку                                                                                     | Погашення заборгованості винуватцем |
| <i><b>Об-т</b></i>                                                                                           | <i><b>Об-т</b></i>                  |
| <i><b>С-до кінцеве</b></i>                                                                                   |                                     |

Рис.4.15. Характеристика субрахунка 375 „Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків”

Таблиця 4.7.

**Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків за відшкодуванням завданих збитків**

|   | Зміст операції                                                                   | Кореспондуючі рахунки |        |
|---|----------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------|
|   |                                                                                  | Дебет                 | Кредит |
| 1 | Списано собівартість завданих підприємству збитків                               | 949                   | 20     |
| 2 | Обліковано суму збитку на позабалансовому субрахунку                             | 072                   |        |
| 3 | Встановлено винуватців нанесеного збитку, проведено незалежну оцінку суми збитку | 375                   | 716    |
| 4 | Списано суму збитку з позабалансового субрахунку                                 | 072                   |        |
| 5 | Внесено суму збитку винною особою на банківський рахунок підприємства            | 31                    | 375    |
| 6 | Погашено заборгованість винною особою матеріальними цінностями                   | 20, 22                | 375    |
| 7 | Утримано суму недостачі із заробітної плати                                      | 66                    | 375    |

**Д-т 376 „Розрахунки за позиками членам кредитних спілок” К-т  
(активний, балансовий)**

|                                           |                                               |
|-------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| <b>С-до</b> початкове                     | Повернення виданих коштів учасником зі спілки |
| Одержання позики членами кредитної спілки |                                               |
| <b>Об-т</b>                               | <b>Об-т</b>                                   |
| <b>С-до</b> кінцеве                       |                                               |

Рис.4.16. Характеристика субрахунка 376 „Розрахунки за позиками членам кредитних спілок”

Таблиця 4.8.

**Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків за позиками членам  
кредитних спілок**

|   | Зміст операції                             | Кореспондуючі рахунки |        |
|---|--------------------------------------------|-----------------------|--------|
|   |                                            | Дебет                 | Кредит |
| 1 | Одержано позику членами кредитної спілки   | 376                   | 30, 31 |
| 2 | Повернено видані кошти учасником зі спілки | 30, 31                | 376    |

| Д-т                   | <b>377 „Розрахунки з іншими дебіторами”<br/>(активний, балансовий)</b> | К-т                              |
|-----------------------|------------------------------------------------------------------------|----------------------------------|
| <b>С-до</b> початкове | Відображається сума позики та інших витрат                             | Погашення позики та інших витрат |
|                       |                                                                        |                                  |
| <b>Об-т</b>           |                                                                        | <b>Об-т</b>                      |
| <b>С-до</b> кінцеве   |                                                                        |                                  |

Рис.4.17. Характеристика субрахунка 377 „Розрахунки з іншими дебіторами”

## Види дебіторської заборгованості за рахунком 377

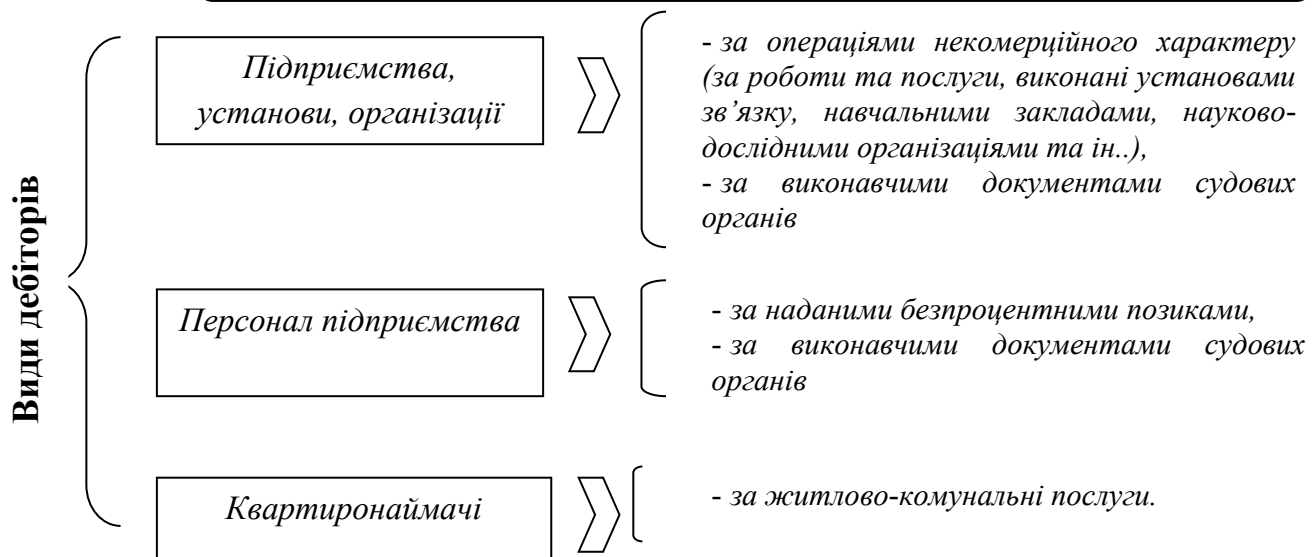


Рис.4.18. Види операцій за рахунком 377 „Розрахунки з іншими дебіторами”

Таблиця 4.9.

### Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків з іншими дебіторами

|   | Зміст операції                                                                    | Кореспондуючі рахунки |        |
|---|-----------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------|
|   |                                                                                   | Дебет                 | Кредит |
| 1 | Надходження коштів від різних організацій у погашення дебіторської заборгованості | 30, 31                | 377    |
| 2 | Списана прострочена дебіторська заборгованість                                    | 944                   | 377    |
| 3 | Нарахована плата за квартиру і комунальні послуги                                 | 377                   | 719    |
| 4 | Отримана плата за житлово-комунальні послуги                                      | 30, 31                | 377    |

### Д-т 378 „Розрахунки з державними цільовими фондами” К-т (активний, балансвий)

|                                        |                                                   |
|----------------------------------------|---------------------------------------------------|
| <b>С-до</b> початкове                  | Погашення чи списання дебіторської заборгованості |
| Виникнення дебіторської заборгованості |                                                   |
| <b>Об-т</b>                            | <b>Об-т</b>                                       |
| <b>С-до</b> кінцеве                    |                                                   |

Рис.4.19. Характеристика субрахунка 378 „Розрахунки з державними цільовими фондами”

Таблиця 4.10.

**Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків з державними цільовими фондами**

|   | Зміст операції                                                                                                                  | Кореспондуючі рахунки |        |
|---|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------|
|   |                                                                                                                                 | Дебет                 | Кредит |
| 1 | Нараховано працівникові підприємства суму допомоги по тимчасовій втраті працездатності за рахунок Фонду соціального страхування | 652                   | 663    |
| 2 | Отримано фінансування від Фонду на заявлену суму допомоги                                                                       | 31                    | 378    |
| 3 | Перераховано працівникові допомогу на картковий рахунок                                                                         | 663                   | 31     |
| 4 | Закрито розрахунки за нарахованою і виплаченою допомогою                                                                        | 378                   | 652    |



Рис. 4.20. Види векселів

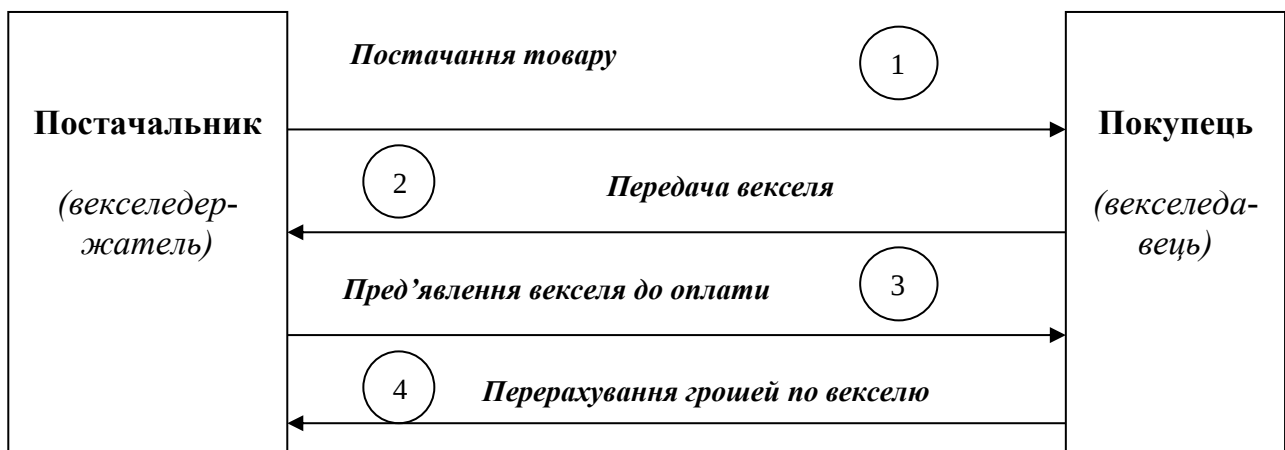


Рис. 4.21. Порядок дії простого векселя

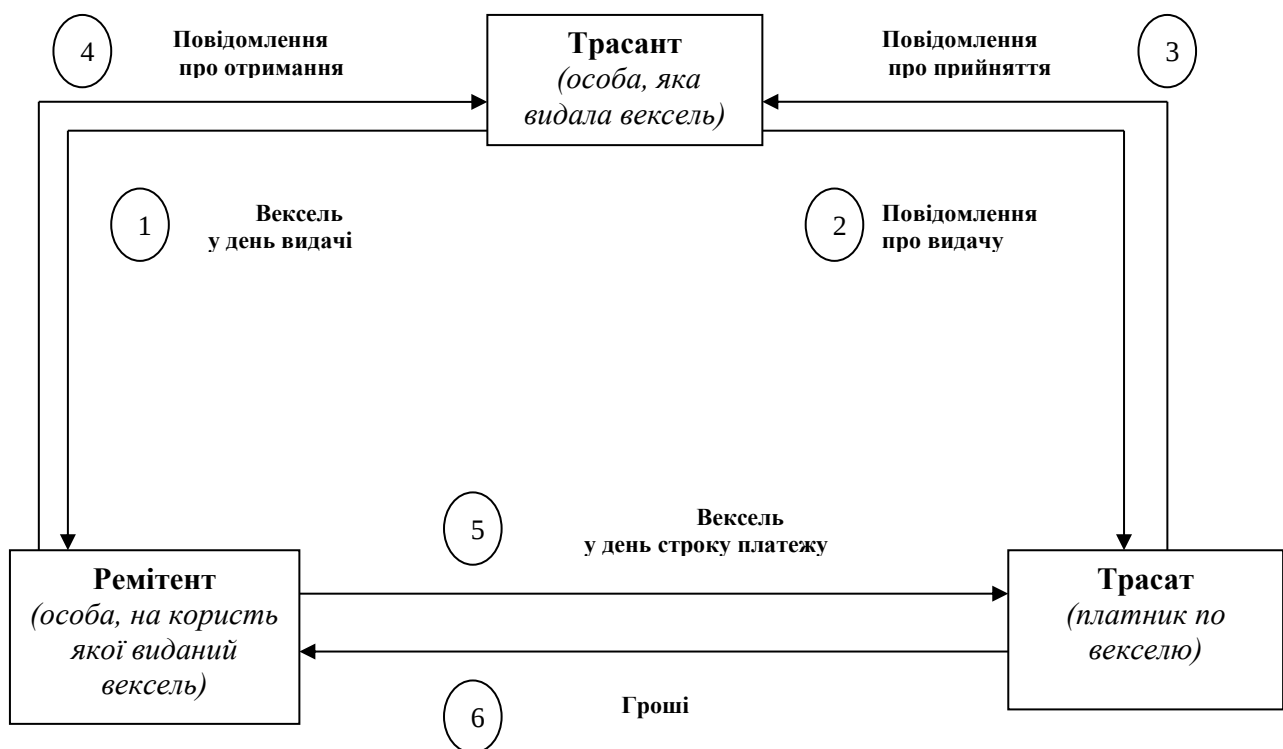


Рис. 4.22. Порядок дії переказного векселя

Д-т

### 34 „Короткострокові векселі одержані” (активний, балансовий)

К-т

|                                                                     |                                                             |
|---------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|
| <b>С-до</b> початкове                                               |                                                             |
| Отримані векселі за продані товари, виконані роботи, надані послуги | Отримання коштів у погашення, продаж векселя третій стороні |
| <b>Об-т</b>                                                         | <b>Об-т</b>                                                 |
| <b>С-до</b> кінцеве                                                 |                                                             |

Рис. 4.23. Характеристика рахунка 34 «Короткострокові векселі одержані»

Таблиця 4.11.

#### Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків за короткостроковими векселями одержаними

|   | Зміст операції                                                                                | Кореспондуючі рахунки |        |
|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------|
|   |                                                                                               | Дебет                 | Кредит |
| 1 | Отримано вексель в погашення заборгованості за відвантажену продукцію, товари, надані послуги | 34                    | 36     |
| 2 | Нараховано відсотки за векселем                                                               | 34                    | 732    |
| 3 | Отримані грошові кошти в рахунок погашення векселя                                            | 30, 31                | 34     |

**Сумнівний борг** - це дебіторська заборгованість, щодо якої існує імовірність її неповернення боржником.

**Безнадійна дебіторська заборгованість** - поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позовної давності.

Діюче законодавство виділяє чотири основні причини виникнення безнадійної заборгованості:

- закінчення строку позовної давності,
- недостатність майна боржника для погашення боргу перед кредитором,
- дія форс-мажору,
- смерть або позбавлення волі фізичних осіб-боржників.

**Резерв сумнівних боргів** - це резерв, який створюється з метою покриття у майбутньому безнадійної дебіторської заборгованості.

Згідно П(С)БО 10 „Дебіторська заборгованість” визначено:

**Сумнівний борг** – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

**Величина сумнівних боргів** визначається виходячи з:  
платоспроможності окремих дебіторів;  
питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на умовах наступної оплати;  
на основі класифікації дебіторської заборгованості.

**Методи обчислення резерву сумнівних боргів:**

Метод застосування  
абсолютної суми  
сумнівної  
заборгованості

на підставі аналізу  
платоспроможності  
окремих дебіторів

Метод застосування  
коефіцієнта  
сумнівності

Величину резерву  
сумнівних боргів  
визначають за формулою:

$$P_{\text{сум. боргів}} = \text{Дебіторська заборгованість на початок звітнього періоду року} \times K_{\text{сумнівності}}$$

Рис. 4.24. Розрахунок резерву сумнівних боргів згідно П(С)БО 10 „Дебіторська заборгованість”

## Способи розрахунку коефіцієнта сумнівності:

спосіб визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході

$$K_{\text{сум.}} = \sum B_{\text{зн.}} \div \sum \text{ЧД}_n, \text{ де}$$

$\sum B_{\text{зн.}}$  — сума дебіторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги), яка визнана безнадійною.

$\sum \text{ЧД}_n$  — чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на умовах наступної оплати попереднього періоду.

спосіб класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення

Попередньо здійснюється групування дебіторської заборгованості за строками її непогашення;

$$K_{\text{сум.}} = (\sum \text{БД}_z \div \sum \text{ДЗ}_{\text{кін.}}) \div i, \text{ де}$$

$\sum \text{БД}_z$  — сума фактично списаної безнадійної дебіторської заборгованості відповідної групи за кожен з місяців обраного періоду;

$\sum \text{ДЗ}_{\text{кін.}}$  — сума дебіторської заборгованості відповідної групи на кінець кожного з місяців обраного періоду;

$i$  — кількість місяців в обраному періоді.

спосіб визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років

$$K_{\text{сум.}} = \sum B_{\text{зн.}} \div \sum \text{Д}_{\text{зн.}}, \text{ де}$$

$\sum B_{\text{зн.}}$  — безнадійна дебіторська заборгованість відповідної групи в складі дебіторської заборгованості за продукцію (товари, роботи, послуги) цієї групи на дату балансу в обраному для спостереження періоді;

$\sum \text{Д}_{\text{зн.}}$  — дебіторська заборгованість за продукцію (товари, роботи, послуги) відповідної групи на дату балансу у обраному для спостереження періоді.

Рис. 4.25. Способи розрахунку коефіцієнта сумнівності

|                                          |                                                                                |                                           |
|------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|
| <b>Д-т</b>                               | <b>38 „Резерв сумнівних боргів”</b><br>(контрактивний, балансовий, регулюючий) | <b>К-т</b>                                |
| <i>С-до початкове</i>                    |                                                                                |                                           |
| <i>Списання сумнівної заборгованості</i> |                                                                                | <i>Створення резерву сумнівних боргів</i> |
| <i>Об-т</i>                              |                                                                                | <i>Об-т</i>                               |
| <i>С-до кінцеве</i>                      |                                                                                |                                           |

Рис. 4.26. Характеристика рахунка 38 „Резерв сумнівних боргів”

Таблиця 4.11.

**Бухгалтерські проводки з обліку резерву сумнівних боргів**

|   | Зміст операції                                                                                      | Кореспондуючі рахунки |        |
|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------|
|   |                                                                                                     | Дебет                 | Кредит |
| 1 | Створено резерв сумнівних боргів                                                                    | 944                   | 38     |
| 2 | Списано частину дебіторської заборгованості, яка визнана безнадійною, за рахунок створеного резерву | 38                    | 36     |
| 3 | Відображено на позабалансовому рахунку суму списаної заборгованості                                 | 071                   |        |

**Витрати майбутніх періодів** – це витрати, які здійснюються до початку виробничого процесу або вони відносяться до кількох виробничих циклів і не можуть бути віднесені повністю на собівартість продукції поточного року.

До них належать:

- витрати по капітальному ремонту орендованих основних засобів, якщо він здійснюється за рахунок коштів орендарів,
- попередня передоплата технічної літератури, газет і журналів,
- орендна плата, виплачена наперед,
- витрати на будівництво тимчасових літніх таборів і загонів для тварин, траншей та інших некапітальних споруд для силосування,
- витрати на культуротехнічні роботи для поліпшення земель за рахунок власних коштів.

| Д-т                       | 39 „Витрати майбутніх періодів”<br>(активний, небалансовий) | К-т                                                                             |
|---------------------------|-------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|
| <i>С-до початкове</i>     |                                                             |                                                                                 |
| <i>Накопичення витрат</i> |                                                             | <i>Списання (розподіл) витрат і включення до складу витрат звітного періоду</i> |
| <i>Об-т</i>               |                                                             | <i>Об-т</i>                                                                     |
| <i>С-до кінцеве</i>       |                                                             |                                                                                 |

Рис. 4.27. Характеристика рахунка 39 „Витрати майбутніх періодів”

Таблиця 4.12.

#### Бухгалтерські проводки з обліку витрат майбутніх періодів

|   | Зміст операції                                                        | Кореспондуючі рахунки |        |
|---|-----------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------|
|   |                                                                       | Дебет                 | Кредит |
| 1 | Списано вартість використаних запасів на витрати майбутніх періодів   | 39                    | 20, 22 |
| 2 | Оплачено витрати майбутніх періодів готівкою                          | 39                    | 30     |
| 3 | Здійснено попередню оплату за торговий патент                         | 39                    | 31     |
| 4 | Списано частину витрат майбутніх періодів на витрати звітного періоду | 23, 91,<br>92, 93     | 39     |

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

### Види довгострокової дебіторської заборгованості:

- ✓ Заборгованість орендаря за фінансовою орендою, яка відображається в балансі орендодавця;
- ✓ заборгованість за довгостроковими векселями;
- ✓ надання позик іншим підприємствам;
- ✓ надання позик фізичним особам *тощо*.

Рис. 4.28. Види довгострокової дебіторської заборгованості

### Д-т      18 „Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи”      К-т (активний, балансовий)

|                                                                    |                                                                 |
|--------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------|
| <b>С-до</b> <i>початкове</i>                                       |                                                                 |
| Виникнення (збільшення) довгострокової дебіторської заборгованості | Погашення (списання) довгострокової дебіторської заборгованості |
| <b>Об-т</b>                                                        | <b>Об-т</b>                                                     |
| <b>С-до</b> <i>кінцеве</i>                                         |                                                                 |

Рис. 4.29. Характеристика рахунка 18 „Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи”

## Структура рахунка 18 „Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи”:

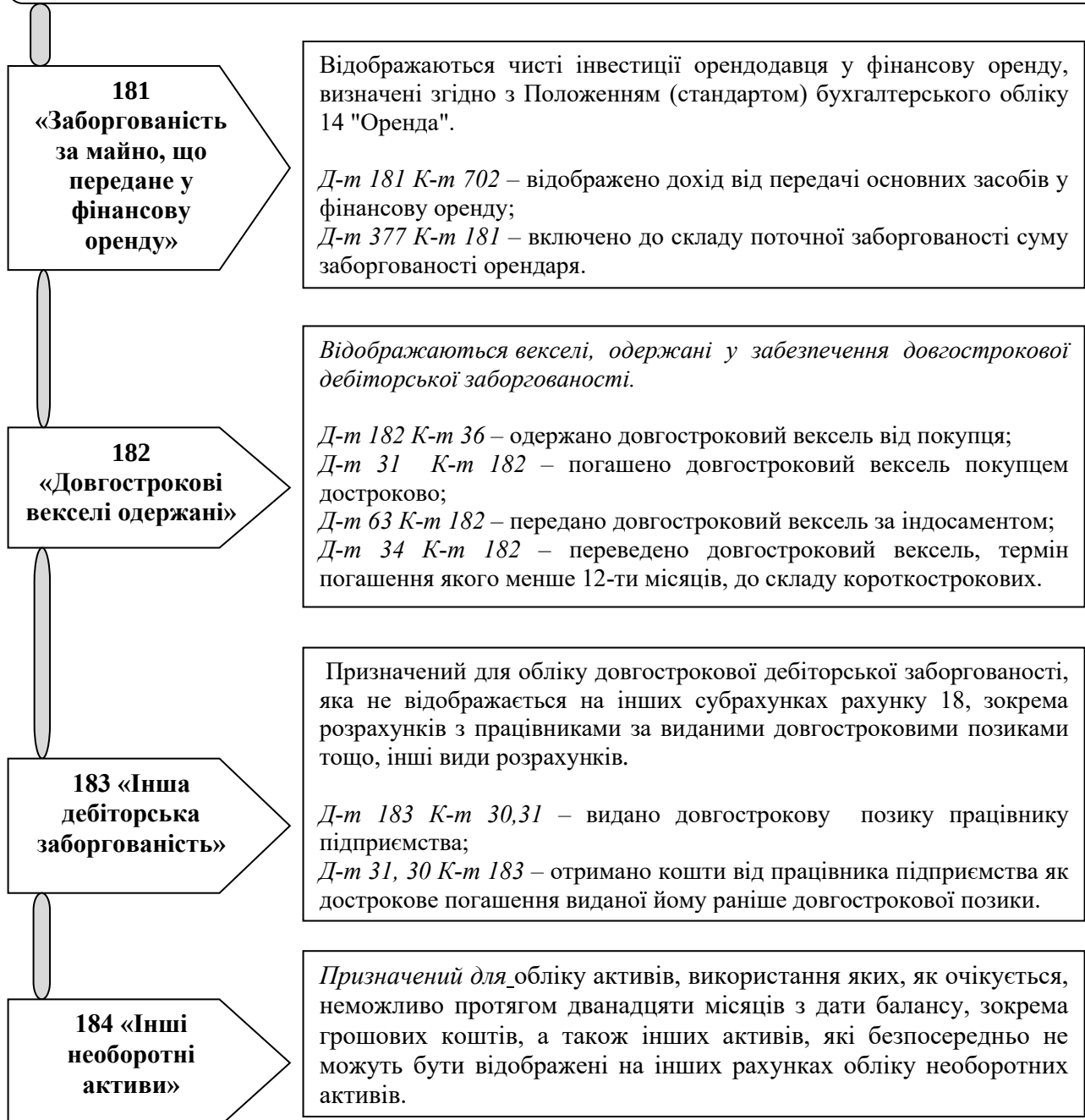


Рис. 4.30. Структура рахунка 18 „Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи”

## Тема 5. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ

**Мета та об'єкт дослідження** – оволодіти знаннями щодо поняття фінансових інвестицій, навичками відображення в обліку господарських операцій, що відображають довгострокові фінансові інвестиції, поточні фінансові інвестиції.

### План

1. ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ
2. ОБЛІК ПОТОЧНИХ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ

**Ключові терміни:** довгострокові фінансові інвестиції, поточні фінансові інвестиції, еквіваленти грошових коштів, первинний облік, синтетичний та аналітичний облік, асоційовані, дочірні та спільні підприємства, метод участі у капіталі, оцінка фінансових інвестицій, дисконт, премія.

### Нормативно-правова база

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» від 17.05.2000 р. за N 284/4505 ,поточна редакція від 09.08.2013,підстава- z1242-13.URL:[http:// zakon.rada.gov.ua](http://zakon.rada.gov.ua).
2. Про акціонерні товариства : Закон України від 17.09.2008 р. № 514-VI. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1560-12>.
3. Про господарські товариства : Закон України від 19.09.1991 р. №1576-XП. URL: <http:// rada gov.ua>.
4. Про інвестиційну діяльність : Закон України від 18.09.91 р. №156112, чинний, поточна редакція. Прийняття від 23.03.2017. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1560-12>.
5. Про інноваційну діяльність : Закон України від 04.07.2002 р. №40-Р чинний, поточна редакція.Редакція від 05.12.2012. URL: <http:// rada gov.ua>.
6. Про інститути спільного інвестування (пайові та корпоративні інвестиційні фонди) : Закон України від15.03.2001 р. URL: <http:// rada gov.ua>.
7. Про національну депозитарну систему та особливості електронного обігу цінних паперів в Україні : Закон України від 10.12.1997 р. URL: <http:// : rada gov.ua>.
8. Про режим іноземного інвестування : Закон України від 19.03.96 №93/96-ВР із змінами і доповненнями // Відомості Верховної Ради. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/93/96-%D0%B2%D1%80>.
9. Про цінні папери та фондовий ринок : Закон України від 23.02.2006 р. №3480- із змінами і доповненнями. URL:<http:// radagov.ua>.

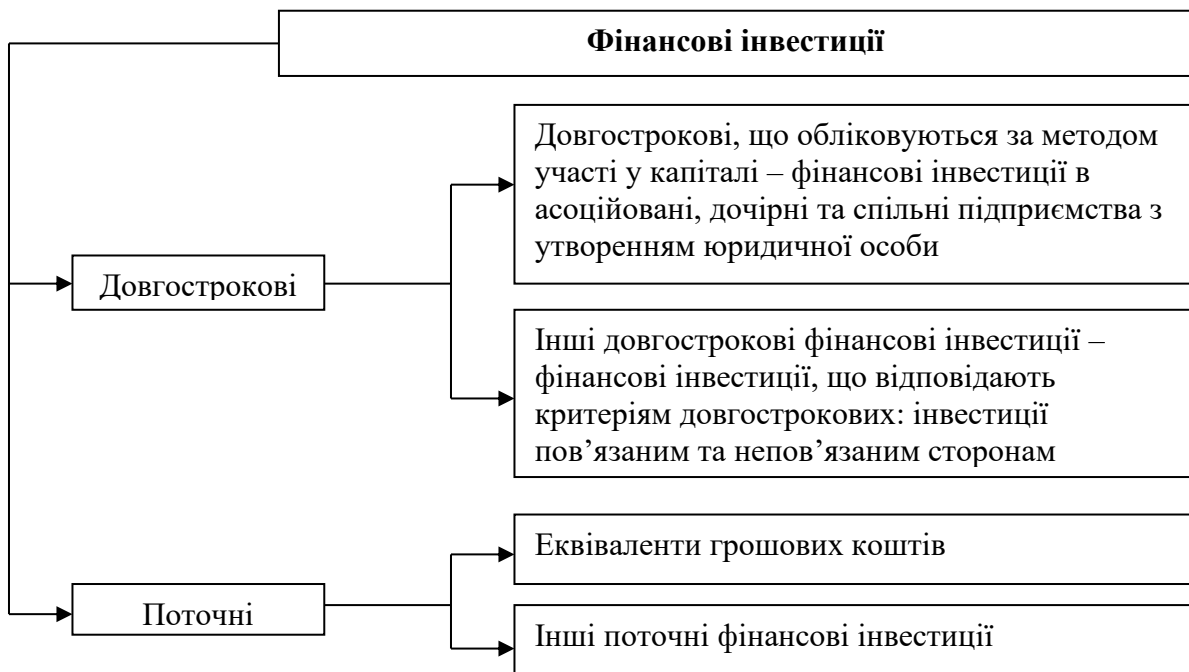


Рис. 5.1. Класифікація фінансових інвестицій згідно з національними стандартами



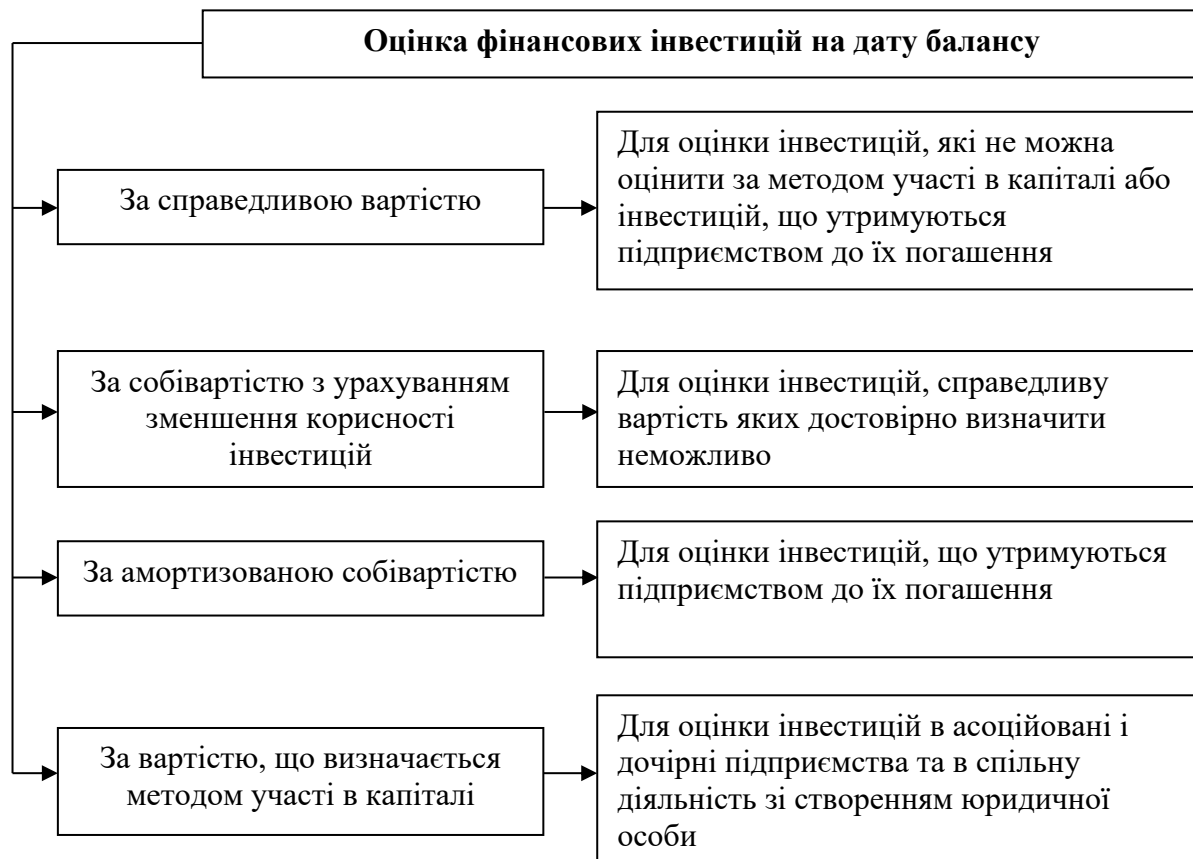
Рис. 5.2. Класифікація фінансових інвестицій відповідно до П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»



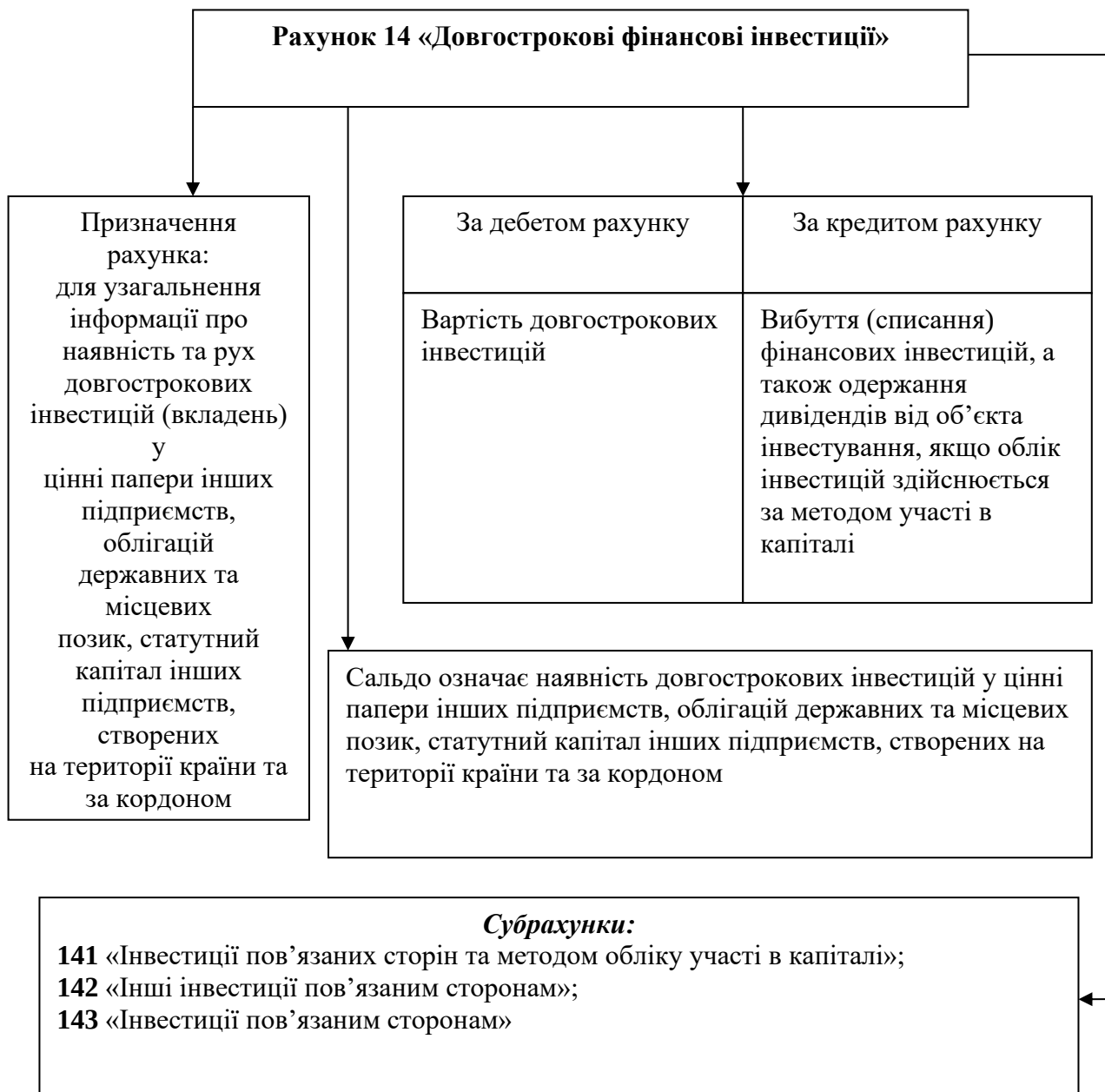
Рис. 5.3. Класифікація довгострокових фінансових інвестицій, що обліковуються за методом участі в капіталі



Рис. 5.4. Первісна оцінка фінансових інвестицій



*Рис. 5.5. Оцінка фінансових інвестицій на дату балансу*



*Рис. 5.6. Призначення та побудова рахунка 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»*



Рис. 5.7. Призначення та побудова рахунка 35 «Поточні фінансові інвестиції»

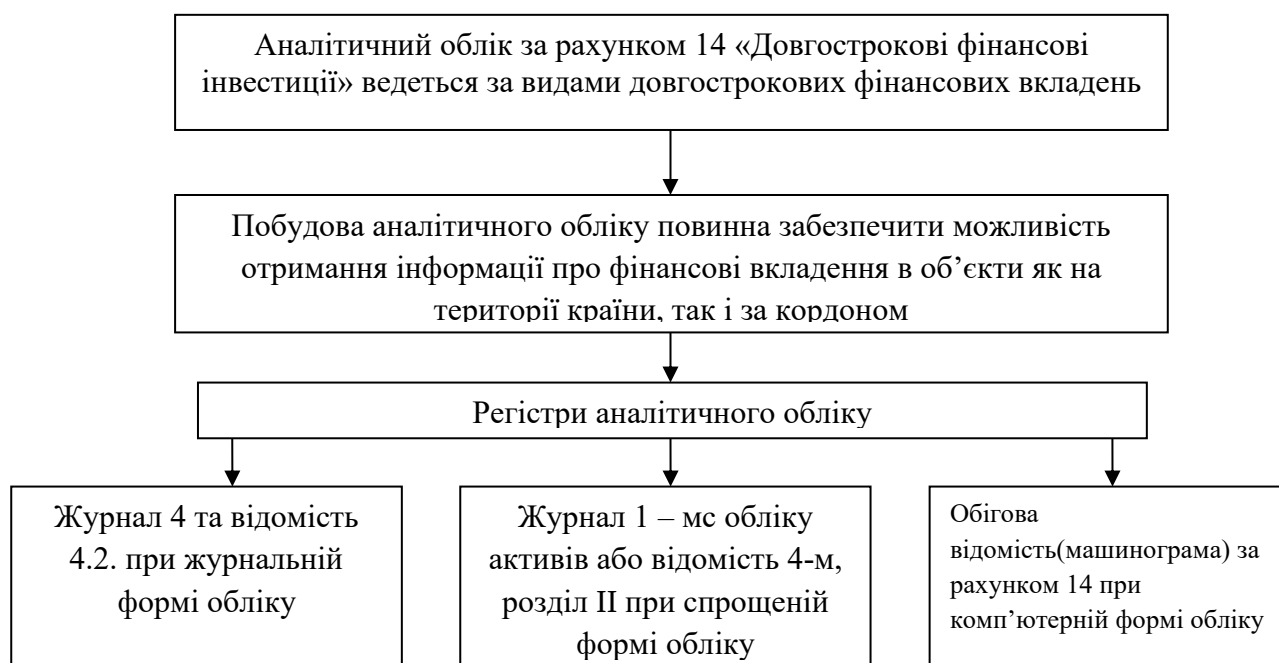
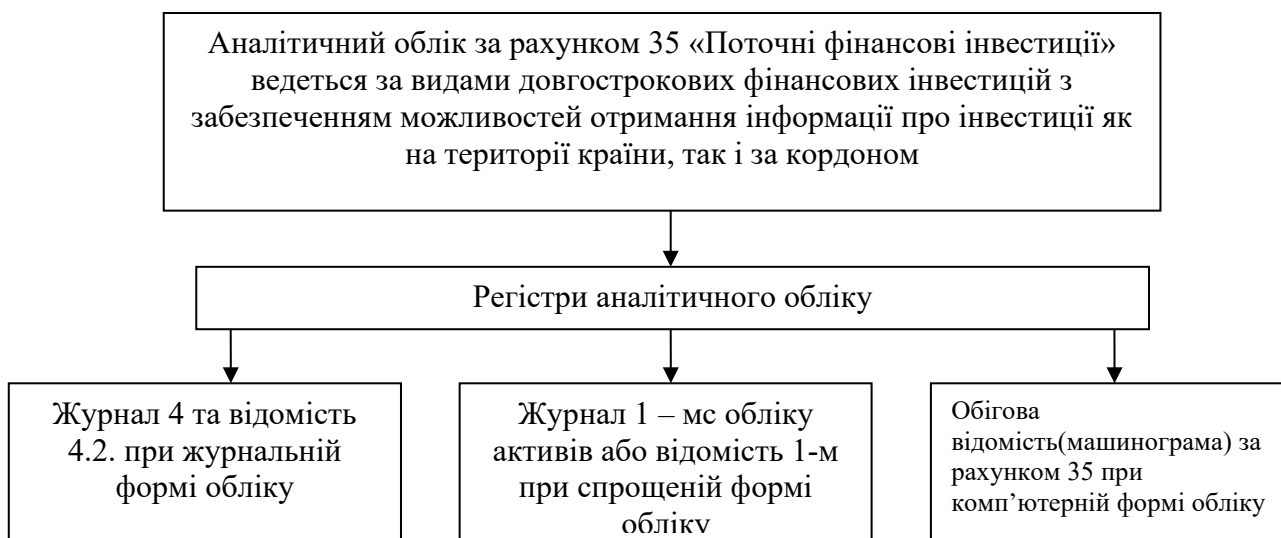


Рис. 5.8. Побудова аналітичного обліку за рахунком 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» в бухгалтерії



*Рис. 5.9. Побудова аналітичного обліку за рахунком 35 «Поточні фінансові інвестиції»*

Таблиця 5.1.

**Розкриття інформації за рахунком 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» та 35 «Поточні фінансові інвестиції» у фінансовій звітності.**

| Код та назва рахунку, субрахунку        | Назва форми                             | Назва рядка                                                       |
|-----------------------------------------|-----------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» | Баланс(Звіт про фінансовий стан)        | Довгострокові фінансові інвестиції:                               |
|                                         |                                         | - що обліковуються за методом участі у капіталі інших підприємств |
|                                         |                                         | - інші фінансові інвестиції                                       |
|                                         | Примітки до річної фінансової звітності | Фінансові інвестиції за методом участі в капіталі                 |
|                                         |                                         | Інші фінансові інвестиції                                         |
| 351 «Еквіваленти грошових коштів»       | Баланс(Звіт про фінансовий стан)        | Грошові кошти та їх еквіваленти:                                  |
|                                         |                                         | - у національній валюті                                           |
|                                         |                                         | - в іноземній валюті                                              |
|                                         | Примітки до річної фінансової звітності | Еквіваленти грошових коштів                                       |
| 352 «Інші поточні інвестиції»           | Баланс(Звіт про фінансовий стан)        | Поточні фінансові інвестиції                                      |
|                                         | Примітки до річної фінансової звітності | Фінансові інвестиції за методом участі в капіталі                 |
|                                         |                                         | Інші фінансові інвестиції                                         |

Таблиця 5.2.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку фінансових інвестицій**

| Зміст операції                                           |                                                                                                                                                | Дебет     | Кредит     |
|----------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|------------|
| <i>1. Придбання довгострокових фінансових інвестицій</i> |                                                                                                                                                |           |            |
| 1.                                                       | Придбана частка у статутному капіталі підприємства шляхом перерахування грошових коштів з поточного рахунку                                    | 141       | 311        |
| 2.                                                       | Придбана частка у статутному капіталі підприємства, яке є пов'язаною стороною, шляхом перерахування коштів з поточного рахунку                 | 142       | 311        |
| 3.                                                       | Придбана частка у статутному капіталі підприємства, яке не є пов'язаною стороною, шляхом передачі довгострокового векселя.                     | 143       | 182        |
| 4.                                                       | Придбання довгострокових фінансових інвестицій у торговця цінними паперами шляхом передачі поточних фінансових інвестицій за ринковою вартістю |           |            |
|                                                          | Списання балансової вартістю переданих фінансових інвестицій                                                                                   | 14<br>971 | 741<br>351 |
| <i>2. Придбання облігацій за номінальною вартістю</i>    |                                                                                                                                                |           |            |
| 1.                                                       | Придбано облігації за номінальною вартістю                                                                                                     | 143       | 311        |
| 2.                                                       | Нараховано річні відсотки за облігаціями                                                                                                       | 373       | 732        |
| 3.                                                       | Одержано відсотки за облігаціями на поточний рахунок                                                                                           | 311       | 373        |
| <i>3. Придбання облігацій з премією</i>                  |                                                                                                                                                |           |            |
| 1.                                                       | Придбано облігації за ціною придбання                                                                                                          | 143       | 311        |
| 2.                                                       | Нараховано відсотки за облігаціями до отримання                                                                                                | 373       | 732        |
| 3.                                                       | Одержано відсотки за облігаціями на поточний рахунок                                                                                           | 311       | 373        |
| 4.                                                       | Амортизація премії                                                                                                                             | 373       | 732        |
| 5.                                                       | Зменшення балансової вартості фінансових інвестицій                                                                                            | 952       | 143        |
| <i>4. Придбання облігацій з дисконтом</i>                |                                                                                                                                                |           |            |

Продовження таблиці 5.2.

|                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                             |            |                 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|-----------------|
| 1.                                                                                                            | Придбано облігації за ціною придбання                                                                                                                                                                                                       | 143        | 311             |
| 2.                                                                                                            | Нараховано відсотки за облігаціями до отримання                                                                                                                                                                                             | 373        | 732             |
| 3.                                                                                                            | Одержано відсотки за облігаціями на поточний рахунок                                                                                                                                                                                        | 311        | 373             |
| 4.                                                                                                            | Амортизація премії                                                                                                                                                                                                                          | 311        | 373             |
| 5.                                                                                                            | Збільшено балансової вартості фінансових інвестицій (амортизація дисконту)                                                                                                                                                                  | 143        | 733             |
| <i>5. Придбання частки у статутному капіталі підприємства (облік інвестицій за методом участі в капіталі)</i> |                                                                                                                                                                                                                                             |            |                 |
| 1.                                                                                                            | Придбання частка у зареєстрованому (пайовому) капіталі підприємства                                                                                                                                                                         | 141        | 311             |
|                                                                                                               | Об'єкт інвестування за звітний період отримав прибуток                                                                                                                                                                                      | 141        | 721, 722<br>723 |
|                                                                                                               | Збільшення балансової вартості інвестицій в сумі інших змін у власному капіталі об'єкта інвестування                                                                                                                                        | 141        | 425             |
|                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                             | або<br>141 | 422             |
|                                                                                                               | Частка в дивідендах оголошених об'єктом інвестування                                                                                                                                                                                        | 373        | 141             |
|                                                                                                               | Отримання дивідендів на поточний рахунок                                                                                                                                                                                                    | 311        | 373             |
| 2.                                                                                                            | Об'єкт інвестування за звітний період отримав збиток                                                                                                                                                                                        | 96         | 141             |
|                                                                                                               | Зменшення балансової вартості інвестицій в сумі інших змін у власному капіталі об'єкта інвестування                                                                                                                                         | 425        | 141             |
|                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                             | або<br>422 | 141             |
|                                                                                                               | Якщо сума зменшення частки капітал в сумі змін загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування (крім змін за рахунок чистого прибутку) більша ніж сума іншого додаткового капіталу або додаткового вкладеного капіталу інвестора: |            |                 |
|                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                             |            |                 |
|                                                                                                               | - зменшується нерозподілений прибуток                                                                                                                                                                                                       | 441        | 141             |
|                                                                                                               | - збільшується непокритий збиток                                                                                                                                                                                                            | 442        | 141             |
| <i>6. Придбання поточних фінансових інвестицій</i>                                                            |                                                                                                                                                                                                                                             |            |                 |

*Продовження таблиці 5.2.*

|    |                                                                                                                                                                   |     |     |
|----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|-----|
| 1. | Придбання акцій, які вільно конвертуються на ринку з метою перепродажу за рахунок короткострокових депозитних сертифікатів                                        | 352 | 351 |
| 2. | Переведення відповідно до домовленості довгострокової дебіторської заборгованості до поточних фінансових інвестицій                                               | 352 | 183 |
| 3. | Придбано поточні фінансові інвестиції за рахунок коштів на рахунках в банках                                                                                      | 352 | 311 |
| 4. | Придбано поточні фінансові інвестиції в рахунок погашення заборгованості покупців та замовників                                                                   | 352 | 361 |
| 5. | Збільшено балансову вартість поточних фінансових інвестицій:                                                                                                      |     |     |
|    | - на суму амортизації дисконту (по інвестиціях, що обліковуються за амортизованою собівартістю)                                                                   | 352 | 733 |
|    | - на суму різниці між справедливою і первісною вартістю на дату балансу (по інвестиціях, які обліковуються за собівартістю з урахуванням зменшення їх корисності) | 352 | 746 |

## Тема 6. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

**Мета та об'єкт дослідження** – оволодіти знаннями щодо ключових понять і критеріїв визнання, оцінки, руху, амортизації, обліку основних засобів та нематеріальних активів.

### План

1. ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
2. ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

**Ключові терміни:** *основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, знос необоротних активів (амортизація), довгострокові фінансові інвестиції, капітальні інвестиції, довгострокові біологічні активи, відстрочені податкові активи, довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи.*

### Нормативно-правова база

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну від 30.11.99 р. №291. URL: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/340>.
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 16 листопада 2009 р. N 1327. Редакція від 21.12.2018, підстава - v1074201-18. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15>.
3. Наказ Міністерства фінансів України від 22.11.2004 № 732 «Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів». URL: <https://законодавство.com/minfin-ukrajini/nakaz-22112004>.
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про його застосування: наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року N 291(зі змінами і доповненнями).URL: <http://www.minfin.gov.ua/file/link/340>.
5. Податковий Кодекс України: Закон України від 24.04.2012 № 4661-VI.(останні зміни від 16.01.2019 р.). URL: <http://zakon.rada.gov.ua/go/2755-19>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: Наказ Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. №237. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0725%2D99&p=1154500791191400>.

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів": наказ МФУ 24.12.2004 р. N 817. URL:<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05>.

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ МФУ № 92 від 27.04.2000 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» Наказ Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242. URL: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO>.

10. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений Постановою КМУ від 22 січня 1996 р. № 116. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/116-96-п>.

11. Про затвердження форм первинної облікової документації з обліку об'єктів права інтелектуальної власності (винаходів, корисних моделей, промислових зразків, компонувань (топографій) інтегральних мікросхем і раціоналізаторських пропозицій) та Інструкції щодо їх заповнення: наказ Державного комітету статистики України від 10.08.2004 р. № 469. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04>.

12. Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування: наказ Міністерства аграрної політики і продовольства України N 701 від 27.09.2007 р. URL: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1021.4236.0>.

13. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : [офіц. текст] : за станом на 30 жовтня 2014 р. / Мінфін України ; Наказ( Положення, Стандарт) від 02.09.2014 № 879{Із змінами, внесеними згідно з Наказами Міністерства фінансів № 868 від 04.10.2018}.

14. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, призначені для продажу, і діяльність, що припиняється» [офіц. текст] : за станом на 18.03.2016 р. / Мінфін України ; Наказ, Положення, Стандарт від 07.02.2013 № 73. URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336>.

## Схеми і таблиці

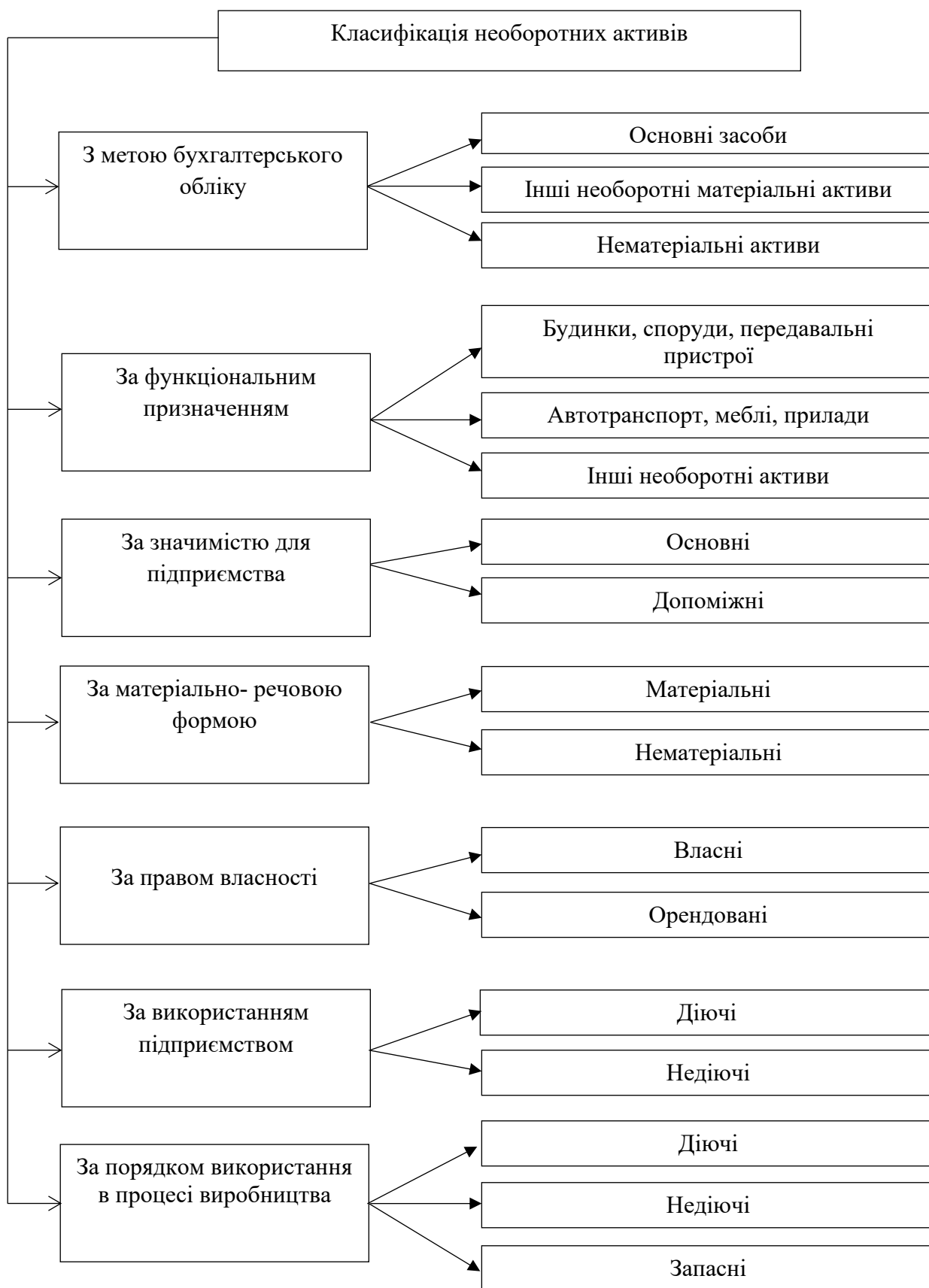


Рис.6.1. Класифікація необоротних активів для цілей бухгалтерського обліку

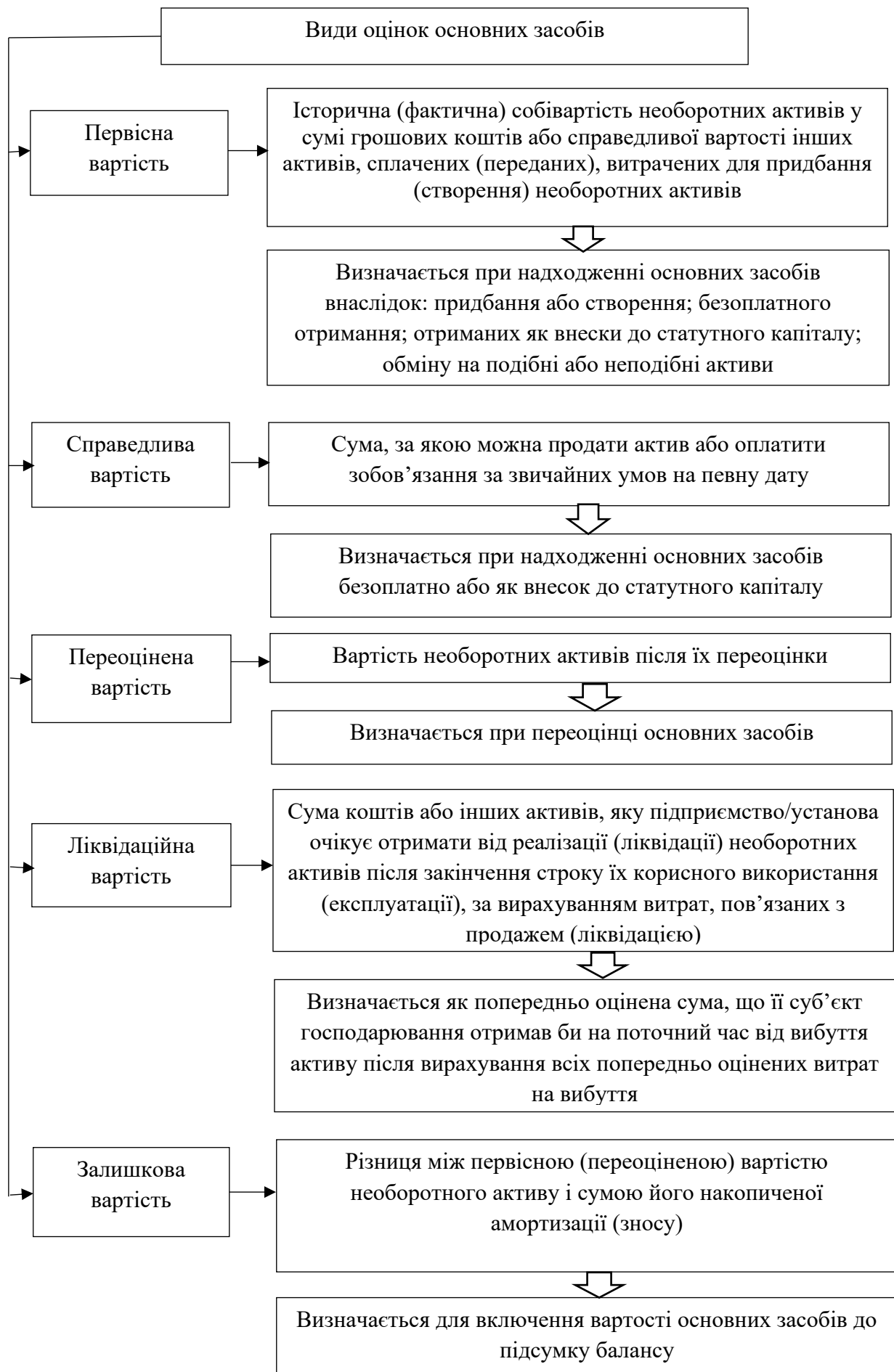


Рис.6.2. Види оцінок основних засобів

Таблиця 6.1.

**Класифікація необоротних матеріальних активів згідно Податкового кодексу України**

| №   | Групи        | Назви груп                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Мінімально допустимі строки корисного використання, років |
|-----|--------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|
| 1   | група 1      | земельні ділянки                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | -                                                         |
| 2   | група 2      | капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 15                                                        |
| 3   | група 3      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                           |
| 3.1 | в тому числі | будівлі                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 20                                                        |
| 3.2 |              | споруди                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 15                                                        |
| 3.3 |              | передавальні пристрої                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 10                                                        |
| 4   | група 4      | машини та обладнання                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 5                                                         |
| 4.1 | в тому числі | електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визначаються роялті, та/або програм, які визначаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 6500 гривень | 2                                                         |
| 5   | група 5      | транспортні засоби                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 5                                                         |
| 6   | група 6      | інструменти, прилади, інвентар (меблі)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 4                                                         |
| 7   | група 7      | тварини                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 6                                                         |
| 8   | група 8      | багаторічні насадження                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 10                                                        |
| 9   | група 9      | інші основні засоби                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | 12                                                        |
| 10  | група 10     | бібліотечні фонди                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | -                                                         |
| 11  | група 11     | малоцінні необоротні матеріальні активи                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | -                                                         |
| 12  | група 12     | тимчасові (нетитульні) споруди                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 5                                                         |
| 13  | група 13     | природні ресурси                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | -                                                         |
| 14  | група 14     | інвентарна тара                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 6                                                         |
| 15  | група 15     | предмети прокату                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | 5                                                         |
| 16  | група 16     | довгострокові біологічні активи                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | 7                                                         |

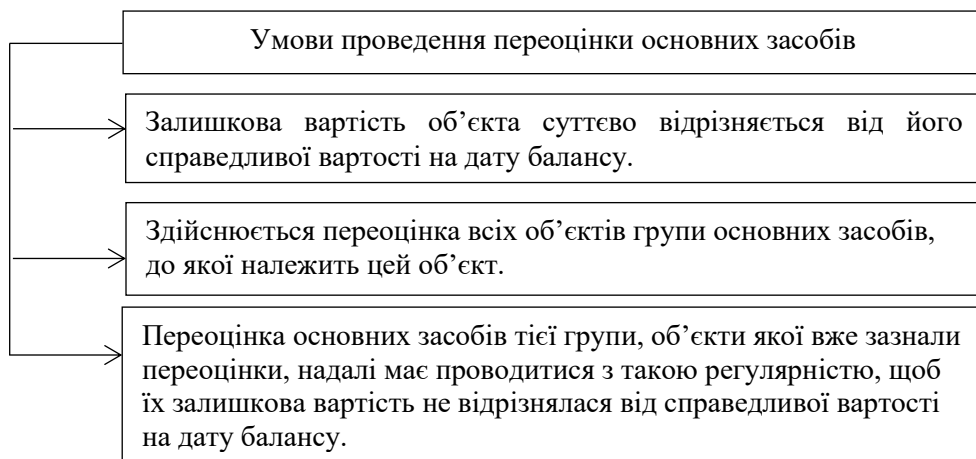


Рис.6.3. Умови проведення переоцінки основних засобів

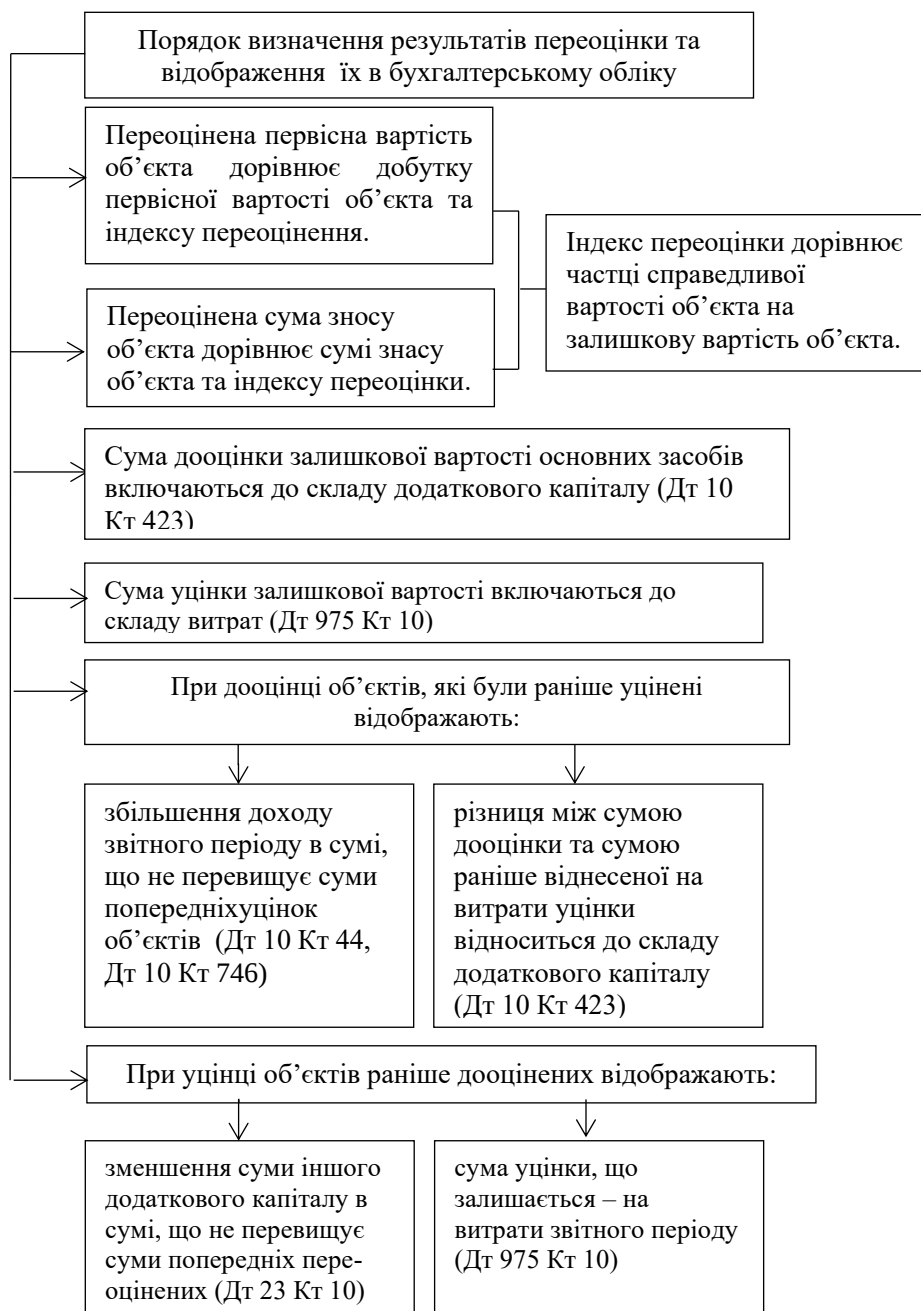
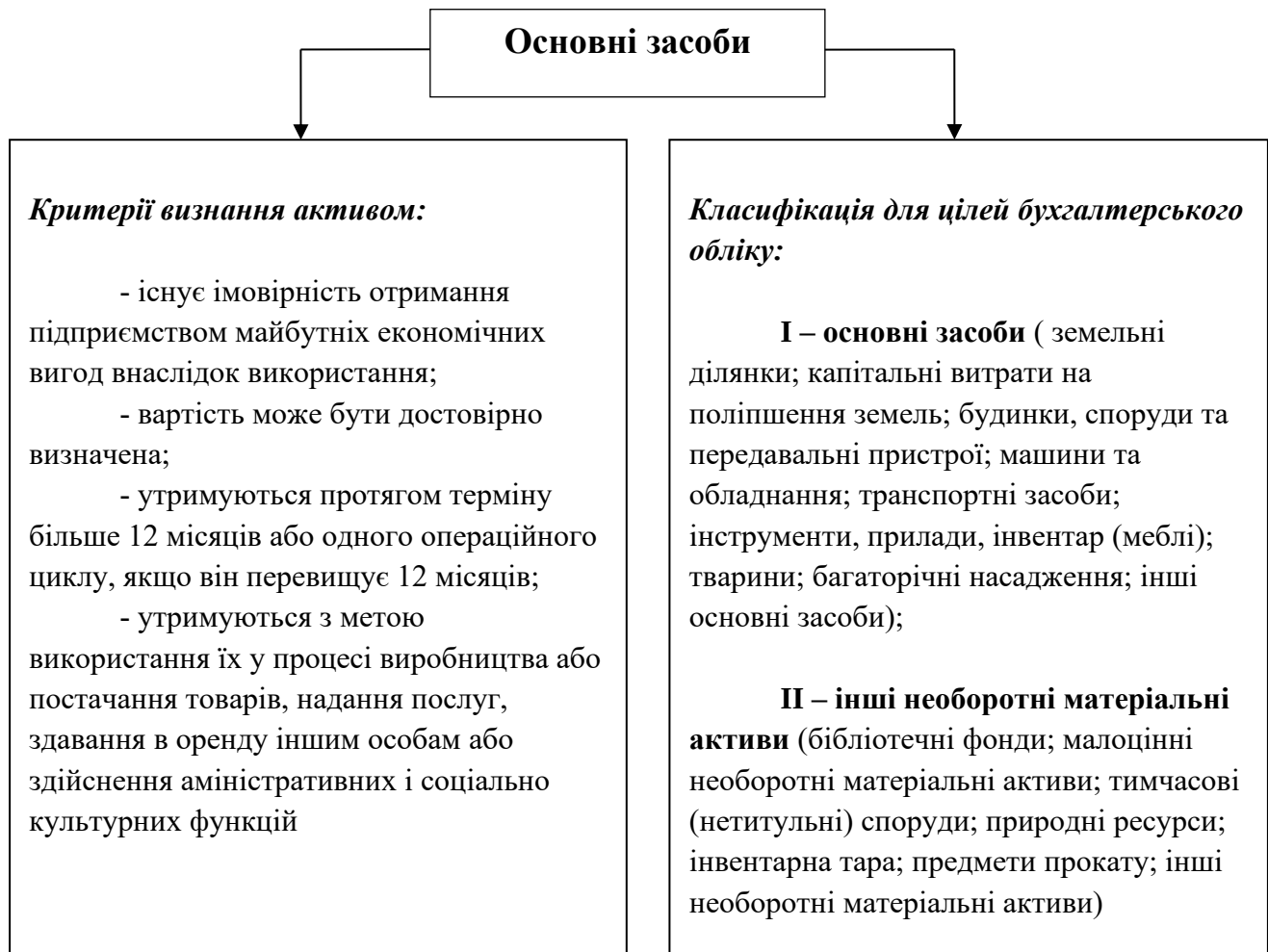
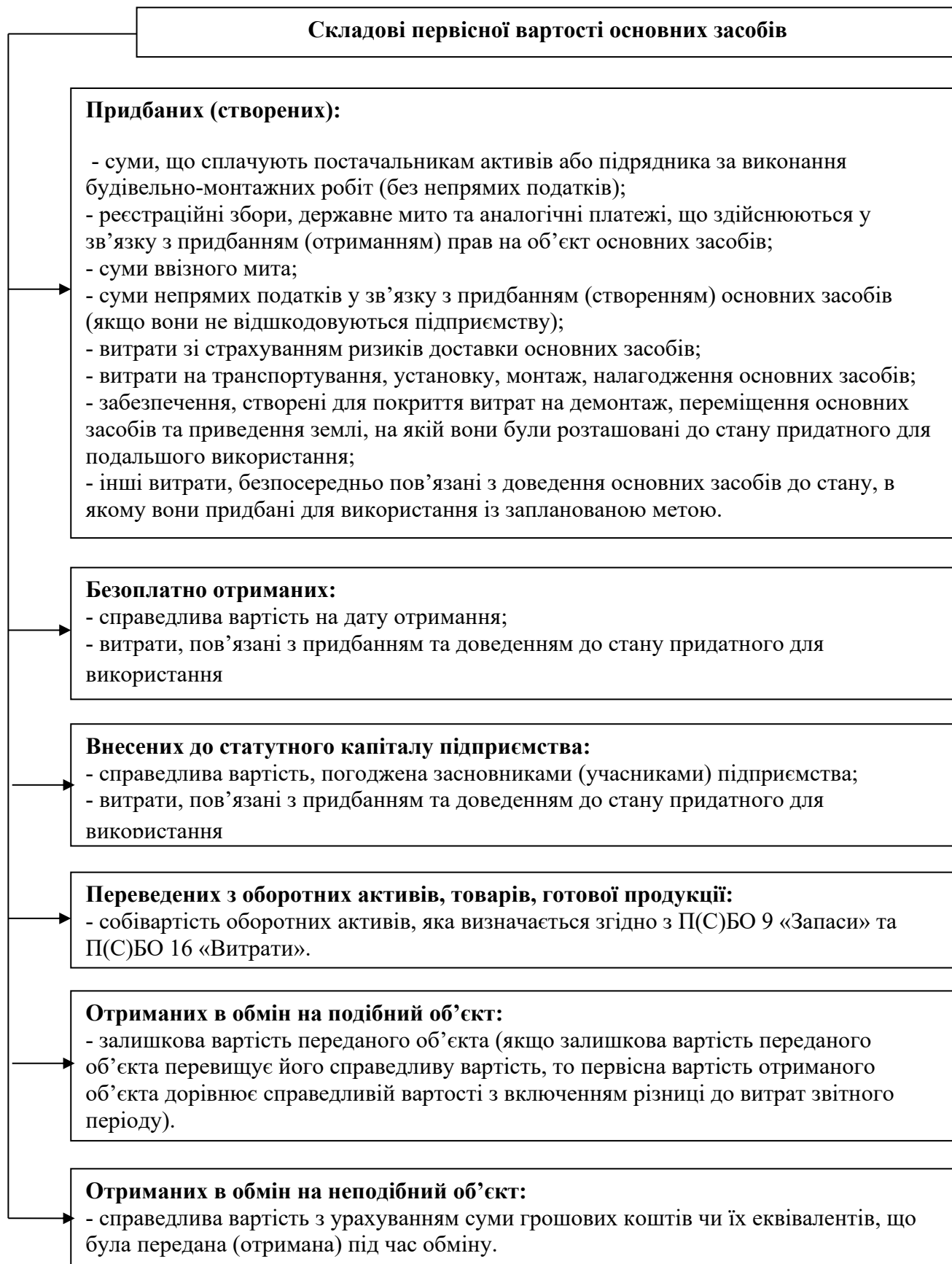


Рис. 6.4. Порядок визначення результатів переоцінки основних засобів та відображення їх в бухгалтерському обліку



*Рис. 6.5. Критерії визнання та класифікація основних засобів відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби»*



*Рис. 6.6. Складники первісної вартості основних засобів*

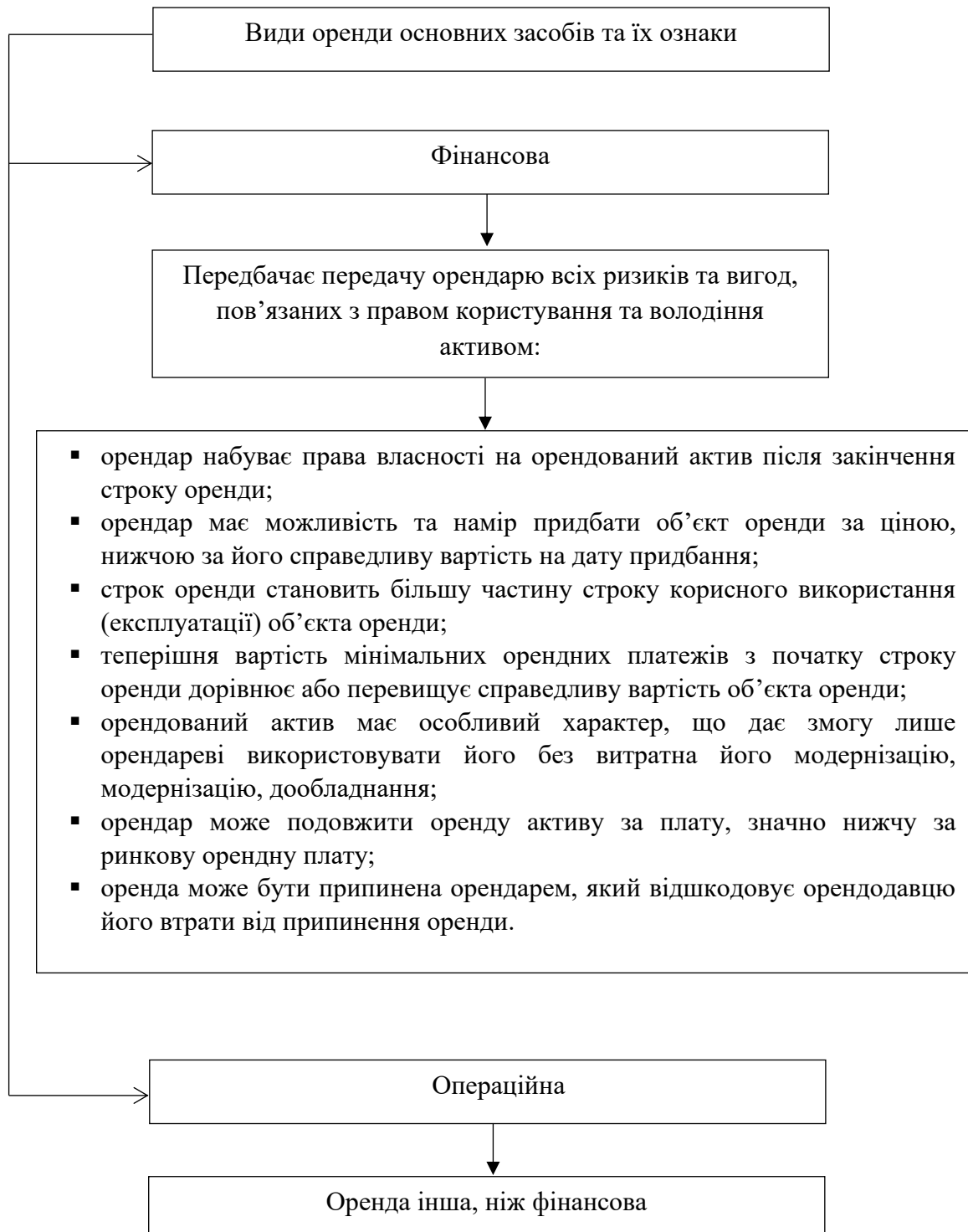


Рис. 6.7. Види оренди основних засобів та їх ознаки

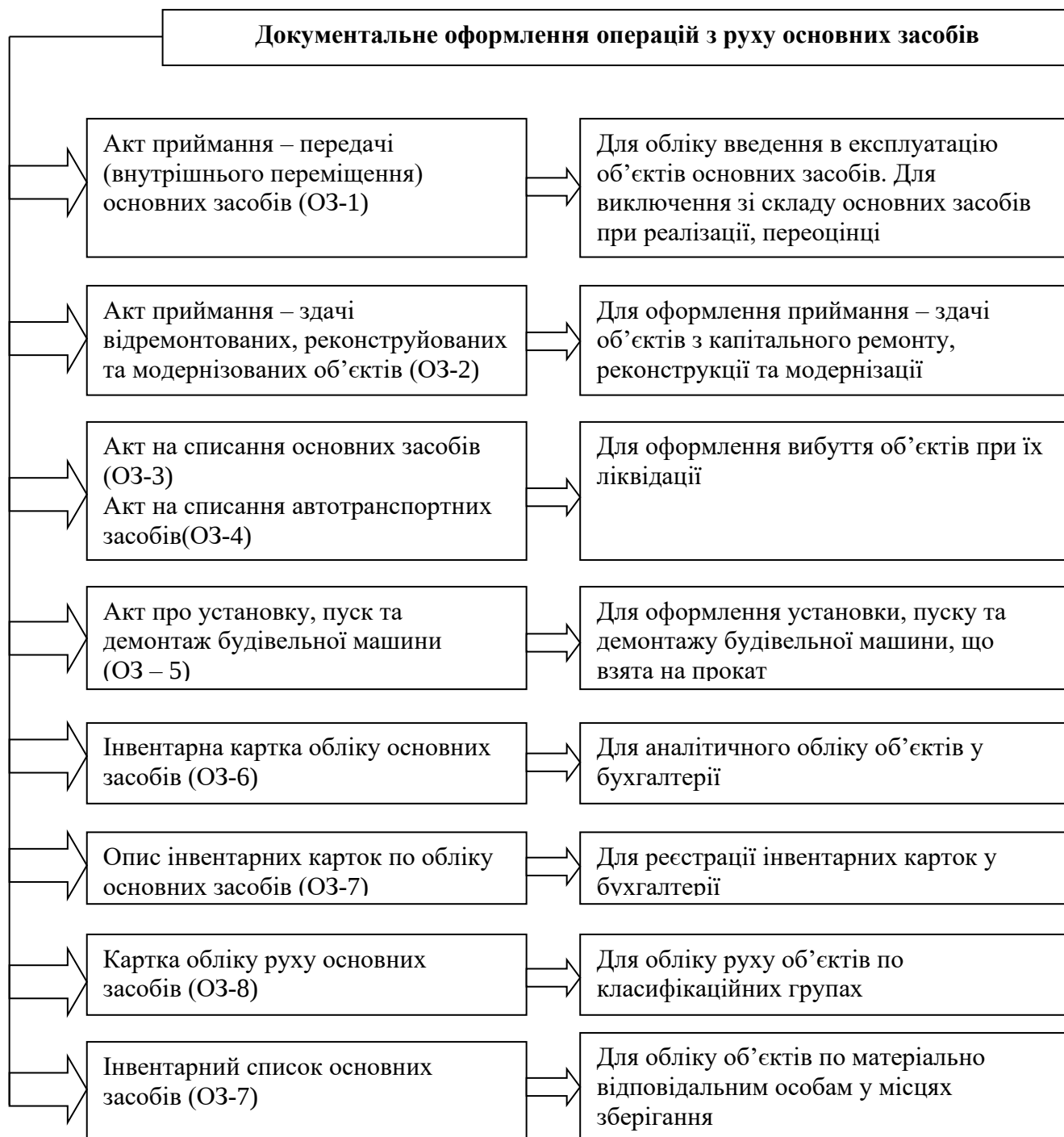
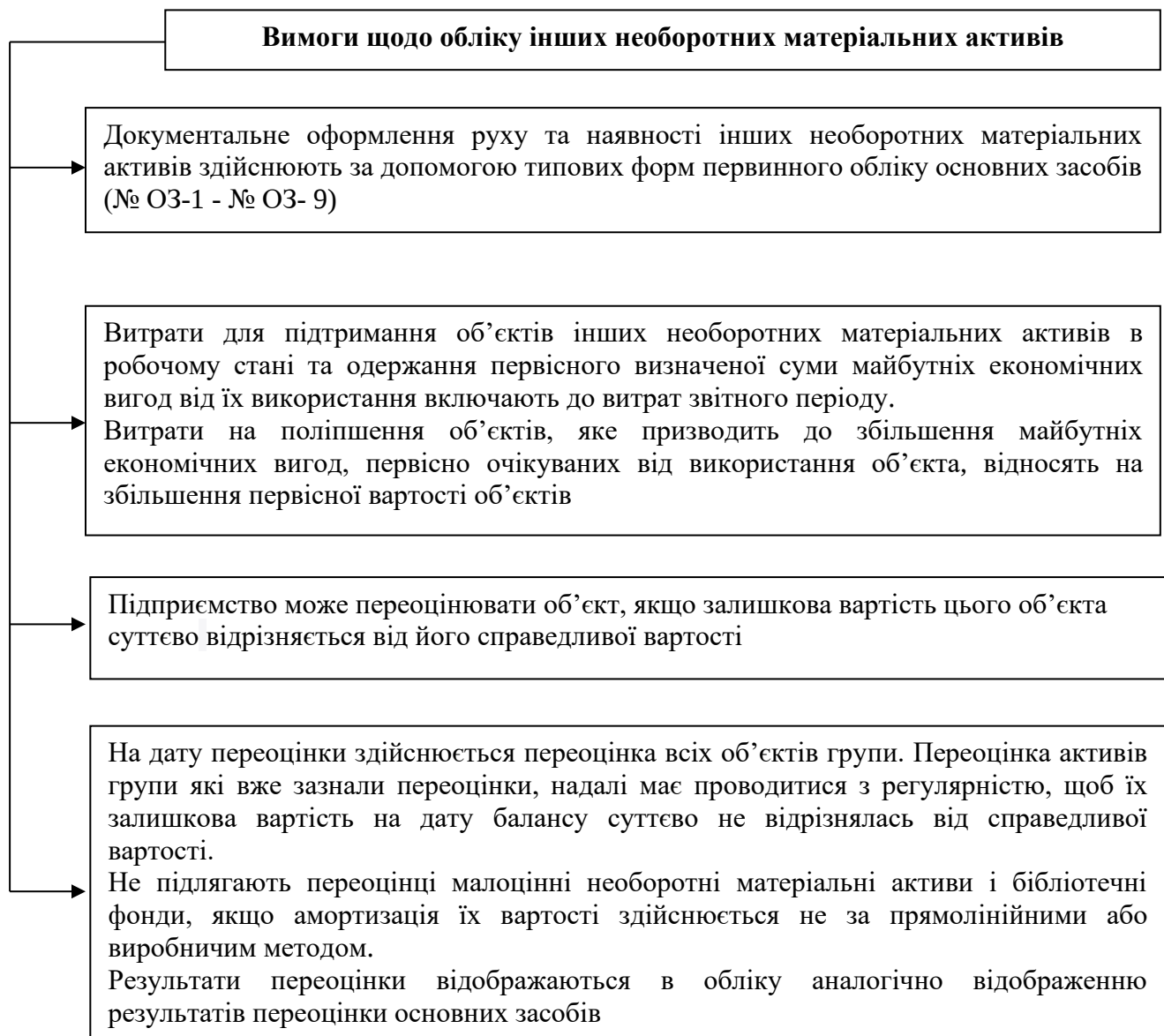
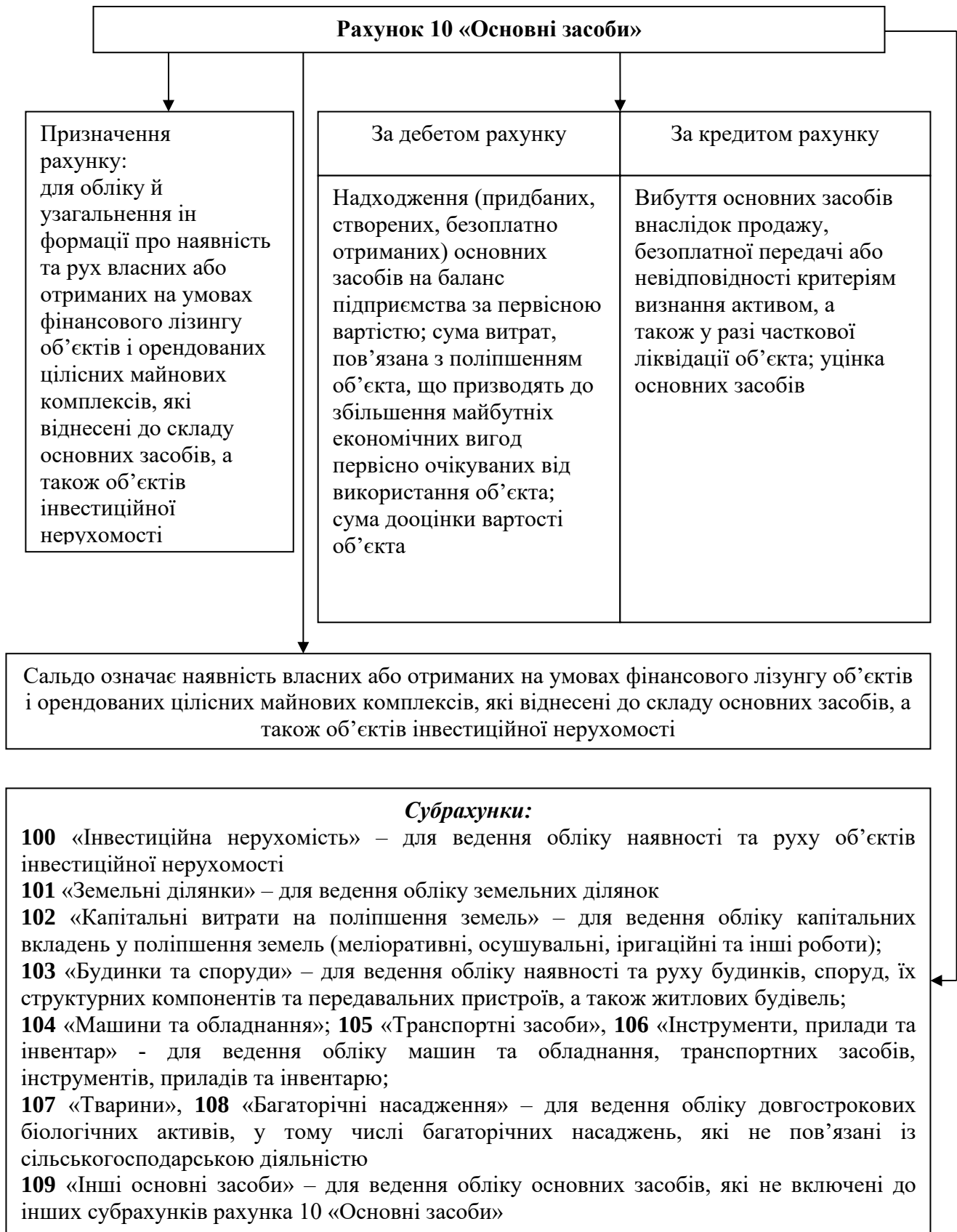


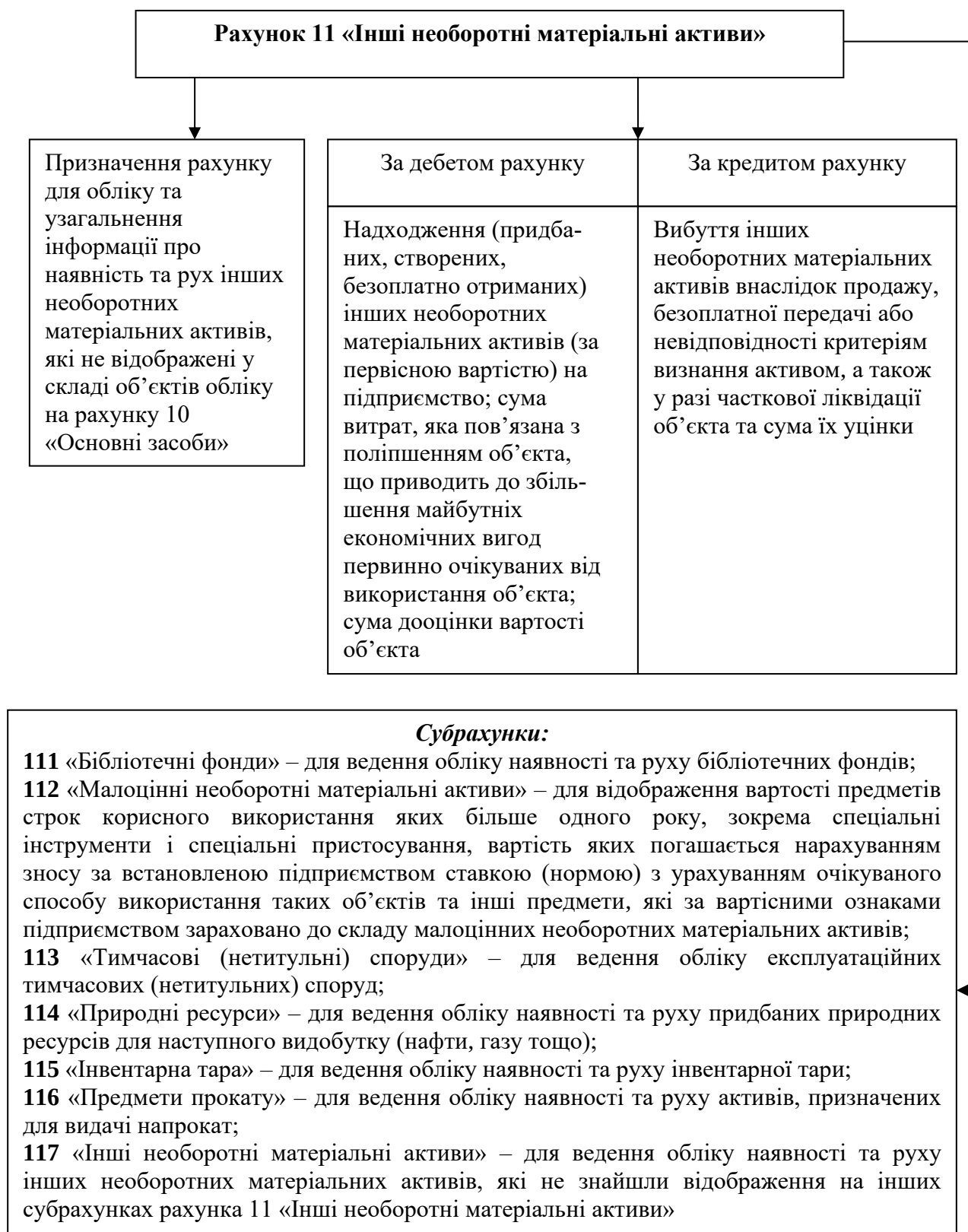
Рис. 6.8. Схема документального оформлення операцій з руху основних засобів



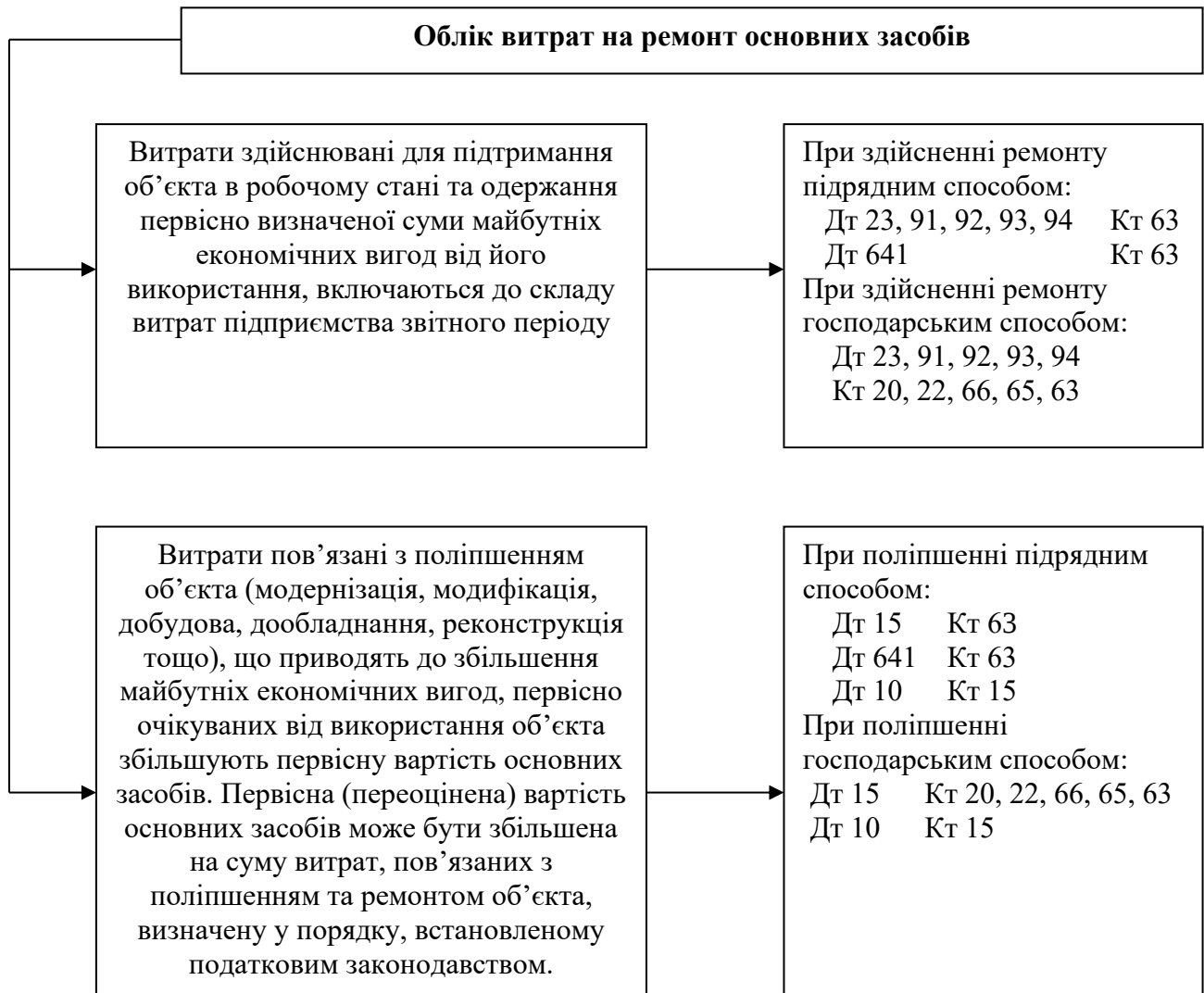
*Рис.6.9.Вимоги щодо обліку інших необоротних матеріальних активів*



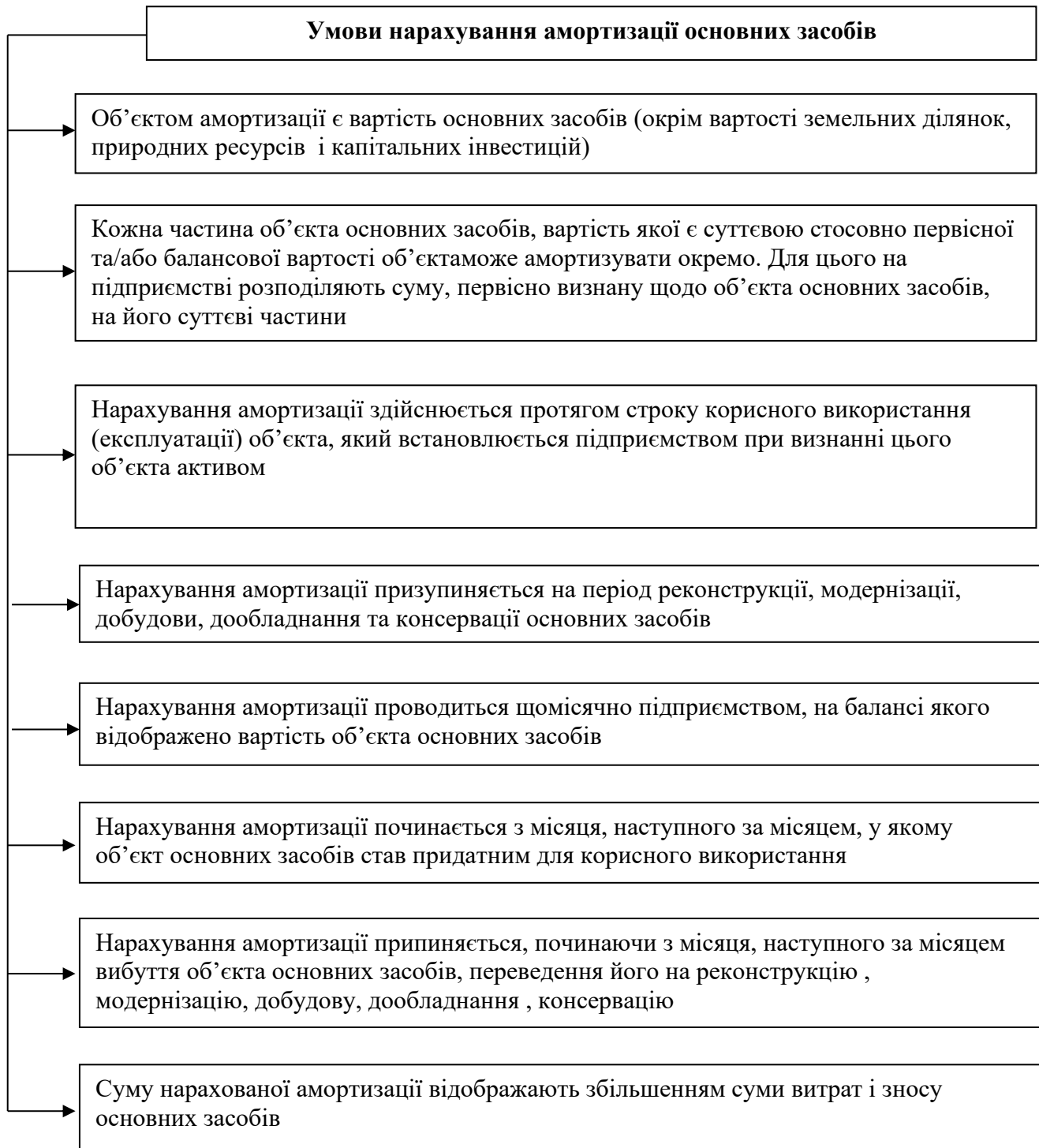
*Рис. 6.10. Призначення та побудова рахунку 10 «Основні засоби»*



*Рис. 6.11. Призначення та побудова рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи»*



*Рис. 6.12. Облік витрат на ремонт та поліпшення основних засобів*



*Рис. 6.13. Умови нарахування амортизації основних засобів*

## Методи нарахування амортизації основних засобів

| Метод амортизації                          | Порядок визначення суми амортизації                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|--------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Прямолінійний                              | $\text{Річна сума амортизації} = \frac{\text{Строк корисного використання}}{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}$                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| Зменшення залишкової вартості              | <p>Річна сума амортизації = Залишкова вартість на початок року (або Первісна вартість на дату початку нарахування амортизації) x Річна норма амортизації</p> $\text{Річна норма амортизації} = \left( 1n - \sqrt[n]{\frac{\text{ліквідаційна вартість}}{\text{первісна вартість}}} \right) \times 100 \%$ <p>Ступінь кореня <math>n</math> = кількість років корисного використання об'єкта</p>                                                         |
| Прискореного зменшення залишкової вартості | <p>Річна сума амортизації = Залишкова вартість на початок року (або Первісна вартість на дату початку нарахування амортизації) x Річна норма амортизації. Річна норма амортизації обчислюється, виходячи зі строку корисного використання, і подвоюється</p>                                                                                                                                                                                            |
| Кумулятивний метод                         | <p>Річна сума амортизації = (Первісна вартість – Ліквідаційна вартість) x Кумулятивний коефіцієнт</p> <p><b>Кумулятивний коефіцієнт =</b></p> $= \frac{\text{сума числа років строку корисного використання}}{\text{кількість років використання, що залишилися}}$                                                                                                                                                                                      |
| Виробничий метод                           | <p>Місячна сума амортизації = Фактичний місячний обсяг продукції (робіт, послуг) x Виробнича ставка амортизації</p> <p><b>Виробнича ставка амортизації =</b></p> $= \frac{\text{Первісна вартість} - \text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Планований загальний обсяг продукції (робітпослуг)}}$ <p>Нарахування амортизації при застосуванні виробничого методу амортизації припиняється з дати, що настає за датою вибуття об'єкта основних засобів.</p> |



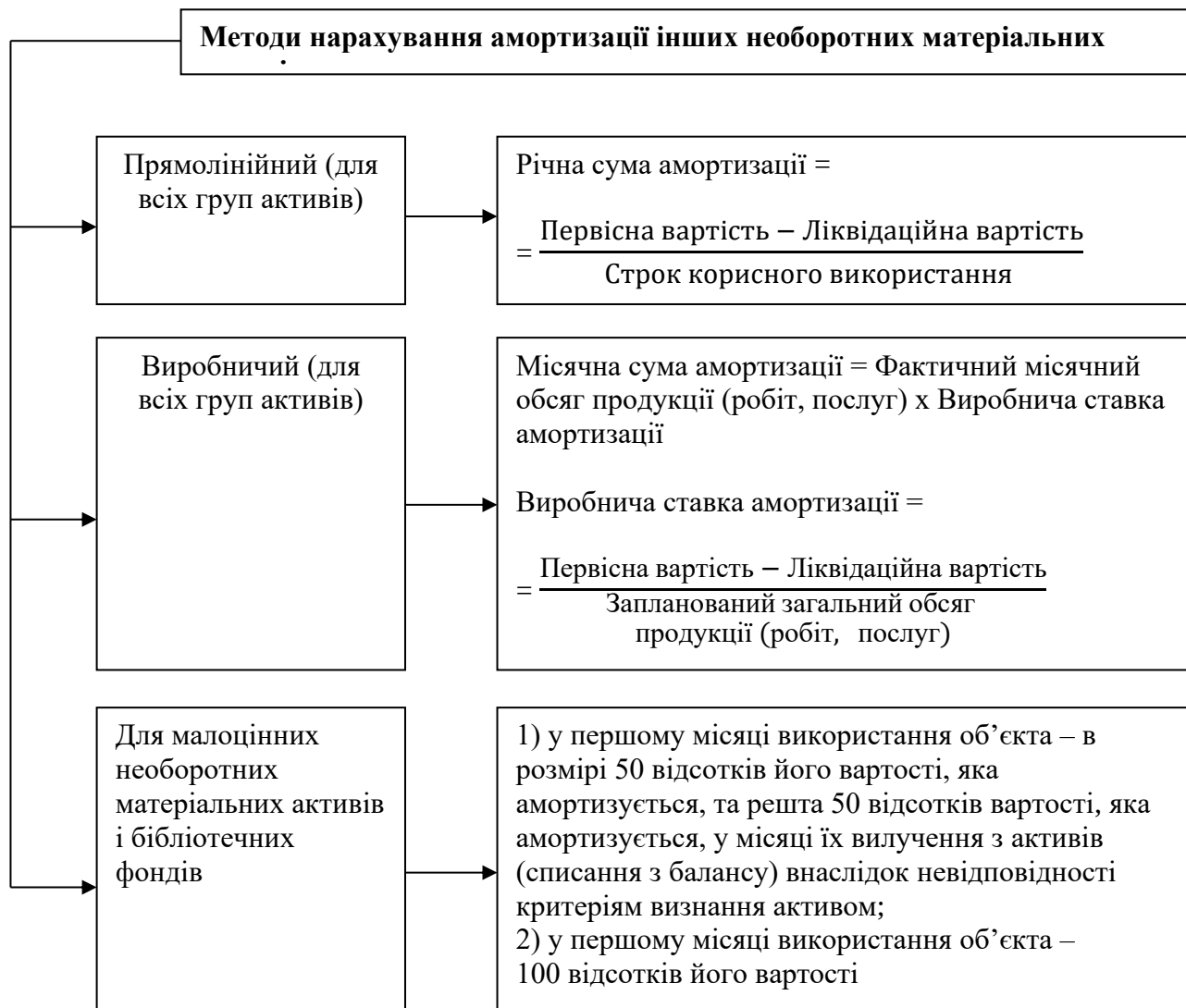
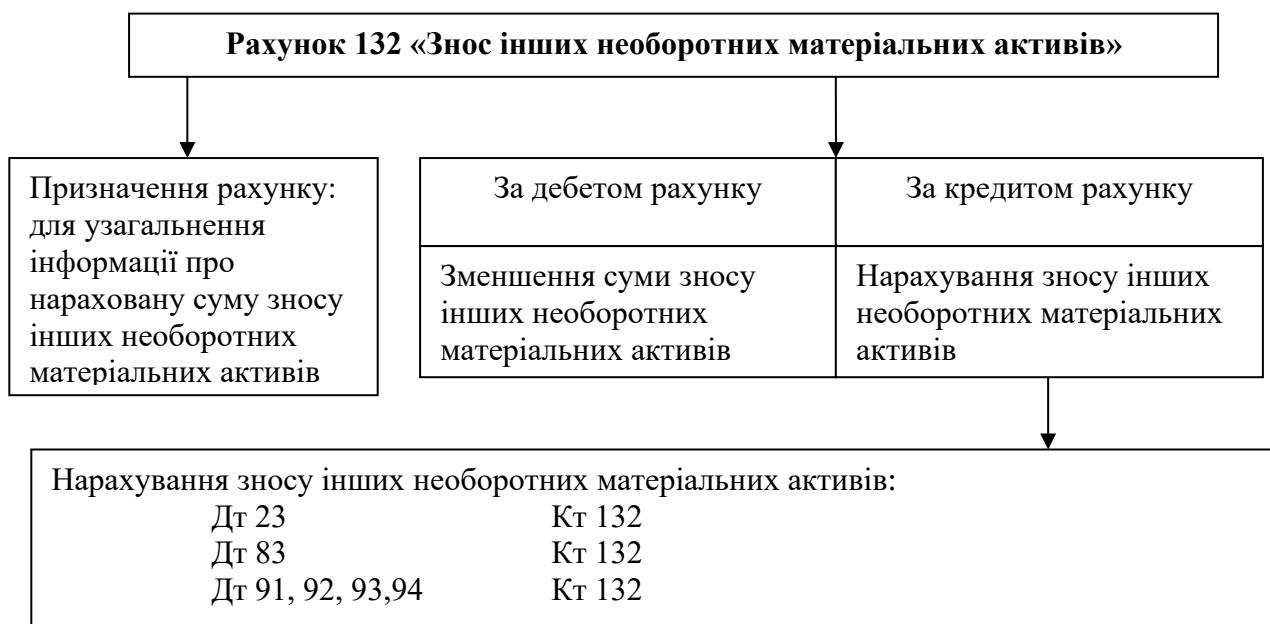


Рис. 6.15. Методи нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів



*Рис. 6.16. Призначення та побудова рахунку 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»*

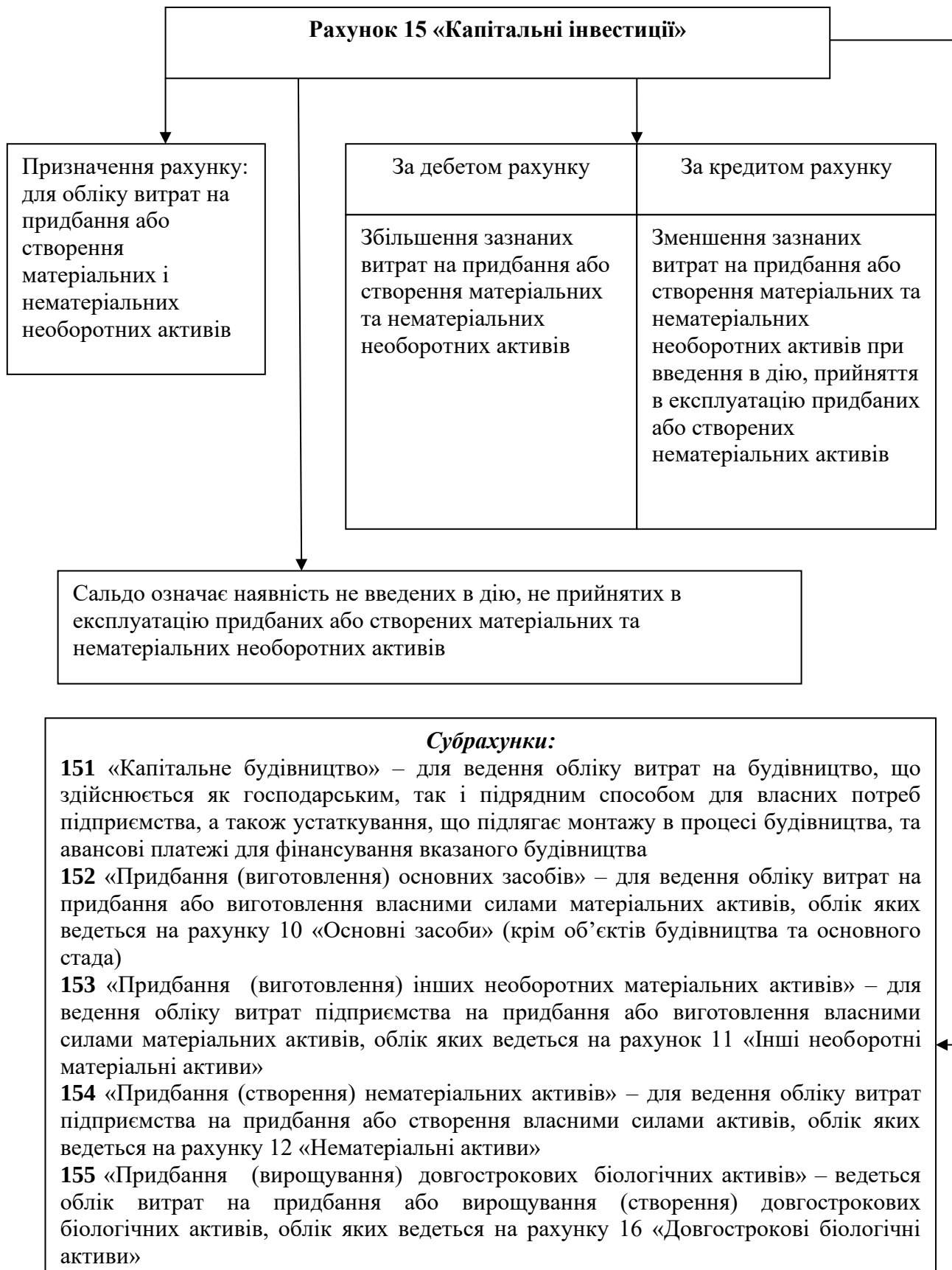


Рис. 6.17. Призначення та побудова рахунку 15 «Капітальні інвестиції»

Таблиця 6.3.

**Призначення та побудова рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи»**

| № | Номер субрахунку | Назва субрахунку                                                                      | Призначення                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|---|------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | 161              | Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю | Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами довгострокових біологічних активів рослинництва                                                                                                                                  |
| 2 | 162              | Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю       | Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" та 28 "Зменшення корисності активів". Аналітичний облік ведеться за видами таких довгострокових біологічних активів рослинництва |
| 3 | 163              | Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінюються за справедливою вартістю | Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами довгострокових біологічних активів тваринництва                                                                                                                                  |
| 4 | 164              | Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю       | Ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" та 28 "Зменшення корисності активів". Аналітичний облік ведеться за видами таких довгострокових біологічних активів тваринництва |
| 5 | 165              | Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю      | Ведеться облік наявності та руху незрілих довгострокових біологічних активів (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 "Поточні біологічні активи"), які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами таких незрілих довгострокових біологічних активів                                                         |
| 6 | 166              | Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю         | Ведеться облік незрілих довгострокових біологічних активів (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 "Поточні біологічні активи"), справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого вони оцінюються, виходячи із сум витрат, затрачених на їх вирощування. Аналітичний облік ведеться за видами таких незрілих довгострокових біологічних активів.                |

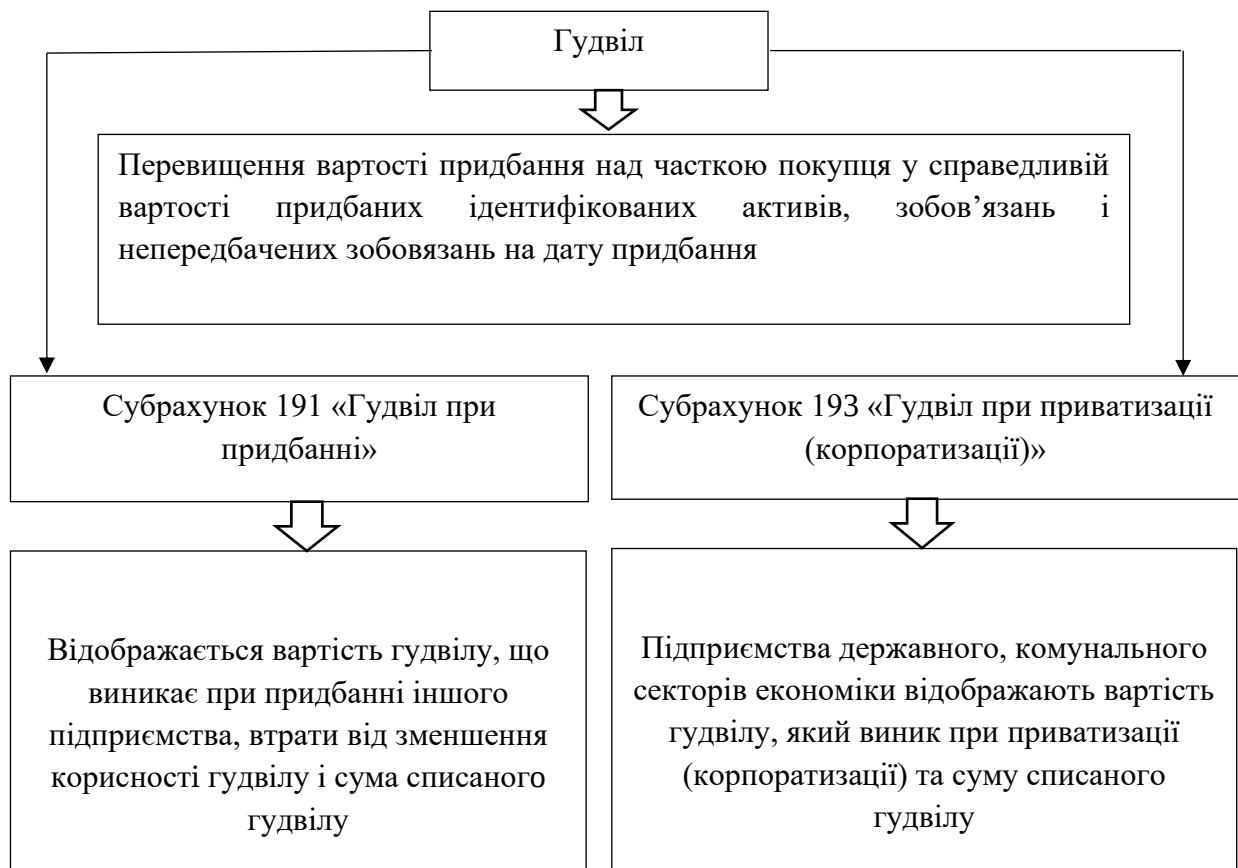


Рис.6.18. Відображення гудвілу в бухгалтерському обліку

Таблиця 6.4.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку орендних операцій**

| Зміст операції                                                                                                                                                                   | Дебет                                                                                               | Кредит                                                                            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------|
| Отримані основні (транспортні ) засоби в оренду:<br><br><b>операційну</b><br><br><b>фінансову</b><br><br><b>зарахування до складу основних засобів об'єкта фінансової оренди</b> | 01 «Орендовані необоротні активи»<br><br>15 «Капітальні інвестиції»<br><br>105 «Транспортні засоби» | -<br><br>531 «Зобов'язання з фінансової оренди»<br><br>15 «Капітальні інвестиції» |
| Передано устаткування в оренду:<br><b>операційну</b><br><b>фінансову:</b>                                                                                                        | В аналітичному обліку на рахунку 10 «Основні засоби»                                                |                                                                                   |
| Сума зносу об'єкта                                                                                                                                                               | 13 «Знас основних засобів»                                                                          | 10 «Основні засоби»                                                               |
| Сума перевищення залишкової вартості об'єкта над його справедливою вартістю                                                                                                      | 949 «Інші витрати операційної діяльності»                                                           | 10 «Основні засоби»                                                               |
| Залишкова вартість об'єкта                                                                                                                                                       | 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримування для продажу»                                   | 10 «Основні засоби»                                                               |

Таблиця 6.5.

**Розкриття інформації за рахунками 10 «Основні засоби», 131 «Знос основних засобів», 151 «Капітальне будівництво», 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» у фінансовій звітності**

| Код та назва рахунку, субрахунку                                                | Форма фінансової звітності              |                                           |
|---------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------|-------------------------------------------|
|                                                                                 | Назва форми                             | Назва рядка                               |
| 10 «Основні засоби»                                                             | Баланс                                  | Основні засоби: первісна вартість         |
|                                                                                 | Звіт про власний капітал                | Дооцінка основних засобів                 |
|                                                                                 |                                         | Уцінка основних засобів                   |
|                                                                                 | Примітки до річної фінансової звітності | Земельні ділянки                          |
|                                                                                 |                                         | Капітальні витрати на поліпшення земель   |
|                                                                                 |                                         | Будинки, споруди та передавальні пристрої |
|                                                                                 |                                         | Машини та обладнання                      |
|                                                                                 |                                         | Транспортні засоби                        |
|                                                                                 |                                         | Інструменти, прилади, інвентар (меблі)    |
|                                                                                 |                                         | Тварини                                   |
|                                                                                 |                                         | Багаторічні насадження                    |
|                                                                                 |                                         | Інші необоротні матеріальні активи        |
| 131 «Знос основних засобів»                                                     | Баланс                                  | Основні засоби:<br>Знос                   |
|                                                                                 | Примітки до річної фінансової звітності | Графи 4, 7, 9, 10, 13, 15, 17, 19         |
| 151 «Капітальне будівництво»<br>152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» | Баланс                                  | Незавершене будівництво                   |
|                                                                                 | Примітки до річної фінансової звітності | Графа 5                                   |
|                                                                                 |                                         | Графа 3, 4                                |

Таблиця 6.6.

**Розкриття інформації за рахунками 11 «Інші необоротні матеріальні активи» і субрахунками 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів», 153 «Придбання(виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» у фінансовій звітності**

| Код та назва рахунку, субрахунку                                      | Назва форми                             | Назва рядка                             |
|-----------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------|-----------------------------------------|
| 11 «Інші необоротні матеріальні активи»                               | Баланс                                  | Основні засоби: первісна вартість       |
|                                                                       | Звіт про власний капітал                | Дооцінка основних засобів               |
|                                                                       |                                         | Уцінка основних засобів                 |
|                                                                       | Примітки до річної фінансової звітності | Бібліотечні фонди                       |
|                                                                       |                                         | Малоцінні необоротні матеріальні активи |
|                                                                       |                                         | Тимчасові (нетитульні) споруди          |
|                                                                       |                                         | Природні ресурси                        |
|                                                                       |                                         | Інвентарна тара                         |
|                                                                       |                                         | Предмети прокату                        |
|                                                                       |                                         | Інші необоротні матеріальні активи      |
| 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»                     | Баланс                                  | Основні засоби:<br>Знос                 |
|                                                                       | Примітки до річної фінансової звітності | Графи 4, 7, 9, 10, 13, 15, 17, 19       |
| 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» | Баланс                                  | Незавершене будівництво                 |
|                                                                       | Примітки до річної фінансової звітності | Графа 5                                 |



Рис. 6.19. Критерії визнання та класифікація нематеріальних активів відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»

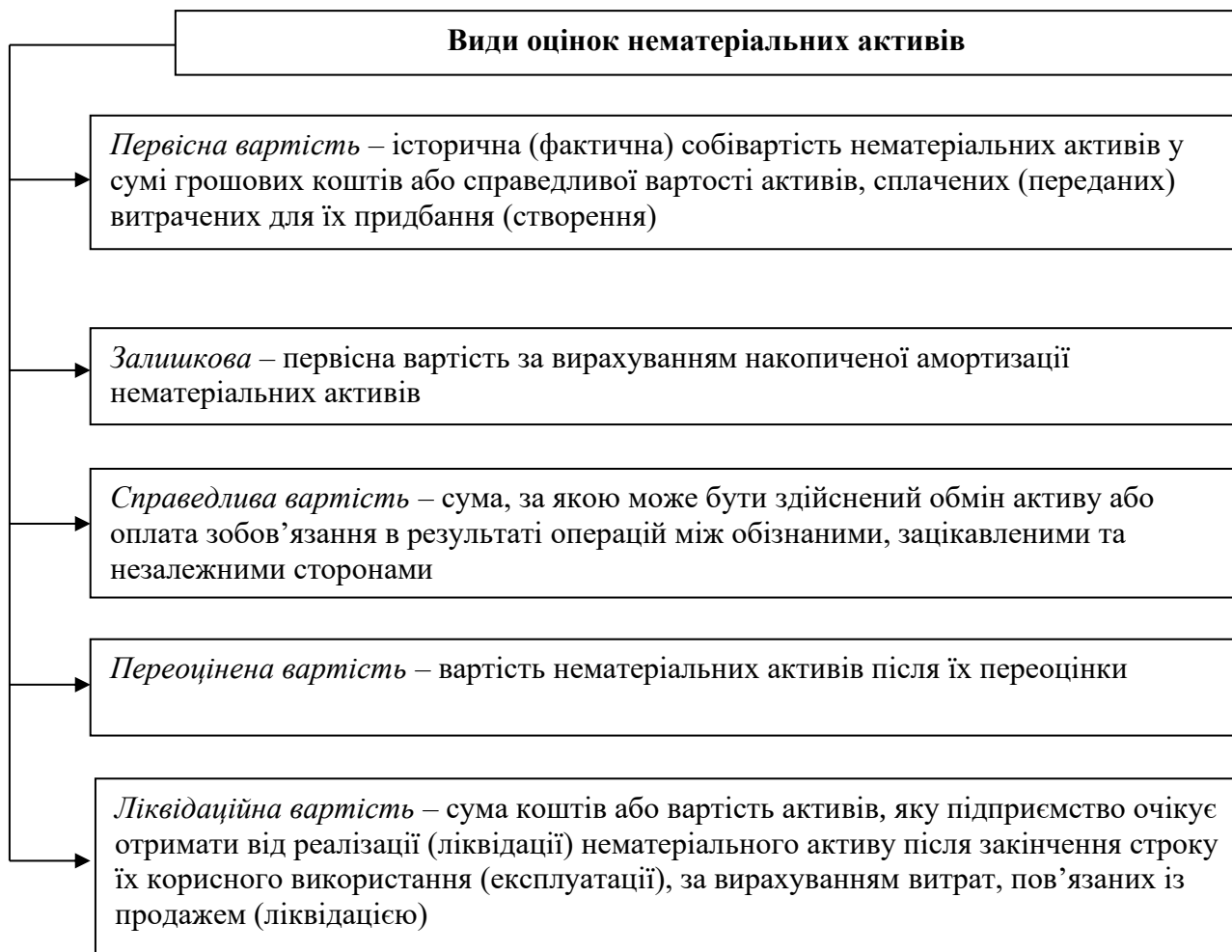
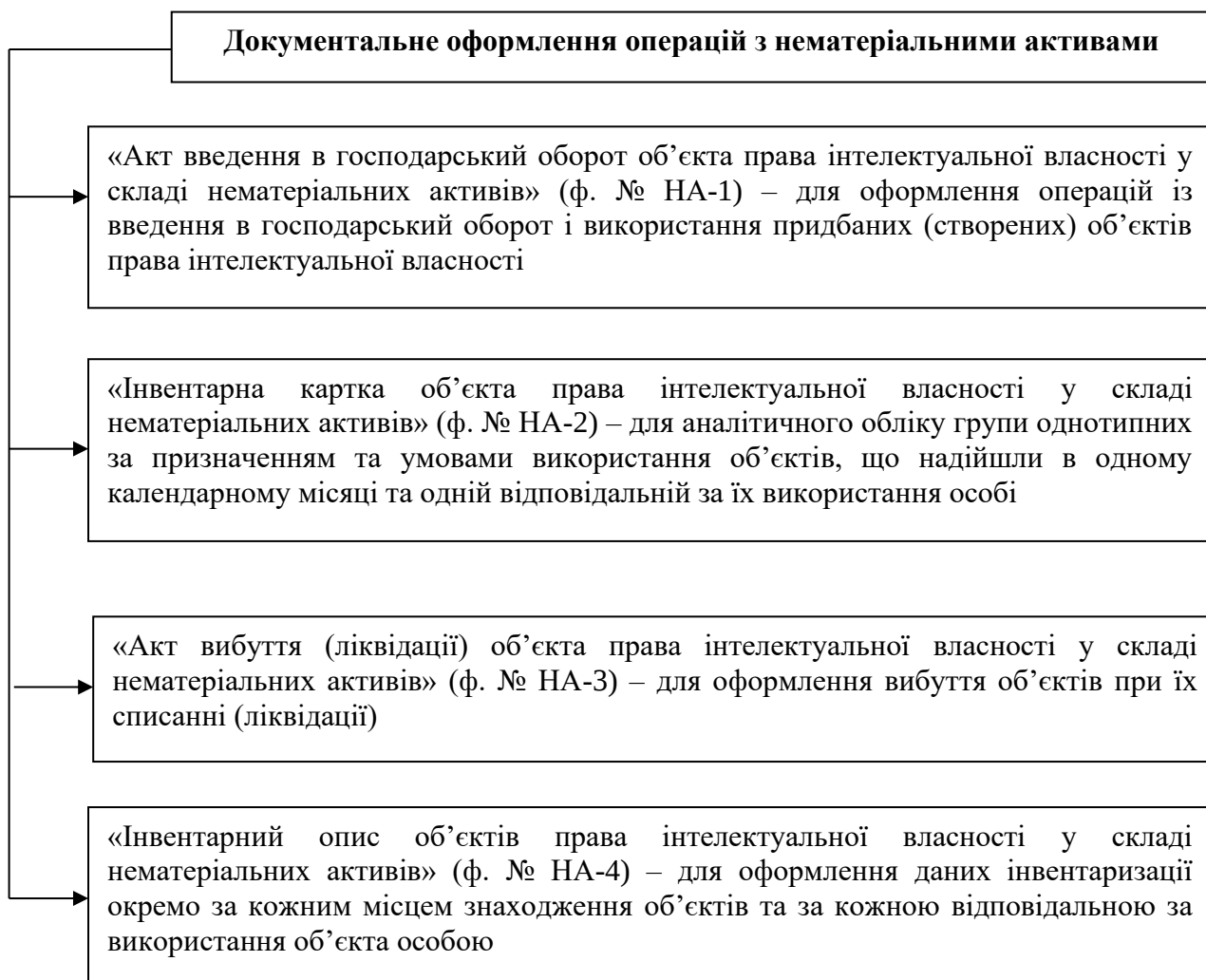


Рис. 6.20. Види оцінок нематеріальних активів



Рис. 6.21. Порядок формування первісної вартість нематеріальних активів



*Рис. 6.22. Схема документального оформлення операцій з нематеріальними активами*

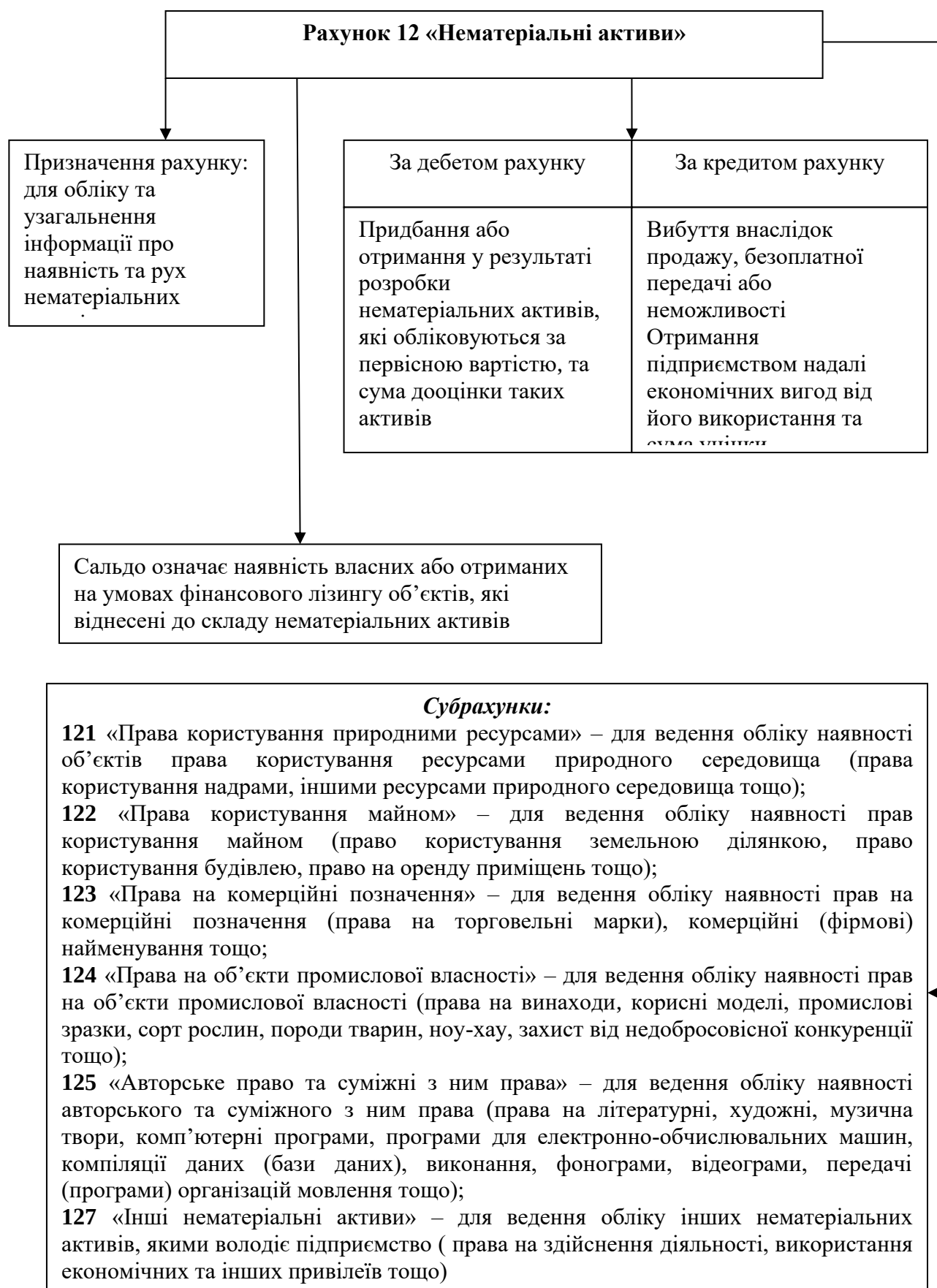


Рис. 6.23. Призначення та побудова рахунку 12 «Нематеріальні активи»

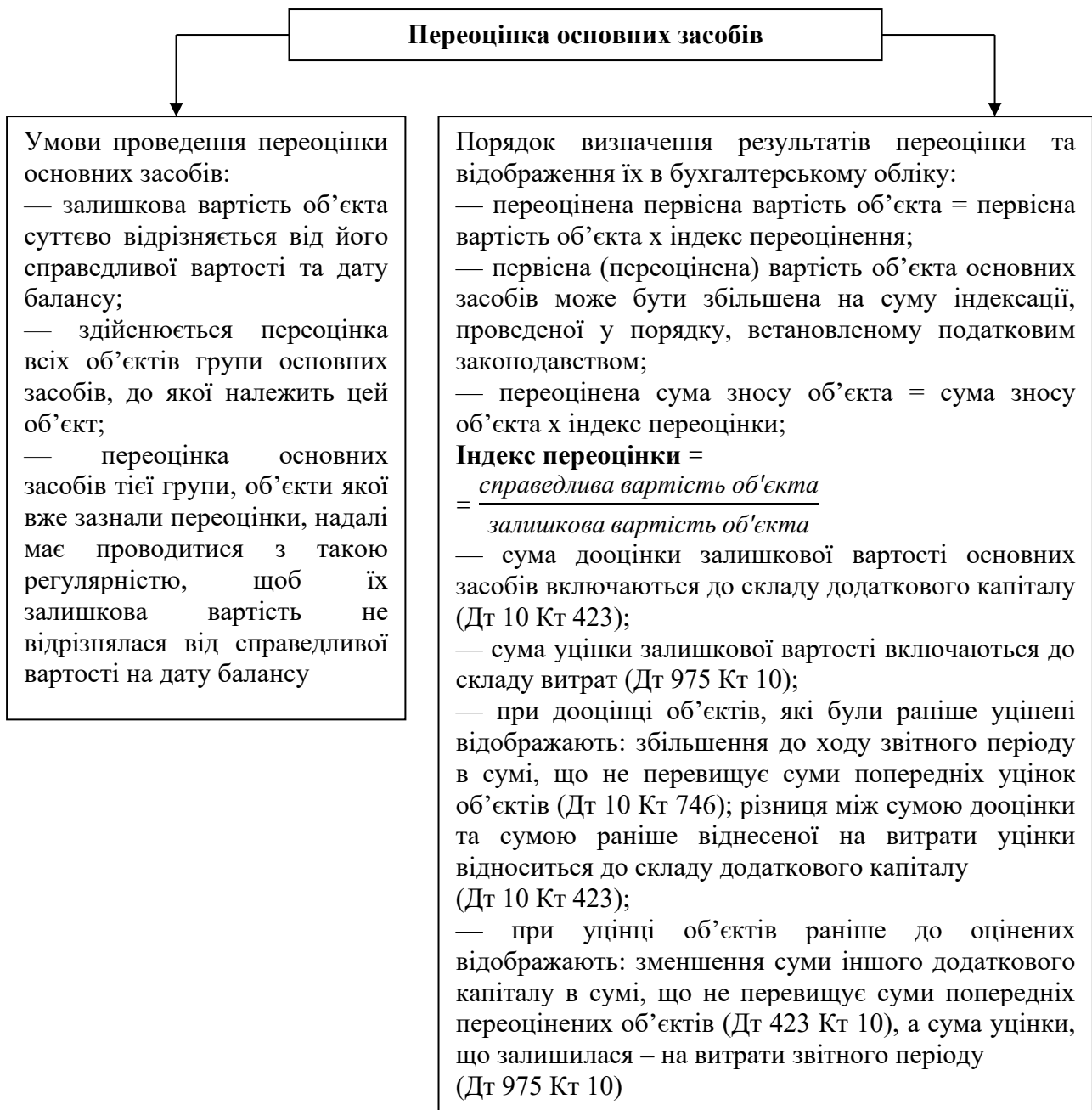


Рис. 6.24. Умови проведення та облік переоцінки основних засобів

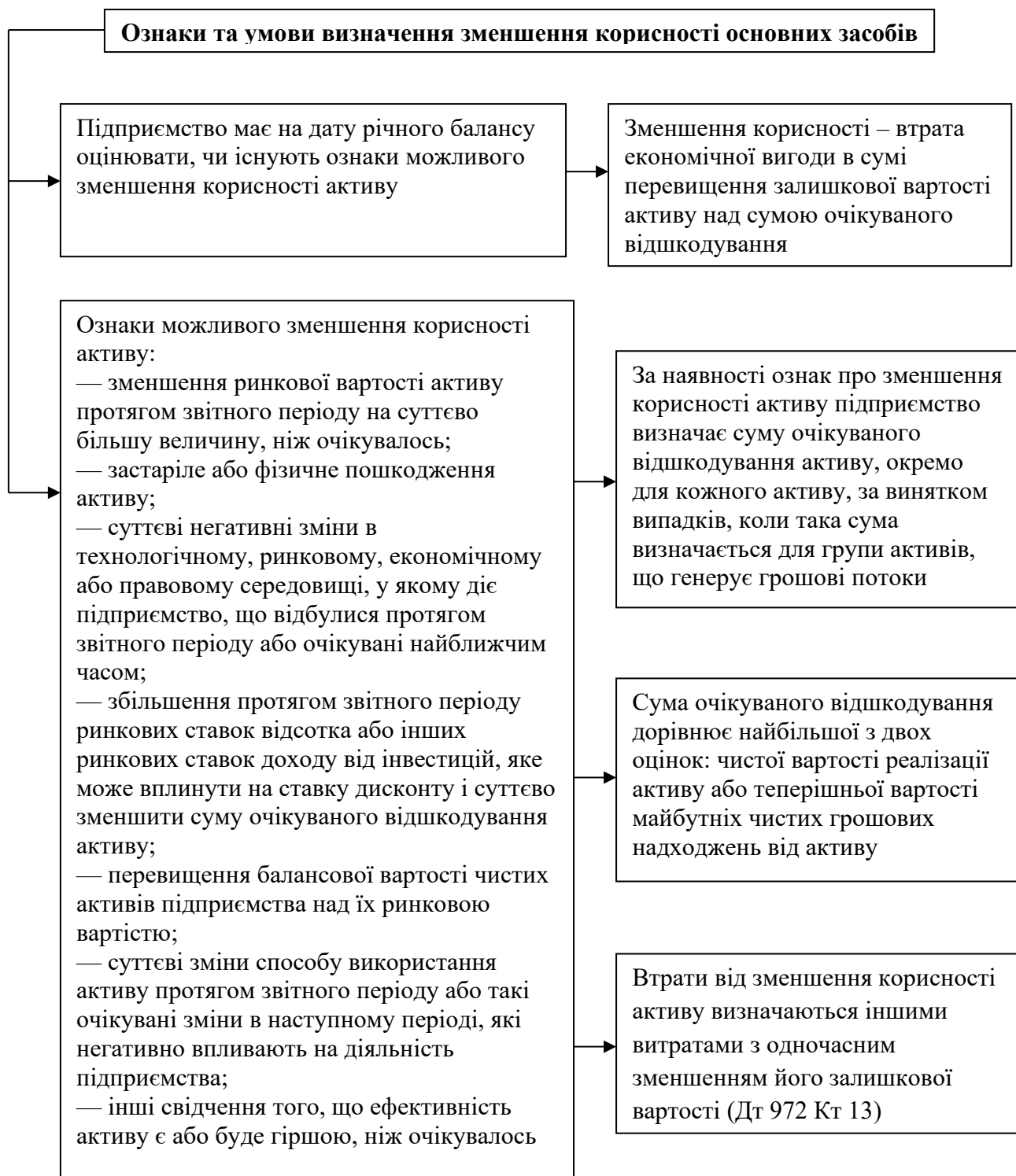
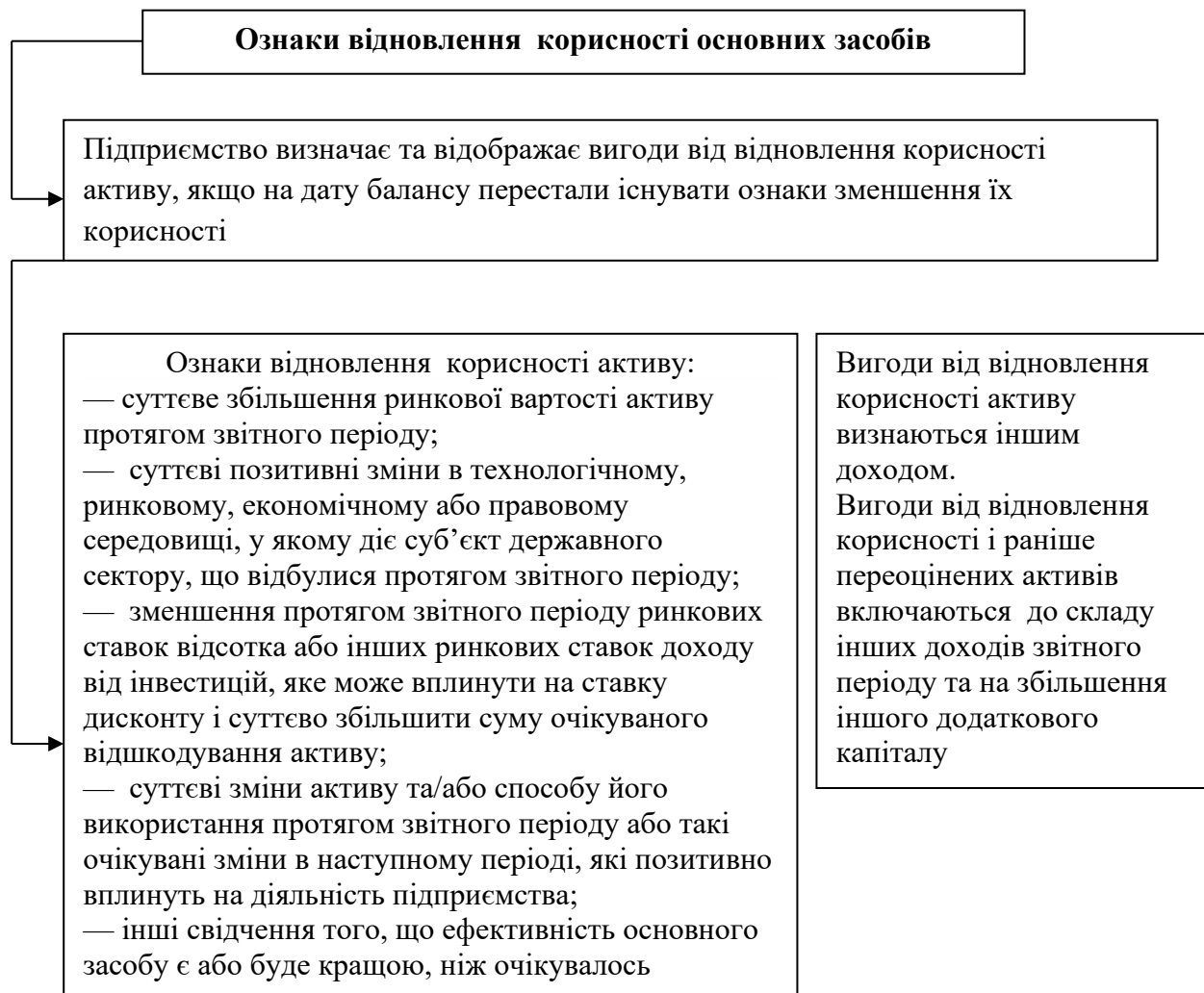


Рис. 6.25. Ознаки та умови визначення зменшення корисності основних засобів



*Рис. 6.26. Ознаки відновлення корисності основних засобів*

Таблиця 6.7.

**Строки нарахування амортизації нематеріальних активів**  
(здійснюється із застосуванням методів, визначених у підпункті 145.1.5  
пункту 145.1 статті 145 Податкового Кодексу)

| <b>Групи</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | <b>Строк дії права користування</b>                                 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| група 1 — права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище);                                                                                                                                                     | відповідно до правовстановлюючого документа                         |
| група 2 — права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);                                                                                                                | відповідно до правовстановлюючого документа                         |
| група 3 — права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;                                                                                                                                    | відповідно до правовстановлюючого документа                         |
| група 4 — права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті; | відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 5 років |
| група 5 — авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо) крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;       | відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 2 роки  |
| група 6 — інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)                                                                                                                                                                                                                   | відповідно до правовстановлюючого документа                         |

## Тема 7. ОБЛІК ЗАПАСІВ І ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

**Мета та об'єкт дослідження** – оволодіти теоретичними та практичними аспектами ведення обліку запасів і витрат виробництва; визначити порядок ведення первинного, синтетичного та аналітичного обліку запасів і витрат виробництва; набути практичних вмінь та навичок відображення в бухгалтерському обліку запасів і витрат виробництва.

### План

1. ЕКОНОМІЧНА СУТЬ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ЗАПАСІВ
2. ОЦІНКА ЗАПАСІВ ПРИ НАДХОДЖЕННІ ТА ВИБУТТІ
3. ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ТА МШП
4. ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ
5. ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА

**Ключові терміни:** *виробничі запаси, малоцінні та швидкозношувані предмети, готова продукція, сировина, матеріали, продукція сільського господарства, витрати виробництва, собівартість, витрати на збут, операційна діяльність.*

### Нормативно-правова база

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV;
2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 30.11.99 № 291 (у редакції наказу Мін-ва фінансів України від 09.12.2011 р);
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 30.11.99 № 291;
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 9 “Запаси”: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 20.10.99 № 246;
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 31.12.99 року № 318;
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 30 “Біологічні активи”: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 18.11.2005 № 790;
7. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку виробничих запасів: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 10.01.2007 № 2;

8. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 № 116.

### Схеми і таблиці

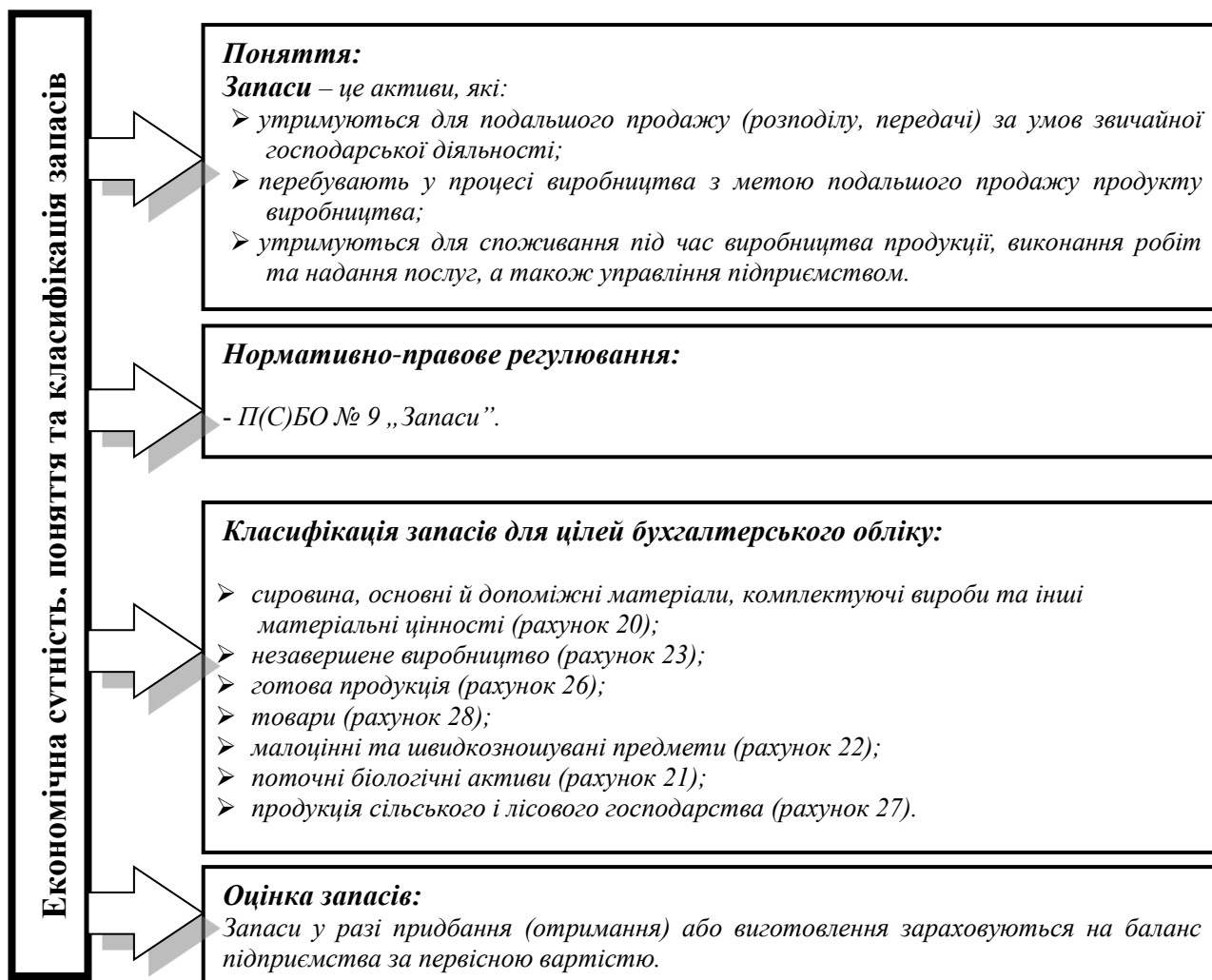


Рис.7.1. Загальна схема побудови обліку запасів



Рис.7.2. Оцінка запасів при надходженні



Рис.7.3. Оцінка запасів при вибутті

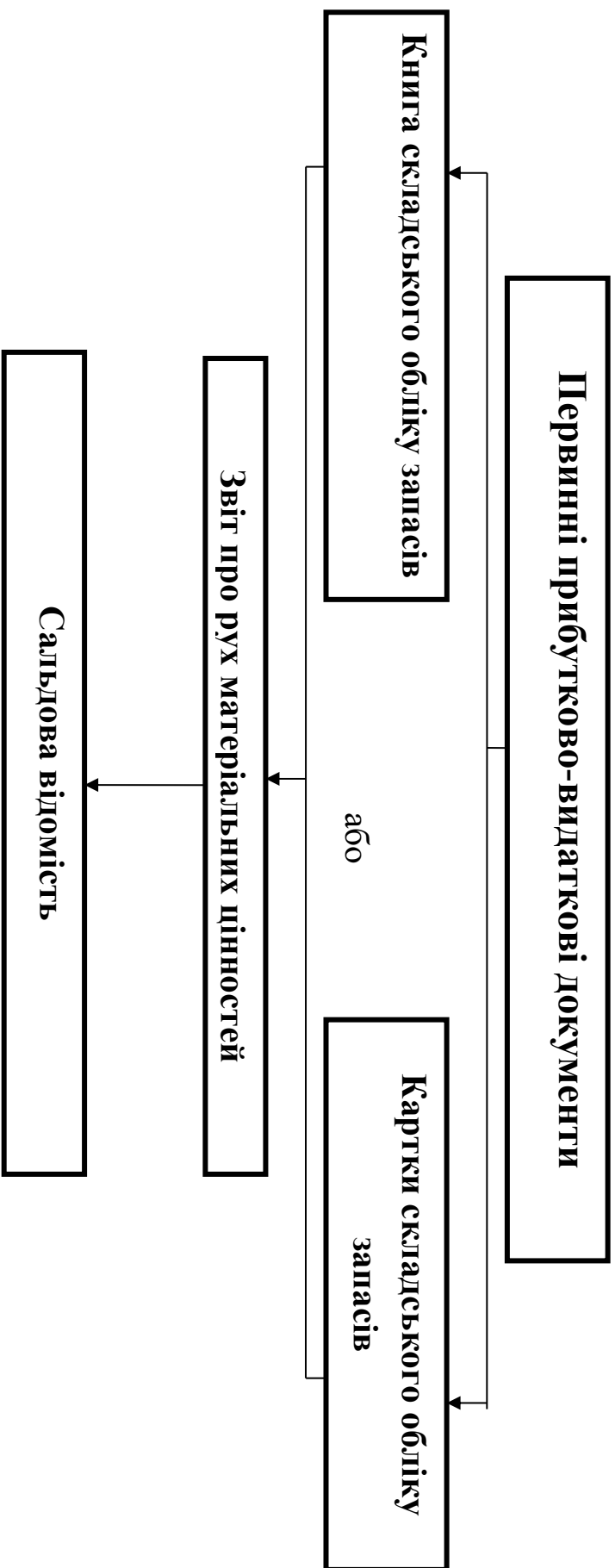
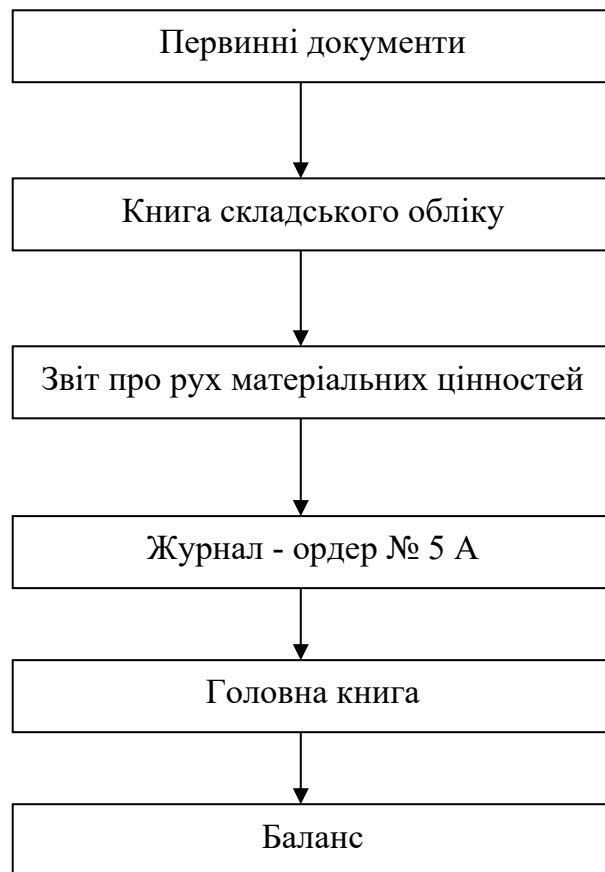


Рис.7.4. Схема обліку запасів на складах



*Рис.7.5. Схема обліку виробничих запасів*

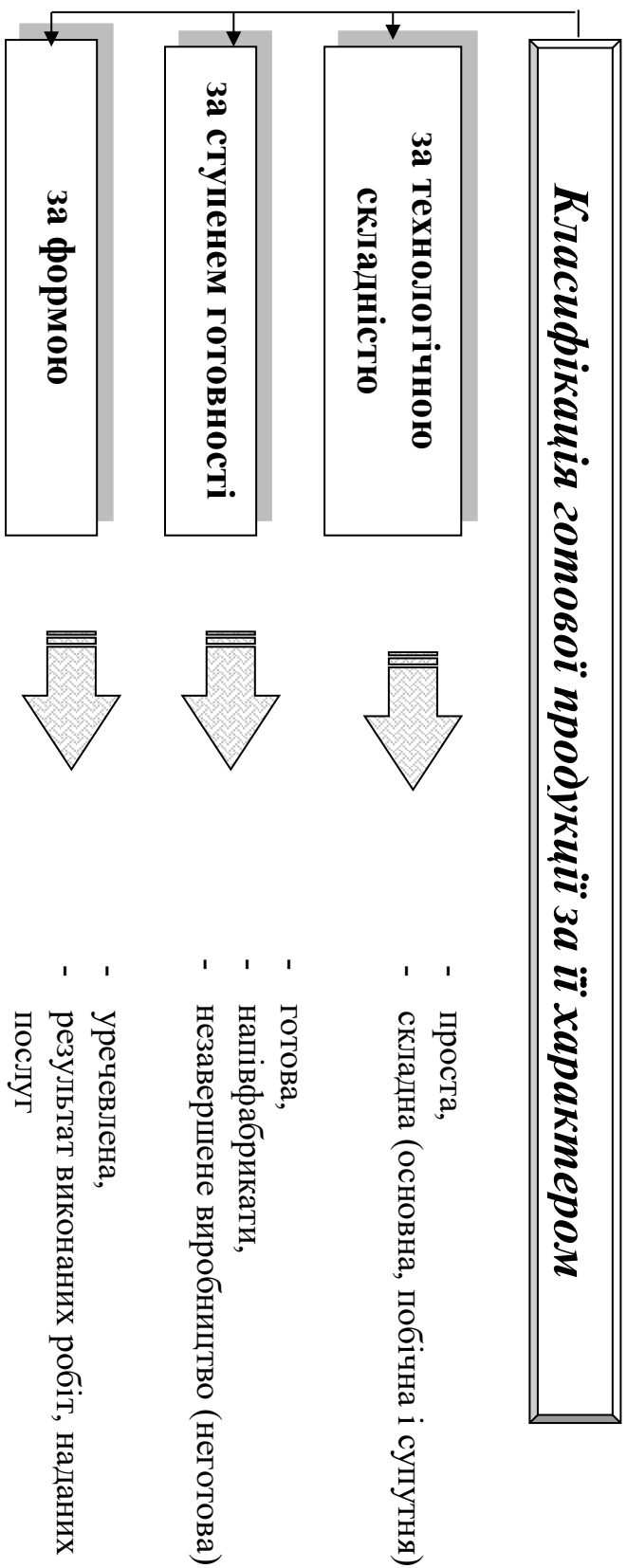


Рис.7.6. Класифікація готової продукції

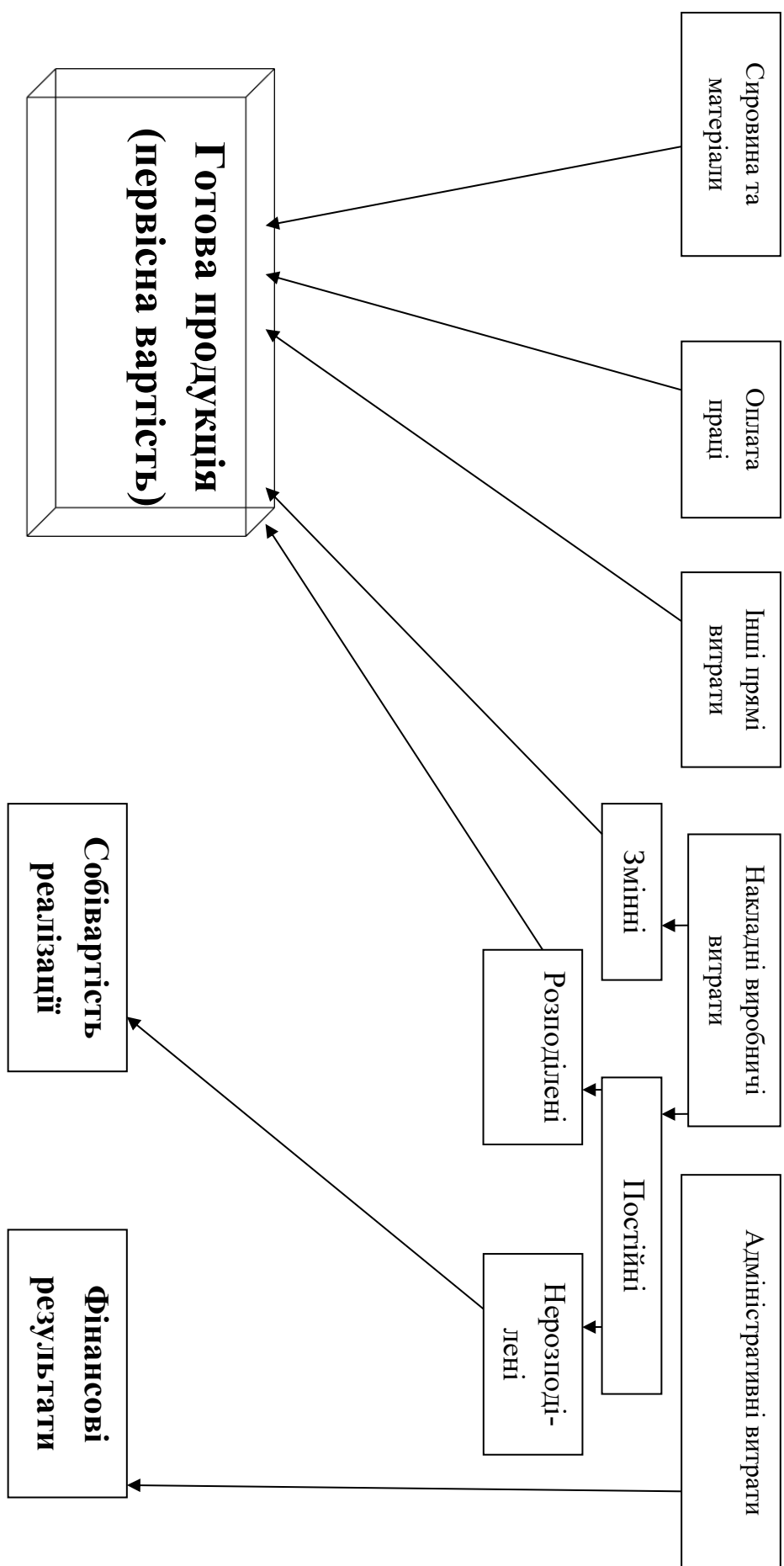


Рис.7.7. Порядок формування первісної вартості готової продукції

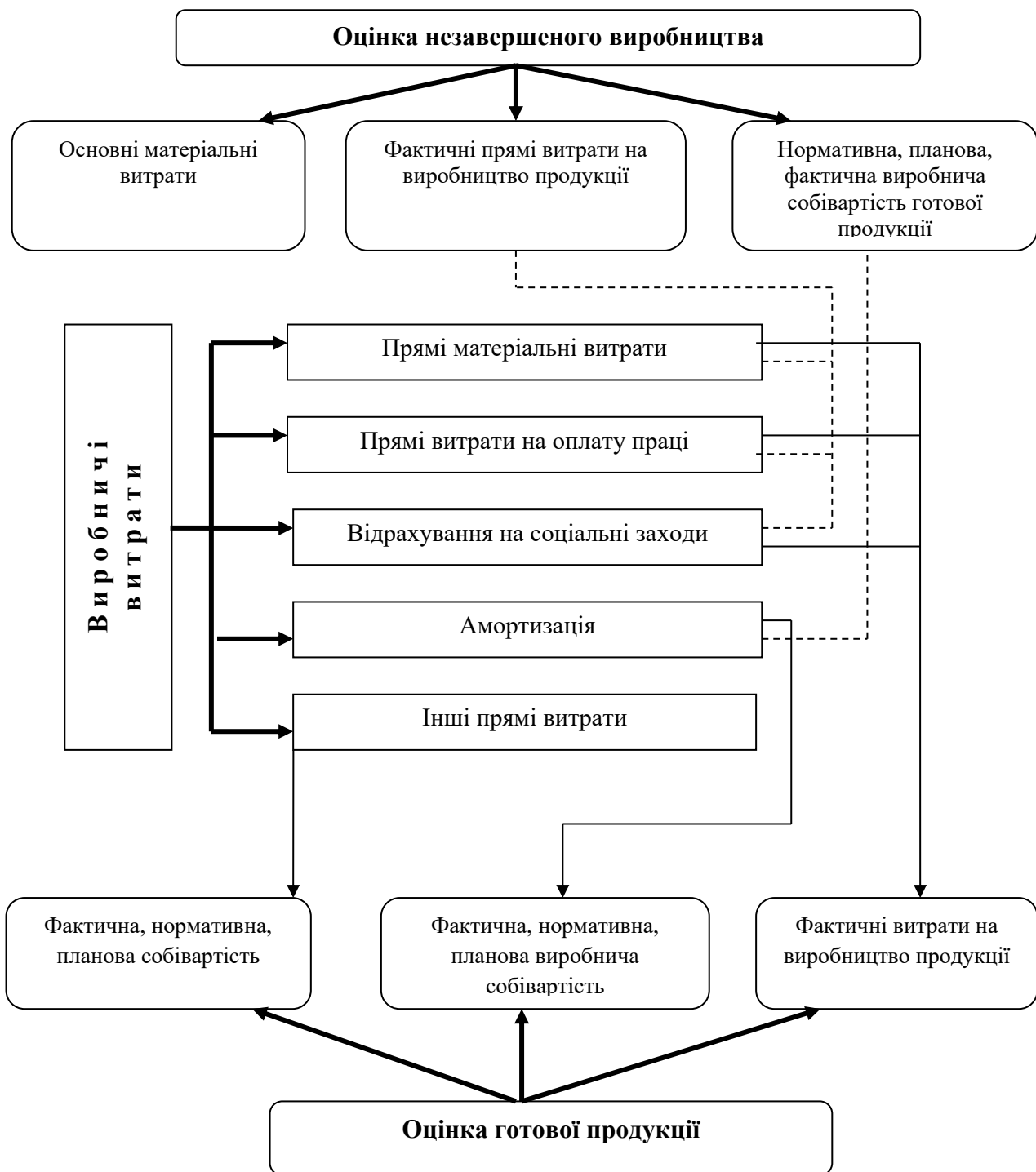


Рис.7.8. Схема випуску готової продукції



*Рис.7.9. Облік операцій із запасами (надходження)*



*Рис.7.10. Облік операцій із запасами (списання)*

Таблиця 7.1.

**Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку операцій із запасами**

| №                         | Зміст господарської операції                                                                                                                                                                     | Кореспонденція рахунків        |                 |
|---------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|-----------------|
|                           |                                                                                                                                                                                                  | Дебет                          | Кредит          |
| Облік надходження запасів |                                                                                                                                                                                                  |                                |                 |
| 1                         | Придбано запаси і подальшою оплатою                                                                                                                                                              |                                |                 |
|                           | — отримано від постачальників – платників ПДВ за вартістю без ПДВ                                                                                                                                | 20,21,22, 281, 282             | 63              |
|                           | — на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією                                                                                                                                                 | 641                            | 63              |
|                           | — отримано від постачальників неплатників ПДВ за вартістю в сумі зобов'язання перед постачальниками                                                                                              | 20,21,22, 281,282              | 63              |
| 2                         | Придбано запаси у випадку здійснення попередньої оплати:                                                                                                                                         |                                |                 |
|                           | здійснено авансовий платіж за запаси                                                                                                                                                             | 371                            | 31              |
|                           | на суму податкового кредиту з ПДВ за операцією                                                                                                                                                   | 64                             | 644             |
|                           | — отримано запаси від постачальників платників податку на додану вартість за вартістю без ПДВ - визнано зобов'язання перед постачальником на суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ | 20,21, 22, 281,282, 644        | 63              |
|                           | — сформовано торгіву націнку товарів                                                                                                                                                             | 282                            | 285             |
|                           | — проведено закриття рахунків обліку розрахунків із постачальниками за сплаченими та отриманими запасами                                                                                         | 63                             | 371             |
| 3                         | Придбано та оприбутковано запаси через підзвітних осіб за вартістю без ПДВ:                                                                                                                      | 20,21,22                       | 372             |
|                           | — визначено за законодавством суму податкового кредиту з ПДВ за операцією                                                                                                                        | 641                            | 372             |
| 4                         | Оприбутковано запаси, отримані у вигляді благодійних внесків (гуманітарної допомоги), цільового фінансування                                                                                     | 20,21,22, 28                   | 48              |
| 5                         | Оприбутковано безоплатно отримані запаси                                                                                                                                                         | 20,21,22, 28                   | 718             |
| 6                         | Оприбутковано запаси, отримані від учасника (засновника) підприємства                                                                                                                            | 20, 21,22, 28                  | 46              |
| 7                         | Зараховано до складу первісної вартості запасів:                                                                                                                                                 |                                |                 |
|                           | — витрати зі страхування, митні збори, мито, суми непрямих податків, інші витрати                                                                                                                | 20,21,22, 28                   | 63, 64, 685, 65 |
|                           | — транспортно-заготівельні витрати за вартістю без ПДВ за умови відстрочки платежу                                                                                                               | 20,21,22, 28                   | 63, 685         |
|                           | — визначено за законодавством суму податкового кредиту і ПДВ за операцією                                                                                                                        | 641                            | 63, 685         |
| 8                         | — враховано фінансові витрати, що підлягають включенню до собівартості і кваліфікаційного активу                                                                                                 | 20                             | 68              |
| 9                         | Оприбутковано запаси, раніше не враховані на балансі, а також надлишки запасів, виявлених при інвентаризації                                                                                     | 20, 21, 22, 23, 25, 26, 27, 28 | 719             |
| 10                        | Виявлено нестачі та псування запасів при прийманні вантажу з вини постачальника або транспортної організації                                                                                     | 374                            | 63, 685         |

Продовження таблиці 7.1.

|                              |                                                                                                                         |                            |                              |
|------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|------------------------------|
| 11                           | Оприбутковано відходи виробництва                                                                                       | 20                         | 23                           |
| 12                           | Оприбутковано виробничі запаси (матеріали), напівфабрикати, готову продукцію тощо, виготовлені на підприємстві          | 20, 21, 26, 26, 27         | 23                           |
| 13                           | Оприбутковано запаси, отримані від ліквідації об'єктів 03                                                               | 20                         | 746                          |
| <b>Переоцінка записів</b>    |                                                                                                                         |                            |                              |
| 14                           | Списано суму, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації                                   | 946                        | 20,21,22, 23, 26, 27,28      |
| 15                           | Відновлено раніше списану величину вартості запасів унаслідок зростання їх чистої вартості реалізації                   | 20, 21, 22, 23, 26, 27, 28 | 71                           |
| <b>Облік вибуття запасів</b> |                                                                                                                         |                            |                              |
| 16                           | <i>Реалізовано (продано) запаси:</i>                                                                                    |                            |                              |
|                              | — списано собівартість реалізованих запасів                                                                             | 901,902, 943               | 20,21, 22, 25, 26, 27, 28    |
|                              | — отримано дохід від реалізації запасів                                                                                 | 36, 37                     | 701,702, 712                 |
|                              | — нараховано суму податкового зобов'язання з ПДВ за операцією                                                           | 701,702, 712               | 641,643                      |
| 17                           | Списано суму торгової націнки, що припадає на реалізовані товари або методом «сторно»                                   | 285, 282                   | 282, 285                     |
| 18                           | Витрачено запаси для виправлення виробничого браку                                                                      | 24                         | 20, 25                       |
| 19                           | Списання собівартості остаточного браку                                                                                 | 24                         | 23                           |
| 20                           | <i>Витрачено запаси (крім підприємств, що використовують рахунки класу 8 "Витрати за елементами") для:</i>              |                            |                              |
|                              | — загальновиробничих потреб підприємства                                                                                | 92                         | 91                           |
|                              | — загальногосподарських потреб підприємства                                                                             | 93                         |                              |
|                              | — забезпечення збуту продукції                                                                                          | 941                        |                              |
|                              | — виконання досліджень і розробок                                                                                       | 20, 22                     |                              |
| 21                           | — утримання об'єктів житлово-комунального господарства та об'єктів соціально-культурного призначення                    | 949                        | 20, 22                       |
|                              | Витрачено запаси для використання в процесі капітального будівництва або поліпшення, модернізації, модифікації 03       | 15                         | 20,22                        |
| 22                           | Відпущено зі складу запаси в переробку стороннім організаціям                                                           | 206                        | 201                          |
| 23                           | Витрачено запаси для підготовки та освоєння нових видів продукції, технологій, виробництв й агрегатів (пускові витрати) | 39                         | 20, 22, 25                   |
| 24                           | Виявлено нестачі та втрати від псування запасів у результаті інвентаризації                                             | 947                        | 20,21,22, 23, 25, 26, 27, 28 |

|    |                                                                                                                                             |                                |                            |
|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------|----------------------------|
| 25 | <i>Передано запаси як внесок до статутного капіталу іншого підприємства:</i>                                                                |                                |                            |
|    | — собівартість фінансової інвестиції, що вказана в статутних документах                                                                     | 14                             | 68                         |
|    | — списано собівартість переданих запасів                                                                                                    | 943                            | 20, 21, 22, 25, 26, 27, 28 |
|    | — визнано дохід від реалізації переданих запасів                                                                                            | 36                             | 701, 702, 712              |
|    | — нараховано суму податковою зобов'язання з ПДВ за операцією                                                                                | 701, 702, 712                  | 64                         |
|    | — проведено закриття рахунків                                                                                                               | 68                             | 36                         |
| 26 | Безоплатно передані запаси                                                                                                                  | 949                            | 20, 21, 22, 25, 26, 28     |
|    | — нараховано суму податкового зобов'язання з ПДВ за операцією                                                                               | 949                            | 64                         |
| 27 | Списано за розрахунком розподілену величину транспортно-заготівельних витрат (у разі їх узагальнення на окремому субрахунку обліку запасів) | 15, 23, 24, 90, 91, 92, 93, 94 | 20, 21, 22, 28             |



Рис.7.11. Завдання обліку витрат на виробництво продукції

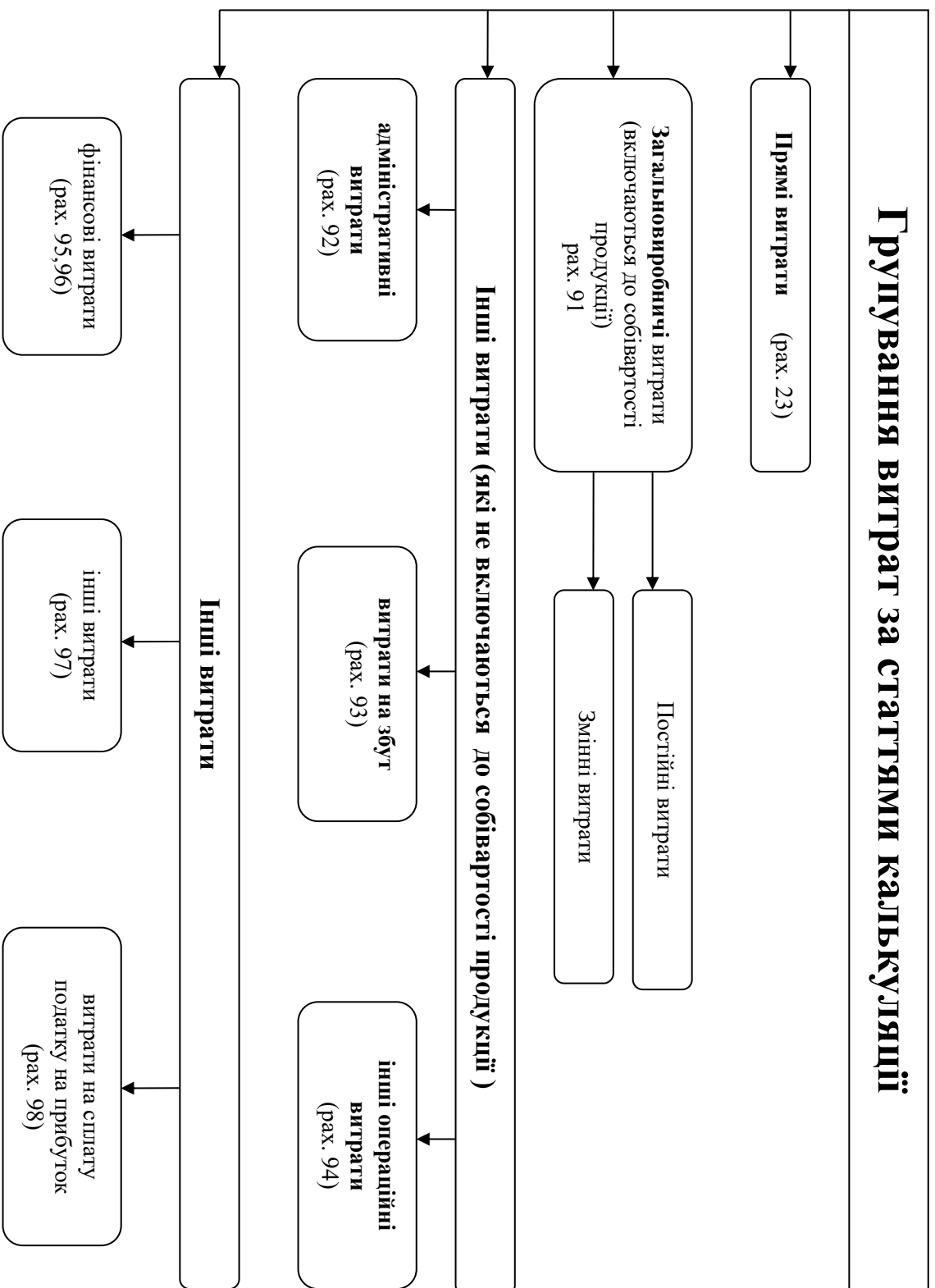


Рис.7.12. Класифікація витрат за статтями калькуляції

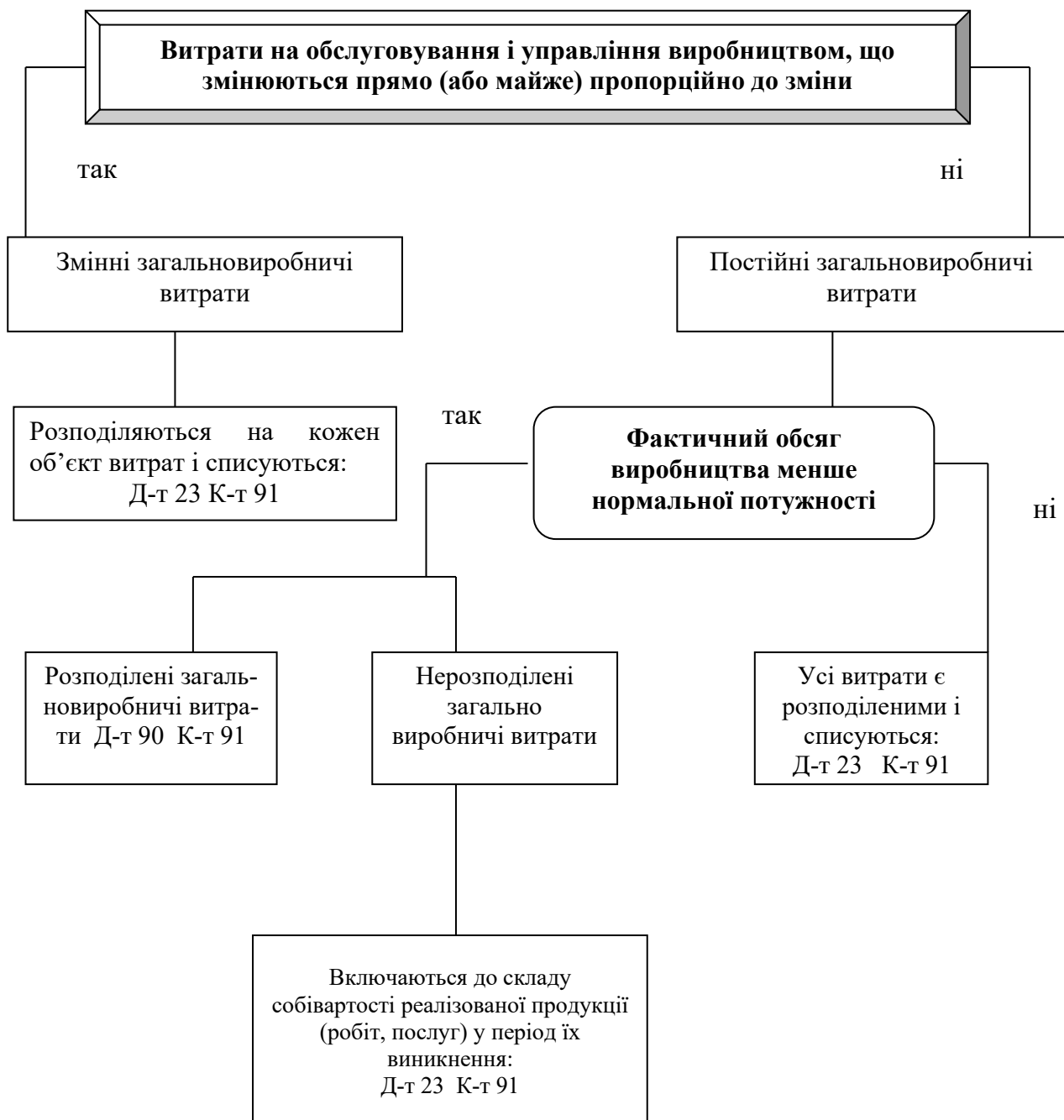


Рис.7.13. Модель розподілу загальновиробничих витрат

| <b>Витрати на збут</b> |                                                                                                                                                                                                                            |
|------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                        | витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах зберігання                                                                                                                                     |
|                        | витрати на ремонт тари                                                                                                                                                                                                     |
|                        | оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут                                                                                                          |
|                        | витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг)                                                                                                                                                                        |
|                        | витрати на перепродажну підготовку товарів                                                                                                                                                                                 |
|                        | витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом                                                                                                                                                                        |
|                        | витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона) |
|                        | витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційна та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів), відповідно до умов договору поставки          |
|                        | витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування                                                                                                                                                                  |
|                        | інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг                                                                                                                                                        |

| <b>Д-т</b>                                                | <b>93 „Витрати на збут”<br/>(активний, небалансовий)</b> | <b>К-т</b>                                                         |
|-----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------|
| <i>Збільшення витрат на збут</i>                          |                                                          | <i>Зменшення витрат на збут (списання на фінансовий результат)</i> |
| Кредит рахунків:<br><b>20, 22, 37, 39, 63, 65, 66, 68</b> |                                                          | Дебет рахунка:<br><b>79</b>                                        |
| <b>Об-т</b>                                               |                                                          | <b>Об-т</b>                                                        |

*Рис.7.14. Характеристика витрат на збут*

### Інші витрати операційної діяльності

витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю (субрахунок 940)

витрати на дослідження та розробки (субрахунок 941)

вартість реалізованої валюти та витрати, пов'язані з її продажем (субрах. 942)

облікова вартість виробничих запасів та витрати, пов'язані з їх реалізацією (субрах. 943)

сума списаної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів (субрах. 944)

сума втрат від зміни курсу валют за всіма операціями, пов'язаними з операційною діяльністю (субрах. 945)

сума втрат від знецінення запасів (субрах.946)

сума нестач коштів та матеріальних цінностей, втрат від їх псування, виявленого в момент придбання, переробки, зберігання і реалізації, якщо не встановлено винної особи (субрах.947)

сума визнаних підприємством чи судовими органами економічних санкцій за порушення законодавства і невиконання умов договорів з постачальниками і покупцями (субрах. 948 )

витрати на утримання установ охорони здоров'я тощо (субрах. 949)

Д-т

**94 „Інші витрати операційної діяльності”  
(активний, небалансовий)**

К-т

*Збільшення інших витрат операційної діяльності*

*Зменшення витрат  
(списання на фінансовий  
результат)*

Кредит рахунків:

**13,20,22,25,26,27,28,33,36,  
38,63,65,66,68,**

Дебет рахунка:

**79**

**Об-т**

**Об-т**

*Рис.7.15. Характеристика інших витрат операційної діяльності*

| Інші витрати |                                                                                                                            |
|--------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|              | витрати від зміни вартості фінансових інструментів (субрахунок 970)                                                        |
|              | балансова вартість та втрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій (субрахунок 971)                               |
|              | втрати, пов'язані із зменшенням корисності активів (субрах. 972)                                                           |
|              | втрати від неопераційних курсових різниць (субрах. 974)                                                                    |
|              | сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій (субрах.975)                                                       |
|              | залишкова вартість списаних необоротних активів та витрати, пов'язані з їх ліквідацією – демонтаж, розбирання (субрах.976) |
|              | інші витрати звичайної діяльності (субрах. 977)                                                                            |

| Д-т                                                          | 97 „Інші витрати ”<br>(активний, небалансовий) | К-т                                                            |
|--------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|
| <i>Збільшення інших витрат звичайної діяльності</i>          |                                                | <i>Зменшення витрат<br/>(списання на фінансовий результат)</i> |
| Кредит рахунків:<br><b>10,11,12,14,18,31,34,35,65,66,68.</b> |                                                | Дебет рахунка:<br><b>79</b>                                    |
| <b>Об-т</b>                                                  |                                                | <b>Об-т</b>                                                    |

Рис.7.16. Характеристика інших витрат

Таблиця 7.2.

**Кореспонденція рахунків основних господарських операцій з обліку витрат на виробництво продукції (робіт, послуг)**

| № п/п | Назва господарської операції                                                                                                                                                     | Кореспондуючі рахунки                                                                                    |                                                                                          |
|-------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------|
|       |                                                                                                                                                                                  | Дебет                                                                                                    | Кредит                                                                                   |
| 1     | Витрати матеріальних цінностей, списані на виробництво продукції і надання послуг (на рахунку №25 обліковуються напівфабрикати, які реалізуються на сторону як готова продукція) | 23“Виробництво”<br>25 “Напівфабрикати”<br>91 “Загальновиробничі витрати”<br>92 “Адміністративні витрати” | 20 “Виробничі запаси”<br>22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”                      |
| 2     | Витрати допоміжних цехів, включені до собівартості продукції і послуг основного виробництва                                                                                      | 23“Виробництво”                                                                                          | 23 “Допоміжне виробництво”                                                               |
| 3     | Загальновиробничі витрати, включені до собівартості продукції і послуг основного виробництва, допоміжного та ін.                                                                 | 23 “Виробництво”                                                                                         | 91 “Загальновиробничі витрати” (за розподілом)                                           |
| 4     | Адміністративні витрати, списані на фінансові результати підприємства                                                                                                            | 79 “Фінансові результати”                                                                                | 92 “Адміністративні витрати”                                                             |
| 5     | Акцептовані рахунки постачальників за електроенергію, за послуги виробництву                                                                                                     | 23“Виробництво”                                                                                          | 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”<br>685 “Розрахунки з іншими кредиторами” |
| 6     | Нараховано знос (амортизацію) МШП, що безпосередньо використовувались у виготовленні продукції та наданні послуг (спецінструменти тощо)                                          | 23 “Виробництво”                                                                                         | 132 “Знос (амортизація) інших необоротних матеріальних активів”                          |
| 7     | На собівартість продукції віднесено відповідну частку витрат майбутніх періодів                                                                                                  | 23 “Виробництво”                                                                                         | 39 “Витрати майбутніх періодів”                                                          |
| 8     | МШП терміном експлуатації менше 1 року обліковується у складі оборотних активів (рах. №22) і списується на витрати в момент передавання їх в експлуатацію                        | 23“Виробництво”                                                                                          | 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети”                                               |
| 9     | Нарахована основна заробітна плата виробничим працівникам, працівникам допоміжних виробництв                                                                                     | 23“Виробництво”                                                                                          | 661 “Розрахунки за заробітною платою”                                                    |
| 10    | Нарахування єдиного соціального внеску                                                                                                                                           | 23 “Виробництво”                                                                                         | 651 “Розрахунки за пенсійним забезпеченням”                                              |
| 11    | Відображені витрати на виробництво на підставі Авансового звіту підзвітної особи                                                                                                 | 23 “Виробництво”                                                                                         | 372 “Розрахунки з підзвітними особами”                                                   |

Продовження таблиці 7.2.

|    |                                                                                                                                                      |                                                                                                 |                                                                                                                                       |
|----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 12 | Збитки від браку, включені до собівартості продукції (робіт, послуг) основного виробництва, допоміжних виробництв; повернення забракованої продукції | 23 "Виробництво"                                                                                | 24 "Брак у виробництві"                                                                                                               |
| 13 | Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, призначені на потреби виробництва, відпущені в переробку                                           | 23 "Виробництво"                                                                                | 202 "Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби"                                                                                |
| 14 | Випущені з виробництва й оприбутковані на складі готова продукція, напівфабрикати (виконані роботи і послуги)                                        | 26 "Готова продукція"<br>25 "Напівфабрикати"                                                    | 23 "Виробництво"                                                                                                                      |
| 15 | Переоцінені у бік зниження (уцінка) суми незавершеного виробництва і сума ПДВ                                                                        | 946 "Втрати від знецінення запасів"                                                             | 23 "Виробництво"<br>641 "Розрахунки за податками"                                                                                     |
| 16 | Здійснена дооцінка напівфабрикатів власного виробництва                                                                                              | а) 25 "Напівфабрикати"<br>б) 423 "Дооцінка активів"<br>в) 746 "Інші доходи від звичайної д-сті" | 423 "Дооцінка активів"<br>746 "Інші доходи від звичайної діяльності"<br>641 "Розрахунки за податками"                                 |
| 17 | Відображена виявлена нестача матеріальних цінностей                                                                                                  | 947 "Нестачі і втрати від псування цінностей"                                                   | 20 "Виробничі запаси"                                                                                                                 |
| 18 | Нарахована амортизація основних засобів і списана на виробництво продукції                                                                           | 23 "Виробництво"                                                                                | 131 "Знос (амортизація) основних засобів"                                                                                             |
| 19 | Собівартість реалізованих робіт і послуг                                                                                                             | 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг"                                                  | 23 "Виробництво"                                                                                                                      |
| 20 | Списані витрати 30% сировини                                                                                                                         | 23 "Виробництво"                                                                                | 201 "Сировина і матеріали"                                                                                                            |
| 21 | Оприбуткована собівартість готової продукції, виробленої із 30% сировини                                                                             | 26 "Готова продукція"                                                                           | 23 "Виробництво"                                                                                                                      |
| 22 | Списані витрати на переробку 70% сировини                                                                                                            | 90 "Собівартість реалізації"                                                                    | 23 "Виробництво"                                                                                                                      |
| 23 | Вартість послуг з переробки 70% сировини (собівартість плюс прибуток, плюс ПДВ)                                                                      | 361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"                                                       | 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг"                                                                                             |
| 24 | Сума ПДВ з переробки 70% сировини                                                                                                                    | 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг"                                                       | 641 "Розрахунки за податками"                                                                                                         |
| 25 | Списані витрати на зменшення фінансових результатів                                                                                                  | 793 "Результат іншої звичайної діяльності"                                                      | 903 "Собівартість реалізованих робіт, послуг"<br>946 "Втрати від знецінення запасів"<br>947 "Нестачі і втрати від псування цінностей" |
| 26 | Списані доходи (кредитове сальдо на рах. №703) на фінансові результати                                                                               | 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг"                                                       | 793 "Результат іншої звичайної діяльності"                                                                                            |

## Тема 8. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

**Мета та об'єкт дослідження** – оволодіти знаннями щодо сутності та класифікації зобов'язань, теоретичними та практичними аспектами ведення обліку зобов'язань; визначити порядок ведення первинного, синтетичного та аналітичного обліку операцій за зобов'язаннями; набути практичних вмінь та навичок відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з постачальниками і підрядниками, за податками й платежами, з учасниками та за іншими операціями.

### План

1. КЛАСИФІКАЦІЯ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ
2. ОБЛІК КОРОТКОСТРОКОВИХ ПОЗИК (КРЕДИТІВ)
3. ОБЛІК ПОТОЧНОЇ ЗАБОРГОВАНOSTІ ЗА ДОВГОСТРОКОВИМИ ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ
4. ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З КОРОТКОСТРОКОВИМИ ВЕКСЕЛЯМИ ВИДАНИМИ
5. ОБЛІК ОПЕРАЦІЙ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ І ПІДРЯДНИКАМИ
6. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ Й ПЛАТЕЖАМИ
7. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З УЧАСНИКАМИ
8. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ІНШИМИ ОПЕРАЦІЯМИ
9. ОБЛІК ДОХОДІВ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ

**Ключові терміни:** зобов'язання, позики, кредити, поточна заборгованість, довгострокові зобов'язання, короткострокові векселі, постачальники, підрядники, податки, платежі, учасники, доходи майбутніх періодів, забезпечення.

### Нормативно-правова база

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV;
2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 30.11.99 № 291 (у редакції наказу Мін-ва фінансів України від 09.12.2011 р);
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 30.11.99 № 291;
4. П(С)БО № 11 “Зобов'язання”: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 31.01.2000 № 20;

5. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 02.09.2014р. № 879.

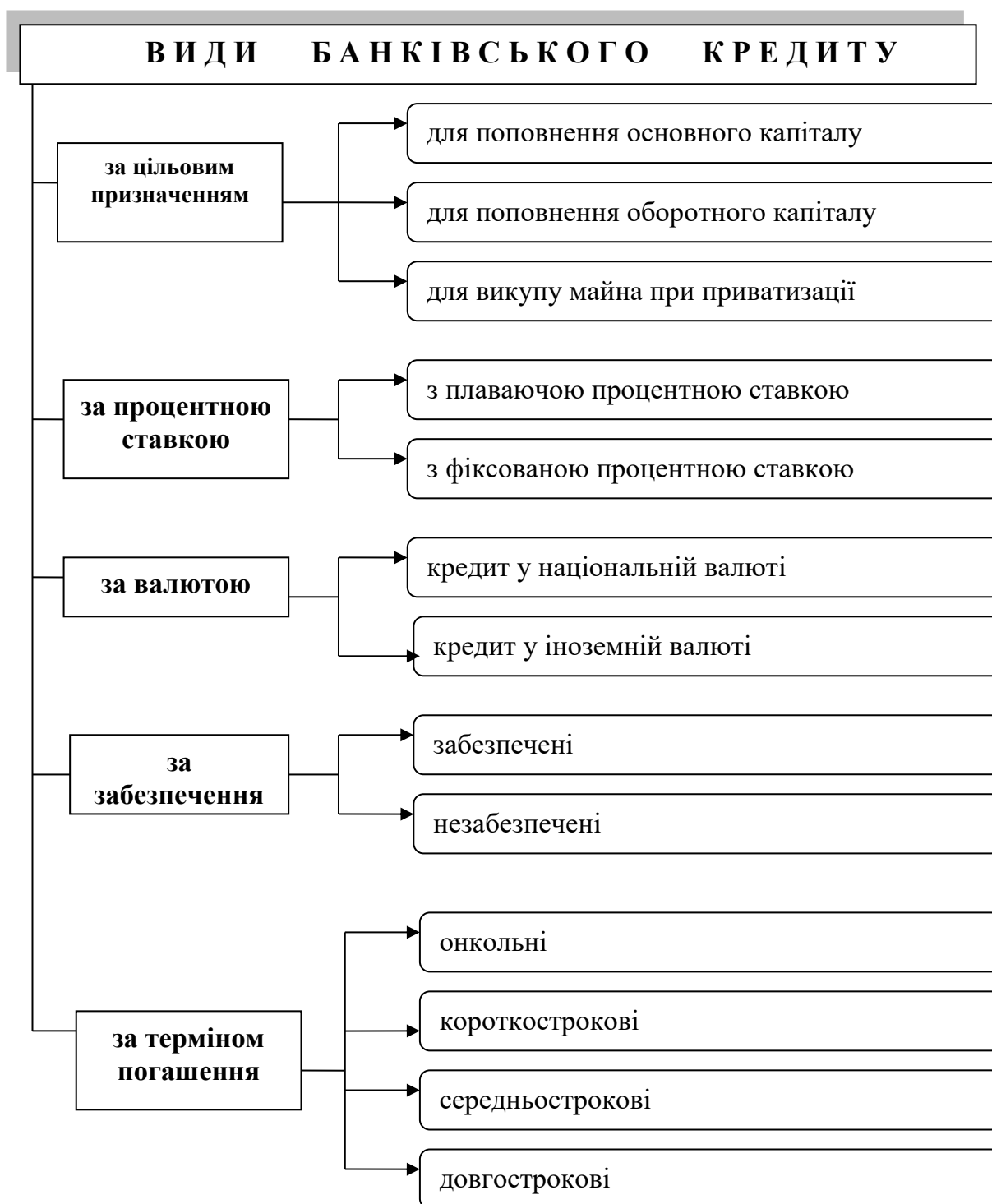
## Схеми і таблиці



Рис. 8.1. Класифікація зобов'язань



Рис. 8.2. Умови надання кредиту



*Рис. 8.3. Види банківського кредиту*

Д-т

**60 „Короткострокові позики”**  
(пасивний, балансовий)

К-т

|                                                                                                           |                                                               |                                                                                               |           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
|                                                                                                           |                                                               | <i>С-до початкове</i> - заборгованість підприємства за одержаними короткостроковими кредитами |           |
| Сума погашення кредитів та переведення до довгострокових зобов'язань у разі відстрочення кредитів (позик) |                                                               | Сума одержаних кредитів (позик)                                                               |           |
| з кредитом                                                                                                | 31 Погашена заборгованість за одержаними кредитами (позиками) | 30 Одержано короткострокову позику банку в касу                                               | з дебетом |
|                                                                                                           |                                                               | 31 Зараховано короткострокову позику банку на поточний рахунок                                |           |
|                                                                                                           |                                                               | 63 Оплачено рахунки-фактури короткостроковою позичкою банку                                   |           |
| Об-т                                                                                                      |                                                               | Об-т                                                                                          |           |
|                                                                                                           |                                                               | <i>С-до кінцеве</i>                                                                           |           |

*Рис. 8.4. Характеристика рахунка 60 „Короткострокові позики”*

*Таблиця 8.1.*

**Кореспонденція рахунків з обліку отриманих короткострокових позик,  
кредиторської заборгованості (рах. № 60)**

| №<br>п/п | Зміст господарської операції                                                  | Кореспондуючі рахунки                       |                                                     |
|----------|-------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------|-----------------------------------------------------|
|          |                                                                               | Дебет                                       | Кредит                                              |
| 1        | Отримання і зарахування кредиту на рахунки в банках підприємства-позичальника | 311 “Поточні рахунки в національній валюті” | 601 “Короткострокові кредити в національній валюті” |

Продовження таблиці 8.1.

|                                                               |                                                                                                            |                                                                                                         |                                                                                         |
|---------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|
| 2                                                             | Отримання і зарахування валютного кредиту на валютний рахунок підприємства-позичальника                    | 312 “Поточні рахунки в іноземній валюті”                                                                | 602 “Короткострокові кредити в іноземній валюті”                                        |
| 3                                                             | Відкриття акредитиву за рахунок кредиту; оформлення лімітованої чекової книжки за рахунок кредиту          | 351 “Еквіваленти грошових коштів”                                                                       | 601 “Короткострокові кредити в національній валюті”                                     |
| 4                                                             | Погашення заборгованості перед бюджетом за рахунок кредиту                                                 | 641 “Розрахунки за податками”                                                                           |                                                                                         |
| 5                                                             | Кредити банку, передані дочірнім підприємством                                                             | 683“Внутрішньогосподарські розрахунки”                                                                  |                                                                                         |
| 6                                                             | Оприбуткована до каси готівка, одержана за рахунок короткострокових кредитів (дві операції):               |                                                                                                         |                                                                                         |
|                                                               | а) Дебет субрахунка №311 надходження кредиту<br>Кредит рахунка №60                                         | 311 “Поточні рахунки в національній валюті”                                                             | 601 “Короткострокові кредити в національній валюті”                                     |
|                                                               | б) Дебет рахунка №30 - надходження готівки до каси<br>Кредит рахунка №311                                  | 301 “Готівка в національній валюті”                                                                     | 311 “Поточні рахунки в національній валюті”                                             |
|                                                               | Звідси:                                                                                                    |                                                                                                         |                                                                                         |
| 7                                                             | Погашення заборгованості органам соціального страхування за рахунок кредиту                                | 65 “Розрахунки за страхуванням”                                                                         | 601 “Короткострокові кредити в національній валюті”                                     |
| 8                                                             | Нарахування відсотків за кредити (ця сума включається до валових витрат)                                   | 951 “Відсотки за кредит”                                                                                | 684 “Розрахунки за нарахованими відсотками”                                             |
| 9                                                             | Погашення кредиторської заборгованості підприємством за короткостроковий кредит                            | 601 "Короткострокові кредити в національній валюті”<br>602 “Короткострокові кредити в іноземній валюті” | 311 “Поточні рахунки в національній валюті”<br>312 “Поточні рахунки в іноземній валюті” |
| 10                                                            | Погашення кредиторської заборгованості за кредит дочірніми підприємствами                                  | 601 “Короткострокові кредити в національній валюті”                                                     | 682“Внутрішні розрахунки”                                                               |
| 11                                                            | Погашення короткострокового кредиту довгостроковим                                                         |                                                                                                         | 501 “Довгострокові кредити банків у національній валюті”                                |
| 12                                                            | Погашення кредиторської заборгованості шляхом продажу банку-кредитору векселів, одержаних від третіх осіб: | 60 “Короткострокові позики”                                                                             | 341 “Короткострокові векселі одержані”                                                  |
|                                                               | а) на суму основного боргу;                                                                                | 684 “Розрахунки за нарахованими відсотками”                                                             |                                                                                         |
|                                                               | б) на суму відсотків за кредит;<br>в) на суму облікового дисконту                                          | 951 “Відсотки за кредит”                                                                                |                                                                                         |
| Погашення позик та їх переведення із довгострокових у поточні |                                                                                                            |                                                                                                         |                                                                                         |
| 1                                                             | Погашення позик у безготівковій формі                                                                      | 60 "Короткострокові позики"                                                                             | 31 "Рахунки в банках"                                                                   |
| 2                                                             | Погашення позик грошовими документами                                                                      |                                                                                                         | 33 “Інші кошти”                                                                         |

Продовження таблиці 8.1.

|    |                                                                                                                   |                             |                                                 |
|----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------|-------------------------------------------------|
| 3  | Погашення позик короткостроковими векселями                                                                       | 60 "Короткострокові позики" | 34 "Короткострокові векселі одержані"           |
| 4  | Переуступка банку дебіторської заборгованості покупця                                                             |                             | 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"      |
| 5  | Переуступка банку заборгованості різних дебіторів                                                                 |                             | 37 "Розрахунки з різними дебіторами"            |
| 6  | Конвертування позик у пайовий капітал                                                                             |                             | 41 "Пайовий капітал"                            |
| 7  | Конвертування позик у неоплачений капітал                                                                         |                             | 46 "Неоплачений капітал"                        |
| 8  | Конвертування позик у цільове фінансування і цільові надходження                                                  |                             | 48 "Цільове фінансування і цільові надходження" |
| 9  | Пролонгація довгострокових позик                                                                                  |                             | 60 "Короткострокові позики"                     |
| 10 | Заміна довгострокової позики на поточні зобов'язання                                                              |                             | 68 "Розрахунки за іншими операціями"            |
| 11 | Отримано дохід від списання кредиторської заборгованості від операційної курсової різниці, отримання грантів тощо |                             | 71 "Інший операційний дохід"                    |
| 12 | Отримання інших доходів внаслідок погашення позик                                                                 |                             | 73 "Інші фінансові доходи"                      |

**Д-т 61 „Поточна заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями” К-т  
(пасивний, балансовий)**

|                                                                                         |                                   |                                                                                                                |                  |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| <i>Погашення поточної заборгованості за довгостроковими зобов’язаннями, її списання</i> |                                   | <b>С-до</b> <i>початкове</i>                                                                                   |                  |
|                                                                                         |                                   | <i>Частина довгострокових зобов’язань, яка підлягає погашенню протягом 12 місяців з дати балансу</i>           |                  |
| <b>з кредитом</b>                                                                       | <b>31</b> Погашена заборгованість | <b>50</b> Переведено довгостроковий кредит до складу поточної заборгованості за довгостроковими зобов’язаннями | <b>з дебетом</b> |
| <b>Об-т</b>                                                                             |                                   | <b>Об-т</b>                                                                                                    |                  |
|                                                                                         |                                   | <b>С-до</b> <i>кінцеве</i>                                                                                     |                  |

| <b>Рах. № 61 “Поточна заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями”</b> |                                                |
|-----------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|
| Дебет                                                                       | Кредит                                         |
| З дебету рах. № 61 в кредит рахунків №                                      | З кредиту рах. №61 в дебет рахунків №          |
| 30 “Готівка”                                                                | 50 “Довгострокові позики”                      |
| 31 “Рахунки в банках”                                                       | 51 “Довгострокові векселі видані”              |
| 37 “Розрахунки з різними дебіторами”                                        | 52 “Довгострокові зобов’язання за облігаціями” |
| 50 “Довгострокові позики”                                                   | 53 “Довгострокові зобов’язання з оренди”       |
| 60 “Короткострокові позики”                                                 | 55 “Інші довгострокові зобов’язання”           |
| 62 “Короткострокові векселі видані”                                         |                                                |
| 71 “Інший операційний дохід”                                                |                                                |

*Рис. 8.5. Характеристика рахунка 61 „Поточна заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями”*

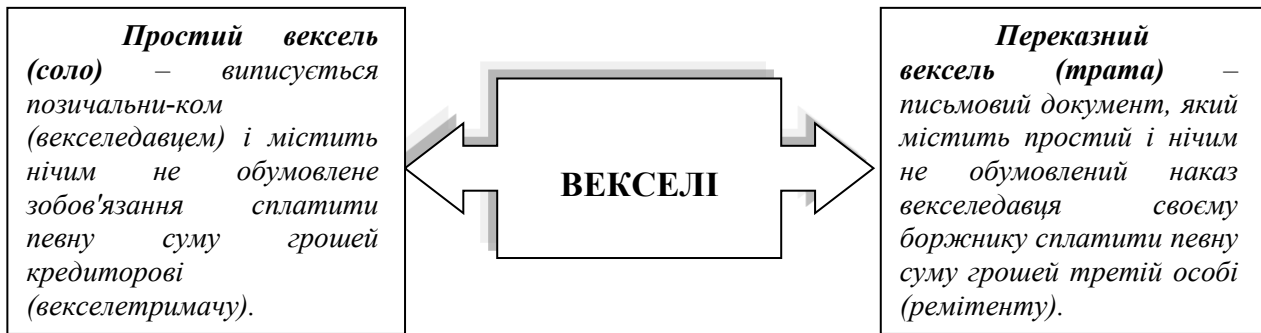


Рис. 8.6. Види векселів

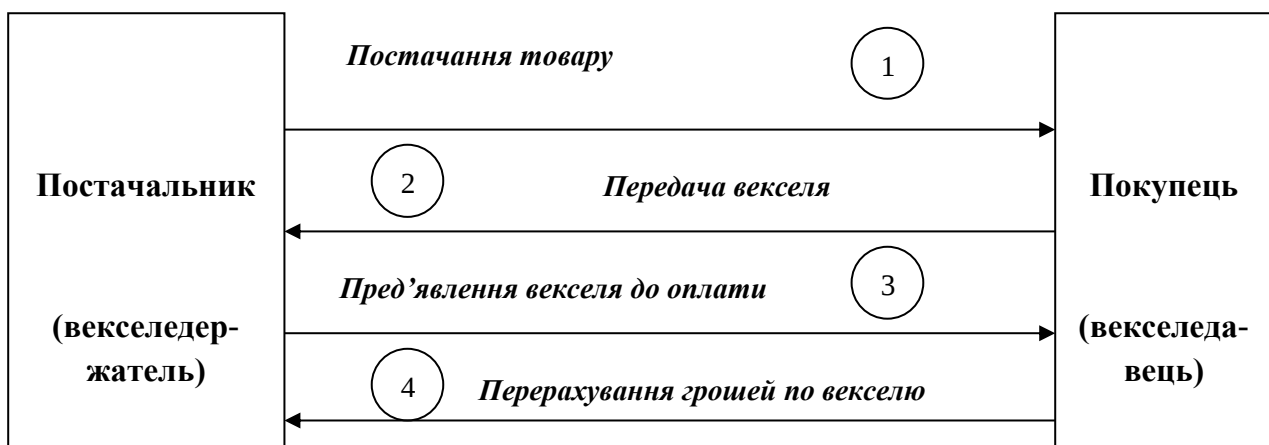


Рис. 8.7. Порядок дії простого векселя

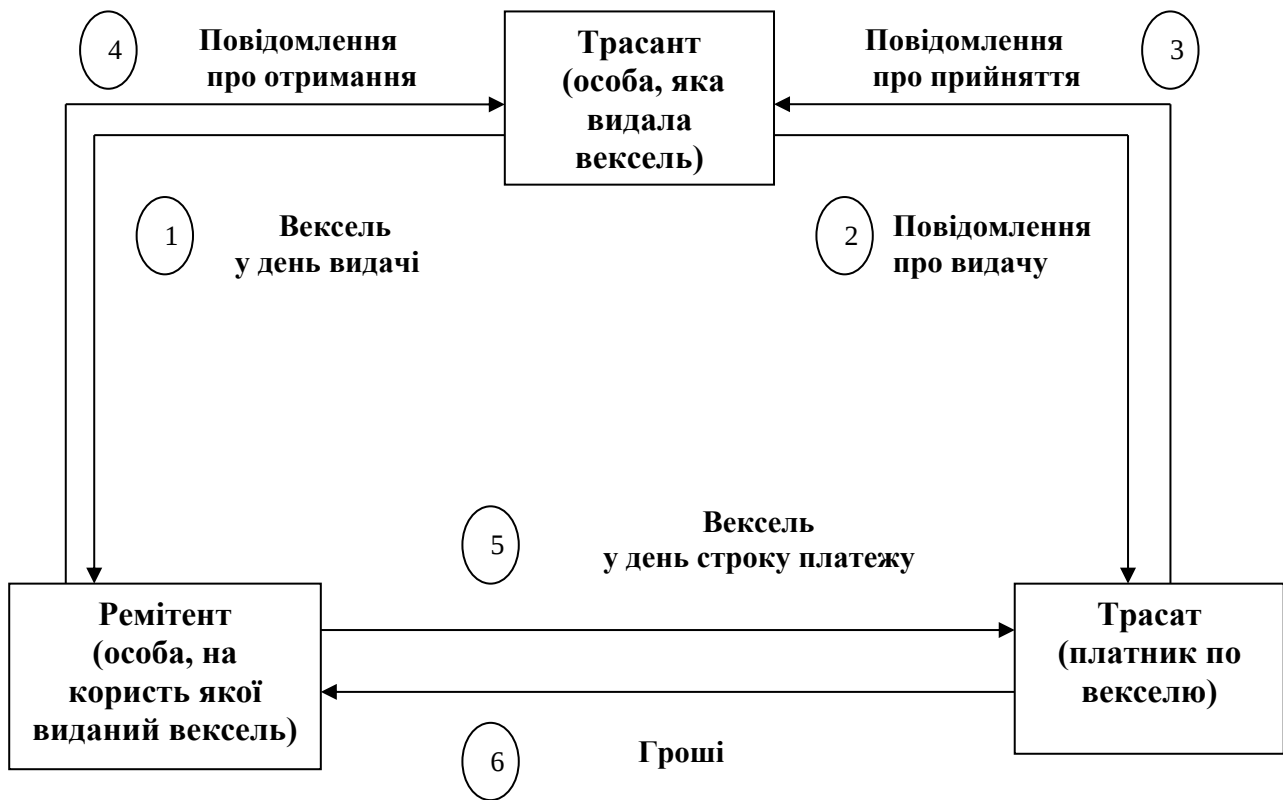


Рис. 8.8. Порядок дії переказного векселя

| Д-т                 |        | 62 „Короткострокові векселі видані”<br>(пасивний, балансовий)                                        | К-т                                                                                |                |
|---------------------|--------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
|                     |        |                                                                                                      | <i>С-до початкове</i>                                                              |                |
|                     |        | Погашення заборгованості за виданими векселями                                                       | Видані векселі постачальнику за отримані товари, виконані роботи та надані послуги |                |
| з кредитом          | 30, 31 | Погашено заборгованість за виданими векселями готівкою або перерахуванням коштів з поточного рахунку | 63                                                                                 | Видано вексель |
|                     |        |                                                                                                      | з дебетом                                                                          |                |
| <i>Об-т</i>         |        |                                                                                                      | <i>Об-т</i>                                                                        |                |
| <i>С-до кінцеве</i> |        |                                                                                                      |                                                                                    |                |

Рис. 8.9. Характеристика рахунка 62 „Короткострокові векселі видані”

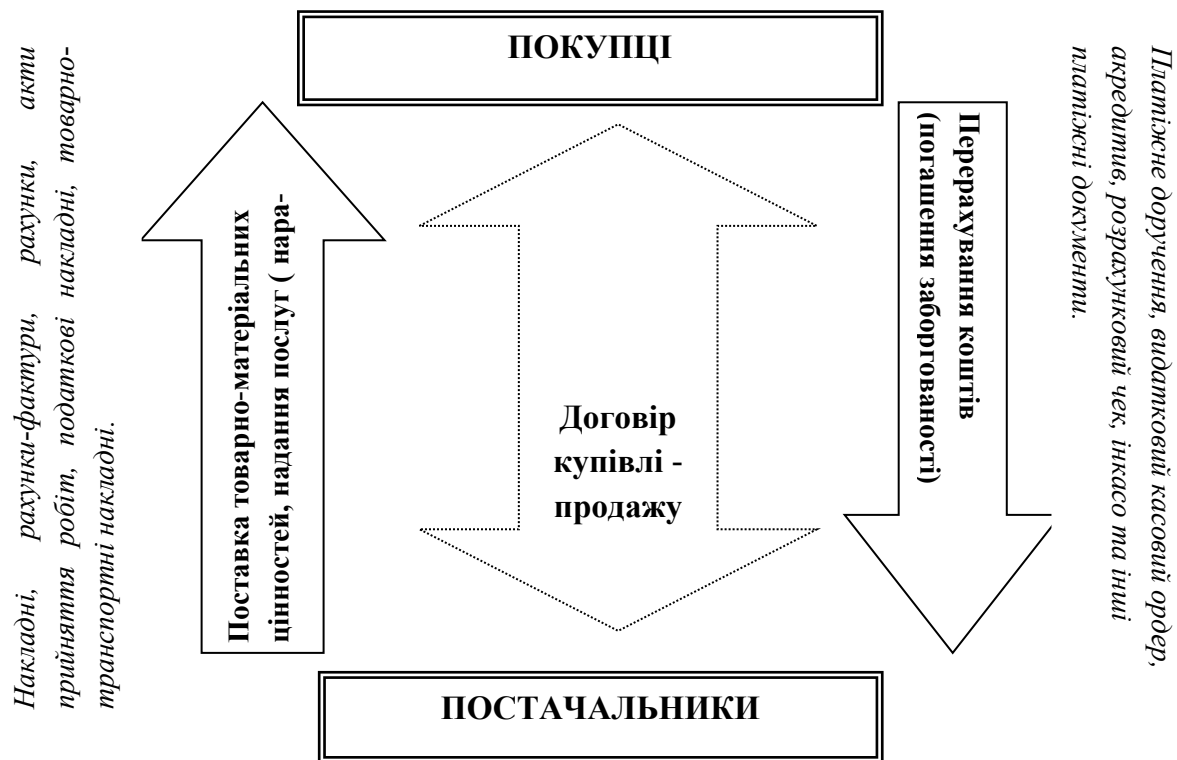


Рис. 8.10. Документальне оформлення розрахунків з постачальниками та підрядниками

**Д-т 63 „Розрахунки з постачальниками та підрядниками” К-т (пасивний, балансовий)**

| Суми, що сплачені за рахунками (погашення заборгованості) |            |                                                        | С-до початкове     |                                                                                                                                                                                       |
|-----------------------------------------------------------|------------|--------------------------------------------------------|--------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| з кредитом                                                | <b>30</b>  | Оплачено рахунки постачальників готівкою               | <b>20,21,22,28</b> | Вартість товарно-матеріальних цінностей, що фактично надійшли (нарахування заборгованості перед постачальниками за одержані ТМЦ) Оприбутковано товарно-матеріальні цінності (без ПДВ) |
|                                                           | <b>31</b>  | Оплачено рахунки постачальників з поточного рахунка    | <b>64</b>          | Відображено суму ПДВ                                                                                                                                                                  |
|                                                           | <b>313</b> | Оплачено рахунки постачальників акредитивами та чеками | <b>23</b>          | Акцептовано рахунки за надані послуги                                                                                                                                                 |
|                                                           | <b>62</b>  | Оплачено рахунки постачальників векселем               | <b>15</b>          | Придбано основні засоби                                                                                                                                                               |
|                                                           |            |                                                        | <b>374</b>         | Виставлено претензію постачальникам                                                                                                                                                   |
| <b>Об-т</b>                                               |            |                                                        | <b>Об-т</b>        |                                                                                                                                                                                       |
|                                                           |            |                                                        | С-до кінцеве       |                                                                                                                                                                                       |

Рис. 8.11. Характеристика рахунка 63 „Розрахунки з постачальниками та підрядниками”

Таблиця 8.2.

**Кореспонденція рахунків з обліку операцій з постачальниками і підрядниками (рах. № 63)**

| № п/п | Зміст господарської операції                                                                                                                                             | Кореспондуючі рахунки                                                                      |                                                                                                        |
|-------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|       |                                                                                                                                                                          | Дебет                                                                                      | Кредит                                                                                                 |
| 1     | Проведені проектні, будівельно-монтажні роботи підрядниками з метою будівництва офісу; реконструкції, модернізації тощо (без ПДВ)<br>- на суму податкового кредиту з ПДВ | 15 “Капітальні інвестиції”<br>641 “Розрахунки за податками”                                | 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”<br>63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” |
| 2     | Вартість придбаної і оприбуткованої комп'ютерної програми (кредиторська заборгованість перед постачальником, відображення в обліку без ПДВ)                              | 154 “Придбання (створення нематеріальних активів)”                                         | 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”                                                        |
|       | Відображено належну суму податкового кредиту (на підставі Акта прийому-передачі та податкової накладної) з ПДВ (по 2 операції)                                           | 641 “Розрахунки за податками”                                                              | 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”                                                        |
|       | Кредиторська заборгованість постачальнику погашена за рахунок короткострокового кредиту Банку (на повну суму з ПДВ)                                                      | 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”                                            | 601 “Короткострокові кредити банків у національній валюті”                                             |
| 3     | Отримано і оприбутковано від постачальника виробничі запаси, МПП, товари тощо (без ПДВ)                                                                                  | 20 “Виробничі запаси”<br>22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”<br>28 “Товари” та інші | 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками” або<br>685 “Розрахунки з іншими кредиторами”           |
| 3а    | Відображено право на податковий кредит (на підставі Акта прийому-передачі, податкової накладної)                                                                         | 641 “Розрахунки за податками”                                                              | 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками” або<br>685 “Розрахунки з іншими кредиторами”           |
| 4     | Придбано тварини у фермерському господарстві, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі (без ПДВ)                                                                      | 21 “Поточні біологічні активи”                                                             | 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”                                                        |
| 4а    | Відображено податковий кредит з ПДВ (по 3 і 4 опер.), отримано податкову накладну                                                                                        | 641 “Розрахунки за податками”                                                              | 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”                                                        |
| 5     | Надлишково перераховані кошти постачальнику, підряднику повернено на поточний рахунок підприємства в Банку                                                               | 31 “Рахунки в банках”                                                                      | 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”                                                      |

Продовження таблиці 8.2.

|    |                                                                                                                                                                       |                                                                                           |                                                       |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|
| 6  | Витрати, пов'язані з виконанням робіт, віднесені до погашення в наступних планових періодах                                                                           | 39 "Витрати майбутніх періодів"                                                           |                                                       |
| 7  | Сума визнаних матеріальних витрат (сировина й матеріали, паливо, тара тощо, надійшли від постачальника) (при використанні рахунків класу 81                           | 80 "Матеріальні витрати"                                                                  | 631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"       |
| 8  | Витрати за виконаний ремонт основних засобів (устаткування, адміністративна будова, будова, пов'язана зі збутом продукції) (без ПДВ)                                  | 91 "Загальновиробничі витрати"<br>92 "Адміністративні витрати"<br>93 "Витрати на збут"    | 63 "Розрахунки з підрядниками"                        |
| 9  | Оплачено підряднику за виконані роботи готівкою                                                                                                                       | 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"                                         | 30 "Готівка"                                          |
| 10 | Перераховано постачальнику за поставлені товарно-матеріальні цінності                                                                                                 | 631 Розрахунки з вітчизняними постачальниками"                                            | 311 "Поточні рахунки в національній валюті"           |
| 11 | Відображено зарахування заборгованостей за виданими авансами постачальникам за отримані сировину, матеріали, паливо, товари тощо                                      |                                                                                           | 371 "Розрахунки за виданими авансами"                 |
| 12 | Погашено заборгованість засновника (учасника) за внесками до Статутного капіталу за рахунок підприємства-боржника перед таким засновником (учасником)                 | 63 Розрахунки з постачальниками та підрядниками"                                          | 48 "Цільове фінансування і цільові надходження"       |
| 13 | Видано в погашення заборгованості перед постачальниками, підрядниками довгострокові векселі                                                                           |                                                                                           | 51 "Довгострокові векселі видані"                     |
| 14 | Отримана фінансова допомога для розрахунків з постачальниками за отриману продукцію                                                                                   |                                                                                           | 55 "Інші довгострокові зобов'язання"                  |
| 15 | Видано короткостроковий вексель у погашення заборгованості перед підприємством-постачальником                                                                         | 631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"                                           | 62 "Короткострокові векселі видані"                   |
| 16 | Доходи від списання кредиторської заборгованості по закінченні строку позовної давності (операція 3) (аналогічно відображають і податковий кредит з ПДВ, а не сторно) | 631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками" або 685 "Розрахунки з іншими кредиторами" | 717 "Дохід від списання кредиторської заборгованості" |
| 17 | Відображення на фінансових результатах:<br>а) витрат                                                                                                                  | 79 "Фінансові результати"                                                                 | 92 "Адміністративні витрати"<br>93 "Витрати на збут"  |
|    | б) доходу                                                                                                                                                             | 717 "Дохід від списання кредиторської заборгованості"                                     | 79 "Фінансові результати"                             |

Д-т

**64 „Розрахунки за податками й платежами”****К-т***(пасивний, балансовий)*

|                                                                                          |                                                                                                           | <i>С-до початкове</i>                                    |           |
|------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|-----------|
| <i>Погашення заборгованості за нарахованими податками й платежами (перерахування їх)</i> |                                                                                                           | <i>Нарахування податків та платежів.</i>                 |           |
| з кредитом                                                                               | 31 Перераховано з поточного рахунку суму в погашення заборгованості перед бюджетом за податками й зборами | 66 Нараховано податок з доходів фізичних осіб            | з дебетом |
|                                                                                          |                                                                                                           | 98 Нараховано податок на прибуток                        |           |
|                                                                                          |                                                                                                           | 70 Нараховано податок на додану вартість                 |           |
|                                                                                          |                                                                                                           | 91 Нарахований фіксований сільсько-господарський податок |           |
|                                                                                          |                                                                                                           | 92 Нараховано податок з власників транспортних засобів   |           |
|                                                                                          | 44 Нарахований податок на рекламу                                                                         |                                                          |           |
| <i>Об-т</i>                                                                              |                                                                                                           | <i>Об-т</i>                                              |           |
|                                                                                          |                                                                                                           | <i>С-до кінцеве</i>                                      |           |

Рис. 8.12. Характеристика рахунка 64 „Розрахунки за податками й платежами”

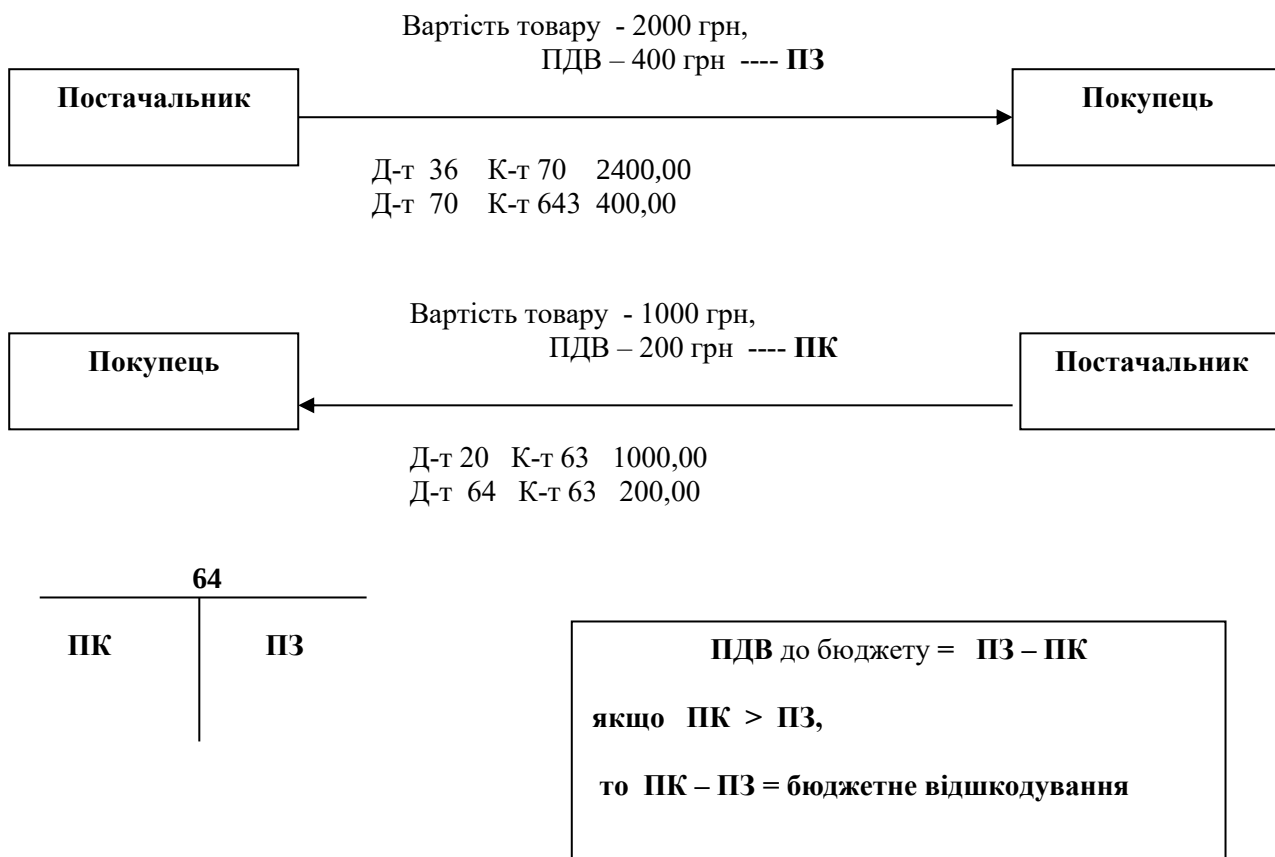


Рис. 8.13. Податкове зобов'язання та податковий кредит



Рис. 8.14. Структурно-логічна схема податку на прибуток підприємств

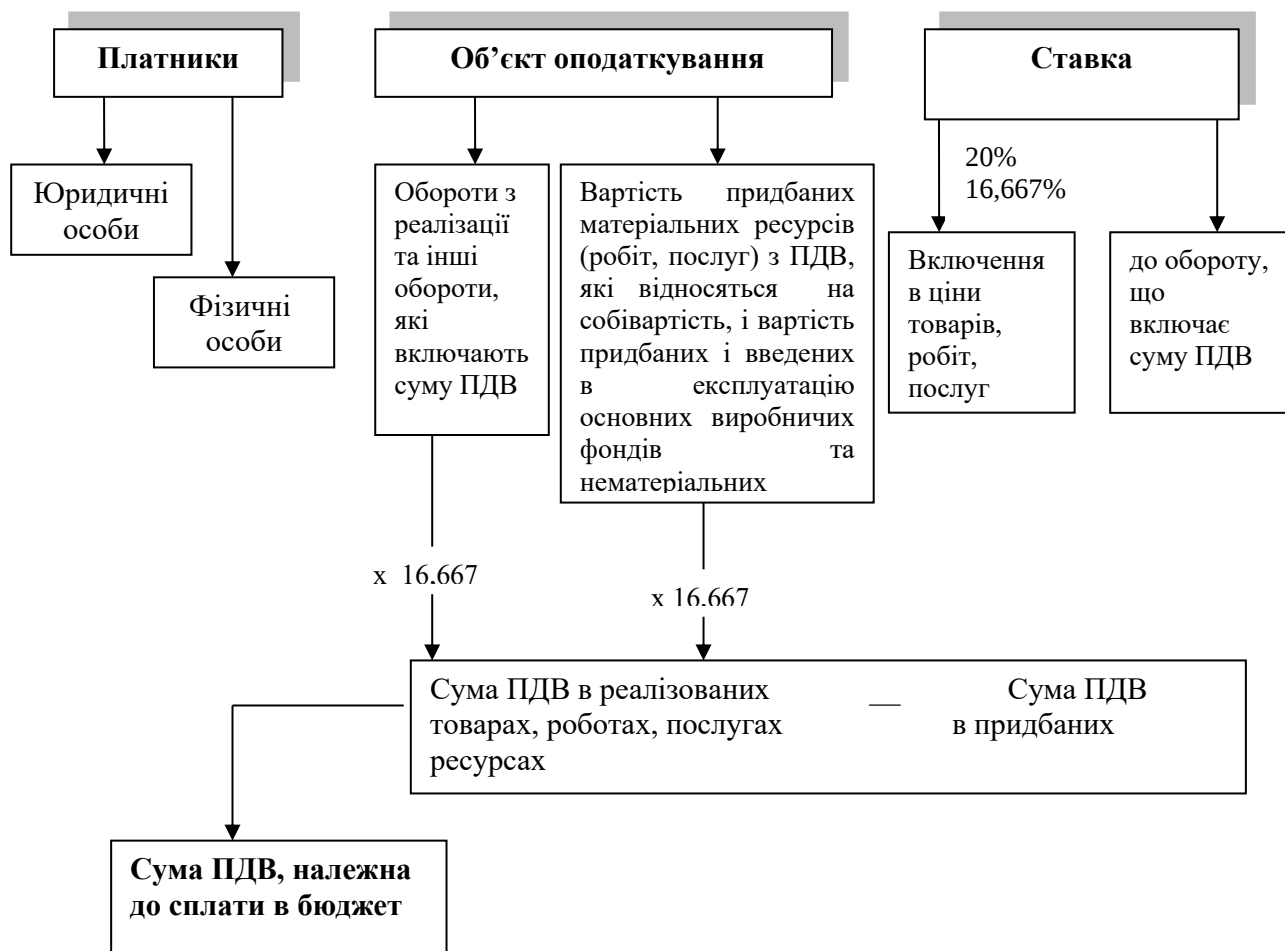


Рис. 8.15. Структурно-логічна схема ПДВ

Таблиця 8.3.

### Кореспонденція рахунків за розрахунками з бюджетом (рах. №64)

| №<br>п/п | Зміст операції                                                              | Кореспондуючі рахунки                    |                                 |
|----------|-----------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------|---------------------------------|
|          |                                                                             | Дебет                                    | Кредит                          |
| 1        | Нарахований податок на додану вартість                                      | 70 "Доходи від реалізації"               | 641/1 "Розрахунки за податками" |
| 2        | Нарахований податок на прибуток від звичайної діяльності підприємства       | 98 "Податок на прибуток"                 | 641/2 "Розрахунки за податками" |
| 3        | Нарахований акцизний збір                                                   | 70 "Доходи від реалізації"               | 641/3 "Розрахунки за податками" |
| 4        | Вирахуваний із заробітної плати податок з доходів фізичних осіб             | 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" | 641/4 "Розрахунки за податками" |
| 5        | Перерахування податкових платежів до бюджету за відповідними податками      | 641/... "Розрахунки за податками"        | 31 "Рахунки в банках"           |
| 6        | Повернення на рахунок підприємства зайвих перерахованих до бюджету платежів | 31 "Рахунки в банках"                    | 641 "Розрахунки за податками"   |

|                                                |                                                                                                                   |                                         |                                         |
|------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------|-----------------------------------------|
| 7                                              | Закриття рахунків (списування на фінансові результати):<br>а) витрати                                             | 79 “Фінансові результати”               | 98 “Податок на прибуток”                |
|                                                | б) доходи (кредитове сальдо рах. №70)                                                                             | 70 “Доходи від реалізації”              | 79 “Фінансові результати”               |
| <b>Нарахування та відстрочення зобов'язань</b> |                                                                                                                   |                                         |                                         |
| 1                                              | Нарахування термінових зобов'язань перед бюджетом з податку на прибуток (згідно даних декларації)                 | 98 “Податок на прибуток”                | 641/2 “Розрахунки за податками”         |
| 2                                              | Відстрочення зобов'язань перед бюджетом з податку на прибуток на майбутнє                                         | 98 “Податок на прибуток”                | 54 “Відстрочені податкові зобов'язання” |
| 3                                              | Погашення відстрочених активів, що виникли раніше, у зв'язку з нарахуванням термінових зобов'язань перед бюджетом | 98 “Податок на прибуток”                | 17 “Відстрочені податкові активи”       |
| 4                                              | Нарахування податку на прибуток до бюджету (згідно даних декларації) за рахунок майбутнього прибутку              | 17 “Відстрочені податкові активи”       | 641/2 “Розрахунки за податками”         |
| 5                                              | Нарахування податку на прибуток (згідно даних декларації) за рахунок раніше отриманого прибутку                   | 54 “Відстрочені податкові зобов'язання” | 641/2 “Розрахунки за податками”         |
| 6                                              | Списані на фінансовий результат витрати з податку на прибуток                                                     | 79 “Фінансові результати”               | 98 “Податок на прибуток”                |
| 7                                              | Відображення нерозподіленого прибутку                                                                             | 79 “Фінансові результати”               | 441 “Прибуток нерозподілений”           |

Д-т

**67 „Розрахунки з учасниками”**  
(пасивний, балансовий)

К-т

|                   |                                                                          |                                                                                               |                  |
|-------------------|--------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
|                   |                                                                          | <b>С-до</b> <i>початкове</i>                                                                  |                  |
| <b>з кредитом</b> | <i>Виплата дивідендів (погашення заборгованості)</i>                     | <i>Заборгованість підприємства перед засновниками, учасниками за нарахованими дивідендами</i> |                  |
|                   | <b>30</b> Виплачено дивіденди готівкою                                   | <b>443</b> Нараховані дивіденди                                                               | <b>з дебетом</b> |
|                   | <b>31</b> Виплачено дивіденди коштами з поточного рахунка                | <b>43</b> Нараховані дивіденди за рахунок резервного капіталу                                 |                  |
|                   | <b>20,21,26,28</b> Виплачено дивіденди товарно-матеріальними цівнностями |                                                                                               |                  |
| <b>Об-т</b>       |                                                                          | <b>Об-т</b>                                                                                   |                  |
|                   |                                                                          | <b>С-до</b> <i>кінцеве</i>                                                                    |                  |

Рис. 8.16. Характеристика рахунка 67 „Розрахунки з учасниками”

Таблиця 8.4.

**Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з учасниками (рах. 67)**

| №<br>п/п                                                       | Зміст операції                                                                                                                      | Кореспондуючі рахунки                           |                                                                                    |
|----------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                |                                                                                                                                     | Дебет                                           | Кредит                                                                             |
| Приклад 1                                                      |                                                                                                                                     |                                                 |                                                                                    |
| 1                                                              | Відображено використання прибутку на виплату дивідендів - 10 000 грн                                                                | 441 “Прибуток, нерозподілений”                  | 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”                                    |
| 2                                                              | Нарахування дивідендів за акціями працівникам підприємства, зумовлених в установчих документах а також його засновникам -10 000 грн | 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді” | 671 “Розрахунки за нарахованими дивідендами”                                       |
| 3                                                              | Нарахованої і сплачено авансовий внесок податку на прибуток - 18% (10 000 грн x 18%)                                                | 641 “Розрахунки за податками”                   | 311 “Поточні рахунки в національній валюті”                                        |
| 4                                                              | Утримано податок з доходів - 18% (10 000 грн x 18%)                                                                                 | 671 “Розрахунки за податками”                   | 641 “Розрахунки за податками”                                                      |
| 5                                                              | Сплачено дивіденди за акціями працівникам підприємства (10 000-1800)                                                                | нарахованими дивідендами”                       | 301 “Готівка в національній валюті”<br>311 “Поточні рахунки в національній валюті” |
| 6                                                              | Визначено частку учасникам при ліквідації підприємства                                                                              | 40 "Статутний капітал”                          | 671 “Розрахунки за нарахованими дивідендами”                                       |
| Приклад 2. Облік операцій у дочірнього і головного підприємств |                                                                                                                                     |                                                 |                                                                                    |
|                                                                | у дочірнього підприємства                                                                                                           |                                                 |                                                                                    |
| 1                                                              | Отримано прибуток нерозподілений                                                                                                    | 79 “Фінансові результати”                       | 441 “Прибуток, нерозподілений”                                                     |
| 2                                                              | Відображено частину прибутку нерозподіленого на корись головного підприємства                                                       | 441 “Прибуток, нерозподілений”                  | 683 “Внутрішньогосподарські розрахунки”                                            |
| 3                                                              | Перераховано головному підприємству частину нерозподіленого прибутку                                                                | 683 “Внутрішньогосподарські розрахунки”         | 311 “Поточні рахунки в національній валюті”                                        |
|                                                                | у головного підприємства                                                                                                            |                                                 |                                                                                    |
| 1                                                              | Надійшли головному підприємству кошти                                                                                               | 311 “Поточні рахунки в національній валюті”     | 683 “Внутрішньогосподарські розрахунки”                                            |
| 2                                                              | Відображено суму отриманого нерозподіленого прибутку                                                                                | 683 “Внутрішньогосподарські розрахунки”         | 441 “Прибуток, нерозподілений”                                                     |
| 3                                                              | Сплачено авансовий внесок податку на прибуток, 18% на корись Державного бюджету                                                     | 641 “Розрахунки за податками”                   | 311 “Поточні рахунки в національній валюті”                                        |
| 4                                                              | Відображено використання прибутку для нарахування дивідендів                                                                        | 441 “Прибуток, нерозподілений”                  | 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”                                    |

Продовження таблиці 8.4.

|                      |                                                                                                                                                                              |                                                                               |                                                                              |
|----------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------|
| 5                    | Нараховано дивіденди                                                                                                                                                         | 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”                               | 671 “Розрахунки за нарахованими дивідендами”                                 |
| 6                    | Утримано податок з доходів фізичних осіб, 18% і перераховано до Державного бюджету                                                                                           | 671 “Розрахунки за нарахованими дивідендами”<br>641 “Розрахунки за податками” | 641 “Розрахунки за податками”<br>311 “Поточні рахунки в національній валюті” |
| 7                    | Сплачено дивіденди                                                                                                                                                           | 671 “Розрахунки за нарахованими дивідендами”                                  | 301 “Готівка в національній валюті”                                          |
| 8                    | Нараховано податок на прибуток за нараховані дивіденди і списано на фінансові результати підприємства                                                                        | 98 “Податок на прибуток”<br>79 “Фінансові результати”                         | 641 “Розрахунки за податками”<br>98 “Податок на прибуток”                    |
| <b>інші операції</b> |                                                                                                                                                                              |                                                                               |                                                                              |
| 1                    | Виплати у зв'язку з одержанням належної вибулому учаснику (засновнику) частки активів підприємства                                                                           | 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”                               | 672 “Розрахунки за іншими виплатами”                                         |
| 2                    | При ліквідації товариства, кредитної спілки тощо визначено частку пайщикам (нараховані дивіденди)                                                                            | 41 “Пайовий капітал”                                                          | 671 “Розрахунки за нарахованими дивідендами”                                 |
| 3                    | Нараховано на дивіденди податок на прибуток-18%                                                                                                                              | 67 “Розрахунки з учасниками”                                                  | 641 “Розрахунки за податками”                                                |
| 4                    | Зменшення заборгованості підприємства по дивідендах за рахунок коштів дебіторів                                                                                              | 671 “Розрахунки за нарахованими дивідендами”                                  | 377 “Розрахунки з іншими дебіторами”                                         |
| 5                    | Зараховано дивіденди нараховані учасникам, як внесок до Статутного капіталу                                                                                                  | 671 “Розрахунки за нарахованими дивідендами”                                  | 46 “Неоплачений капітал”                                                     |
| 6                    | Списано кредиторську заборгованість підприємства перед учасниками, по якій минув строк позовної давності                                                                     | 672 “Розрахунки з учасниками”                                                 | 717 “Дохід від списання кредиторської заборгованості”                        |
| 7                    | Заборгованість перед учасниками по якій минув строк позовної давності (зокрема доходи від амортизації за випущеними облігаціями) списано на доходи від фінансової діяльності | 672 “Розрахунки з учасниками”                                                 | 733 “Інші доходи від фінансових операцій”                                    |

Продовження таблиці 8.4.

|   |                                                                               |                                                                                                                                                      |                                                |
|---|-------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|
| 8 | Курсову різницю по заборгованості перед іноземними учасниками визнано доходом | 672 “Розрахунки з учасниками”                                                                                                                        | 744 “Дохід від неопераційної курсової різниці” |
| 9 | Кредитове сальдо рахунків №71, 73, 74 списано на фінансові результати         | 717 “Дохід від списання кредиторської заборгованості”<br>733 “Інші доходи від фінансових операцій”<br>744 “Дохід від неопераційної курсової різниці” | 79 “Фінансові результати”                      |

|                                 |                                                                        |                                   |
|---------------------------------|------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|
| <b>Д-т</b>                      | <b>68 „Розрахунки за іншими операціями”<br/>(пасивний, балансовий)</b> | <b>К-т</b>                        |
| <i>Погашення заборгованості</i> |                                                                        | <i>С-до початкове</i>             |
|                                 |                                                                        | <i>Нарахування заборгованості</i> |
| <i>Об-т</i>                     |                                                                        | <i>Об-т</i>                       |
|                                 |                                                                        | <i>С-до кінцеве</i>               |

Рис. 8.17. Характеристика рахунка 68 „Розрахунки за іншими операціями”

Таблиця 8.5.

**Кореспонденція рахунків з обліку поточних зобов’язань підприємства за іншими операціями (рах. №68)**

| № п/п | Зміст господарської операції                                         | Кореспондуючі рахунки                           |                                         |
|-------|----------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|-----------------------------------------|
|       |                                                                      | Дебет                                           | Кредит                                  |
| 1     | Одержані аванси під інвестиції непов’язаним сторонам                 | 143 “Інвестиції непов’язаним сторонам”          | 681 “Розрахунки за авансами одержаними” |
| 2     | Придбання (виготовлення) основних засобів                            | 152 “Придбання (виготовлення) основних засобів” | 685 “Розрахунки з іншими кредиторами”   |
| 3     | Оприбутковані виробничі запаси, МШП від учбових закладів             | 20 “Виробничі запаси”,<br>22 “МШП”              |                                         |
| 4     | Акцептовані рахунки учбових та науково-дослідних закладів за послуги | 23 “Виробництво”                                |                                         |

Продовження таблиці 8.5.

|                                                                                                                      |                                                                                                                                                                                                               |                                             |                                             |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------|---------------------------------------------|
| 5                                                                                                                    | Надійшли кошти від внутрішньогосподарських підрозділів, що мають окремі баланси                                                                                                                               |                                             | 683 “Внутрішньогосподарські розрахунки”     |
| 6                                                                                                                    | Надійшли кошти на поточний рахунок в Банку за виконані роботи і послуги, прийняті за Актом замовника (аванси одержані)                                                                                        | 311 "Поточні рахунки в національній валюті" | 681 “Розрахунки за авансами одержаними”     |
| 7                                                                                                                    | Відображено заборгованості:<br>- управлінню позавідомчої охорони за пожежно-сторожову охорону;<br>- комунальному господарству;<br>- аудиторській фірмі за аудиторську перевірку;<br>- належну суму комітентам | 92 “Адміністративні витрати”                | 685 “Розрахунки з іншими кредиторами”       |
| <b>При комісійній торгівлі</b><br><b>Нарахована комітентам належна сума за продані товари на комісійних началах:</b> |                                                                                                                                                                                                               |                                             |                                             |
| 8                                                                                                                    | а) за угодою продажна ціна товарів - 6600 грн.; комісійна винагорода - 25% - 1650 грн. (6600 грн x 25%) ПДВ 330 грн. (1650 грн. x 20%)                                                                        | 702 “Дохід від реалізації товарів”          | 685 “Розрахунки з іншими кредиторами”       |
|                                                                                                                      | б) Належна комітентам сума за продані товари за вирахуванням комісійної винагороди і суми ПДВ: 6600 - 1650 - 330 = 4620 грн.                                                                                  |                                             |                                             |
|                                                                                                                      | в) Оприбуткована виручка від реалізації товарів, прийнятих на комісію за продажними цінами - 6600 грн.                                                                                                        | 301 “Готівка в національній валюті”         | 702 “Дохід від реалізації товарів”          |
|                                                                                                                      | г) Податкові зобов'язання з ПДВ на 330 грн.                                                                                                                                                                   | 702 “Дохід від реалізації товарів”          | 641 “Розрахунки за податками”               |
|                                                                                                                      | д) Дохід (кредитове сальдо на субрах. №702) списано на фінансові результати підприємства - 1650 грн.                                                                                                          |                                             | 791 “Результат операційної діяльності”      |
| 9                                                                                                                    | Витрати на видання довідників рекламного та інформаційного характеру, проспектів, каталогів, оформлення виставок-продаж тощо                                                                                  | 93 “Витрати на збут”                        | 685 “Розрахунки з іншими кредиторами”       |
| 10                                                                                                                   | Нараховані відсотки за користування банківськими кредитами                                                                                                                                                    | 951 “Відсотки за кредит”                    |                                             |
| 11                                                                                                                   | Нараховані відсотки, пов'язані із позиковим капіталом (крім банківських кредитів) фінансового лізингу, відсотків за облігаціями, випущеними з премією (сума відсотків)                                        | 952 “Інші фінансові витрати”                | 685 “Розрахунки за нарахованими відсотками” |

Продовження таблиці 8.5.

|                                          |                                                                                                                                                                                             |                                               |                                                                                                                   |
|------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 12                                       | Заборгованість орендодавцю винагороди за користування взятих у фінансову оренду основних засобів                                                                                            |                                               |                                                                                                                   |
| 13                                       | Відвантажена продукція, товари в рахунок передоплати                                                                                                                                        | 681 “Розрахунки за авансами одержаними”       | 701 “Доходи від реалізації готової продукції”<br>702 “Дохід від реалізації товарів”                               |
| 14                                       | Податкові зобов'язання з ПДВ (і на продукцію і на товари)                                                                                                                                   | 701 “Доходи від реалізації готової продукції” | 641 “Розрахунки за податками”                                                                                     |
| 15                                       | Кредити банку, передані дочірньому підприємству                                                                                                                                             | 682 “Внутрішні розрахунки”                    | 601 “Короткострокові кредити банків в національній валюті”                                                        |
| 16                                       | Перераховані суми заборгованості внутрішньогосподарським підрозділам, які мають окремі Баланси                                                                                              | 683 “Внутрішньогосподарські розрахунки”       | 311 “Поточні рахунки в національній валюті”                                                                       |
| 17                                       | Погашення заборгованості за взаємними розрахунками, пов'язаними з бартерними операціями                                                                                                     | 685 “Розрахунки з іншими кредиторами”         | 361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями”                                                                         |
| 18                                       | Виконані роботи по ремонту, реконструкції, модернізації орендних основних засобів зараховані в рахунок орендної плати, і відображені на доходах від операційної оренди активів підприємства |                                               | 713 “Дохід від операційної оренди активів”                                                                        |
| <b>Перераховано із Поточного рахунку</b> |                                                                                                                                                                                             |                                               |                                                                                                                   |
| 19                                       | а) за виконавчими листами поштовими переводами на користь дітей (аліменти), державі (за розшуки батька) тощо;                                                                               | 685 Розрахунки з іншими кредиторами”          | 311 “Поточні рахунки в національній валюті”                                                                       |
|                                          | б) Банку за розрахунково-касове обслуговування;                                                                                                                                             |                                               |                                                                                                                   |
|                                          | в) різним кредиторам в погашення заборгованості за надані послуги                                                                                                                           |                                               |                                                                                                                   |
| 20                                       | Витрати діяльності (рах., Кл. 9) в кінці звітної періоду (місяця, кварталу, року) списуються на зменшення фінансових результатів (опер. 7, 9, 10, 11,12)                                    | 79 “Фінансові результати”                     | 92 “Адміністративні витрати”<br>93 “Витрати на збут”<br>951 “Відсотки за кредит”<br>952 “Адміністративні витрати” |

Продовження таблиці 8.5.

|                                                                                  |                                                                                                                |                                                                                    |                                             |
|----------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------|
| 21                                                                               | Доходи чисті (кредитове сальдо) рахунків К л. 7 списуються на збільшення фінансових результатів (опер. 13, 18) | 701 “Дохід від реалізації готової продукції”<br>702 “Дохід від реалізації товарів” | 79 “Фінансові результати”                   |
| <b>Визнання санкцій за невиконання умов договору (п. 20 П(С)БО 16 “Витрати”)</b> |                                                                                                                |                                                                                    |                                             |
| 1                                                                                | Визнані пені, неустойки, штрафи, інфляційні витрати                                                            | 948 “Визнані пені, штрафи, неустойки”                                              | 68 “Розрахунки за іншими операціями”        |
| 2                                                                                | Сплата визнаних пені, неустойки, штрафів, інфляційних витрат                                                   | 68 “Розрахунки за іншими операціями”                                               | 311 “Поточні рахунки в національній валюті” |

|                                                                                                |                                                                  |                                                   |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|
| <b>Д-т</b>                                                                                     | <b>69 „Доходи майбутніх періодів”<br/>(пасивний, балансовий)</b> | <b>К-т</b>                                        |
| <i>Списання доходів майбутніх періодів та включення їх до складу доходів звітного періоду.</i> |                                                                  | <i>С-до початкове</i>                             |
|                                                                                                |                                                                  | <i>Сума одержаних доходів майбутніх періодів.</i> |
| <b>Об-т</b>                                                                                    | <b>Об-т</b>                                                      |                                                   |
|                                                                                                |                                                                  | <i>С-до кінцеве</i>                               |

Рис. 8.18. Характеристика рахунка 69 „Доходи майбутніх періодів”

## Тема 9. ОБЛІК ПРАЦІ ТА РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

**Мета та об'єкт дослідження** – оволодіти теоретичними положеннями, методикою, організацією та практикою ведення обліку розрахунків за виплатами працівникам; набути навичок розрахунку заробітної плати, відпускних, лікарняних та визначення заробітної плати до видачі, а також навичок відображення в обліку господарських операцій з нарахування та виплати заробітної плати.

### Зміст

1. ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ І ЗАВДАННЯ ОБЛІКУ ПРАЦІ ТА ЇЇ ОПЛАТИ.
2. СКЛАД ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ.
3. ФОРМИ І СИСТЕМИ ОПЛАТИ ПРАЦІ.
4. ПЕРВИННИЙ ОБЛІК ПРАЦІ І ПОРЯДОК НАРАХУВАННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ.
5. ПОРЯДОК НАРАХУВАННЯ ОПЛАТИ ЗА ЧАС ВІДПУСТОК.
6. ПОРЯДОК НАРАХУВАННЯ ДОПОМОГИ ПО ТИМЧАСОВІЙ ВТРАТІ ПРАЦЕЗДАТНОСТІ.
7. ВИДИ І ПОРЯДОК УТРИМАНЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.
8. ВІДРАХУВАННЯ ДО ФОНДІВ СОЦІАЛЬНОГО ЗАХИСТУ ТА ЇХ ОБЛІК.

**Ключові терміни:** заробітна плата, мінімальна заробітна плата, прожитковий мінімум, фонд оплати праці, основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, заохочувальні та компенсаційні виплати, форми оплати праці, системи оплати праці, погодинна і відрядна форми оплати праці, проста погодинна і пряма відрядна системи, погодинно-преміальна і відрядно-преміальна системи, відрядно-прогресивна і акордна системи, відпустка, допомога по тимчасовій втраті працездатності, нарахування, утримання, податкова соціальна пільга, соціальне страхування.

### Нормативно-правова база

1. Податковий кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV :
3. Кодекс законів України про працю від 10.12.1971 № 322-VIII;
4. Про оплату праці: Закон України від 24.03.95 № 108/95-ВР;

5. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР;
6. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI;
7. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 30.11.99 № 291 (у редакції наказу Мін-ва фінансів України від 09.12.2011 р);
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 30.11.99 № 291;
9. Інструкція зі статистики заробітної плати: затв. Наказом Держкомстату України 13.01.2004 N 5;
10. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від 27.09.2010 р. № 21-5;
11. П(С)БО № 26 „Виплати працівникам”: затв. наказом Мін-ва фінансів України від 28.10.2003 р. № 601

## Схеми і таблиці

**Заробітна плата** - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу (ст.1 Закону України «Про оплату праці»).

**Мінімальна заробітна плата** - це законодавчо встановлений розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годину) норму праці (ст.3 Закону України «Про оплату праці»).

**Прожитковий мінімум** – вартісна величина достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження його здоров'я набору продуктів харчування, а також мінімального набору непродовольчих товарів та мінімального набору послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості (ст.1 Закону України «Про прожитковий мінімум»).

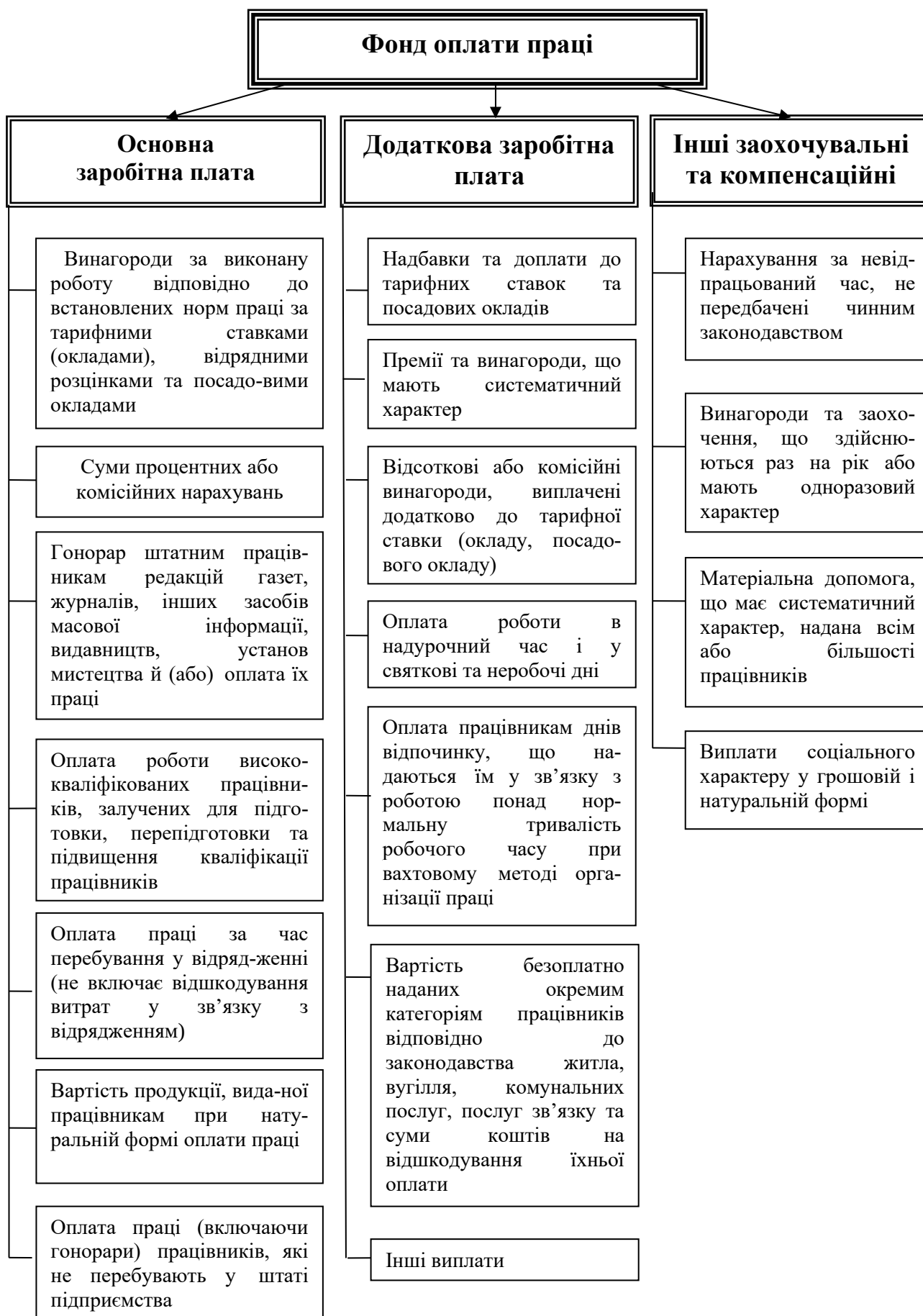
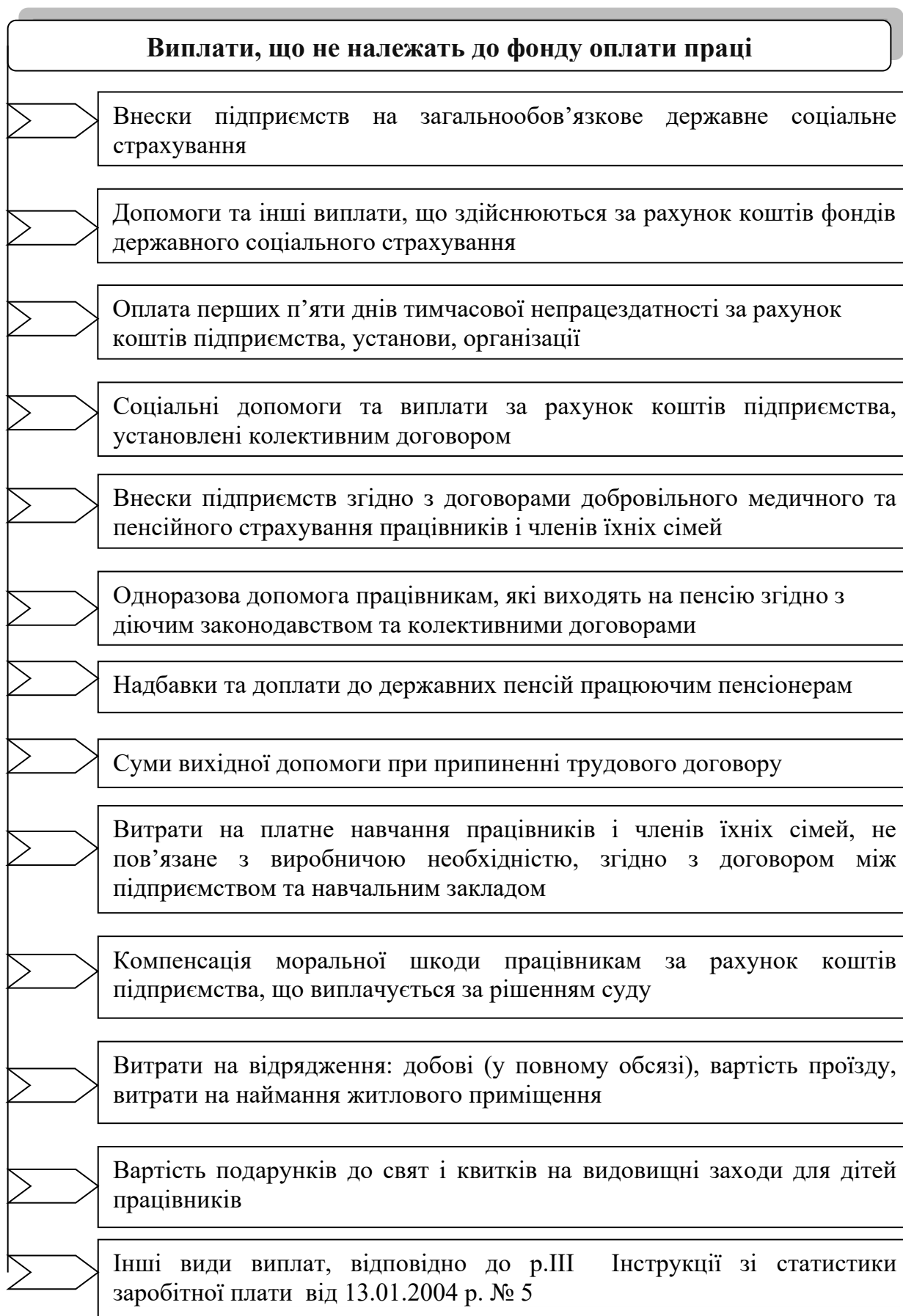


Рис.9.1. Структура заробітної плати



*Рис.9.2. Види виплат, що не належать до фонду оплати праці*

**Форми і системи оплати праці** – сукупність понять і правил, за допомогою яких встановлюється залежність оплати праці від фактичних результатів (витрат) праці. Вимірник витрат праці – кількість виготовленої продукції або кількість відпрацьованого часу, термін виконання робіт.

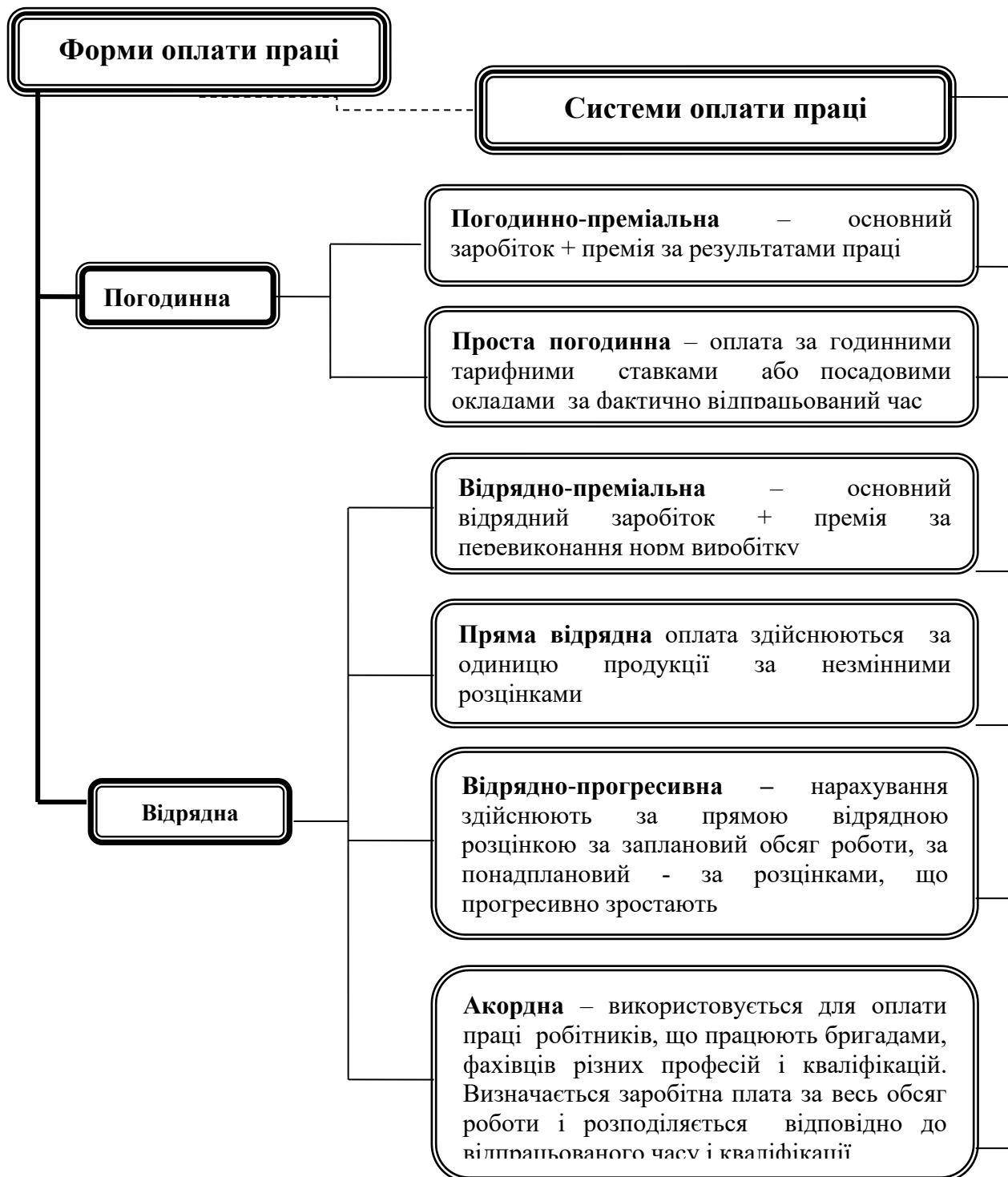


Рис.9.3. Форми і системи оплати праці

Організація оплати праці побудована на **тарифній системі**, яка включає:

- тарифні сітки,
- тарифні ставки,
- схеми посадових окладів
- тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники).

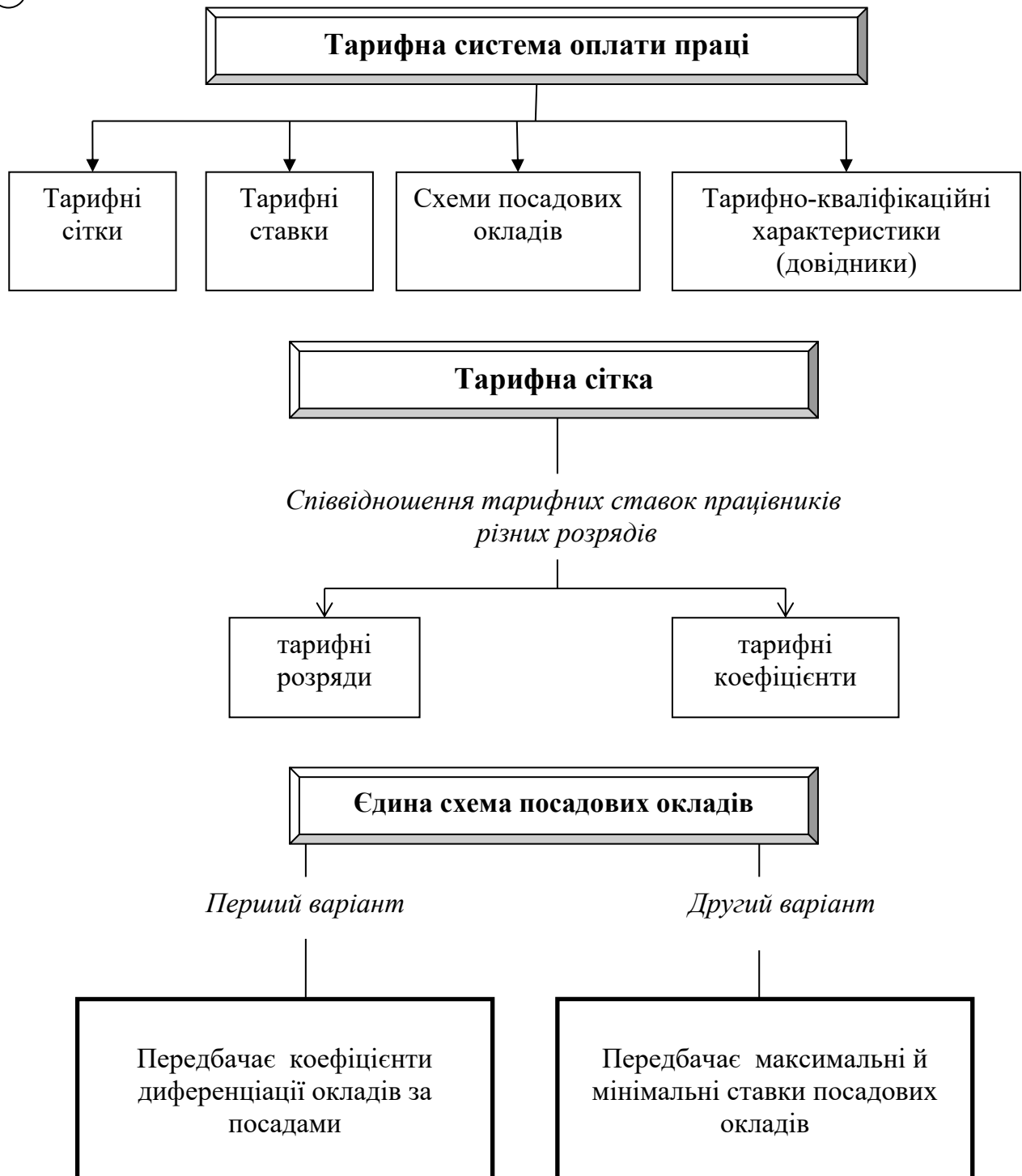


Рис.9.4. Тарифна система оплати праці

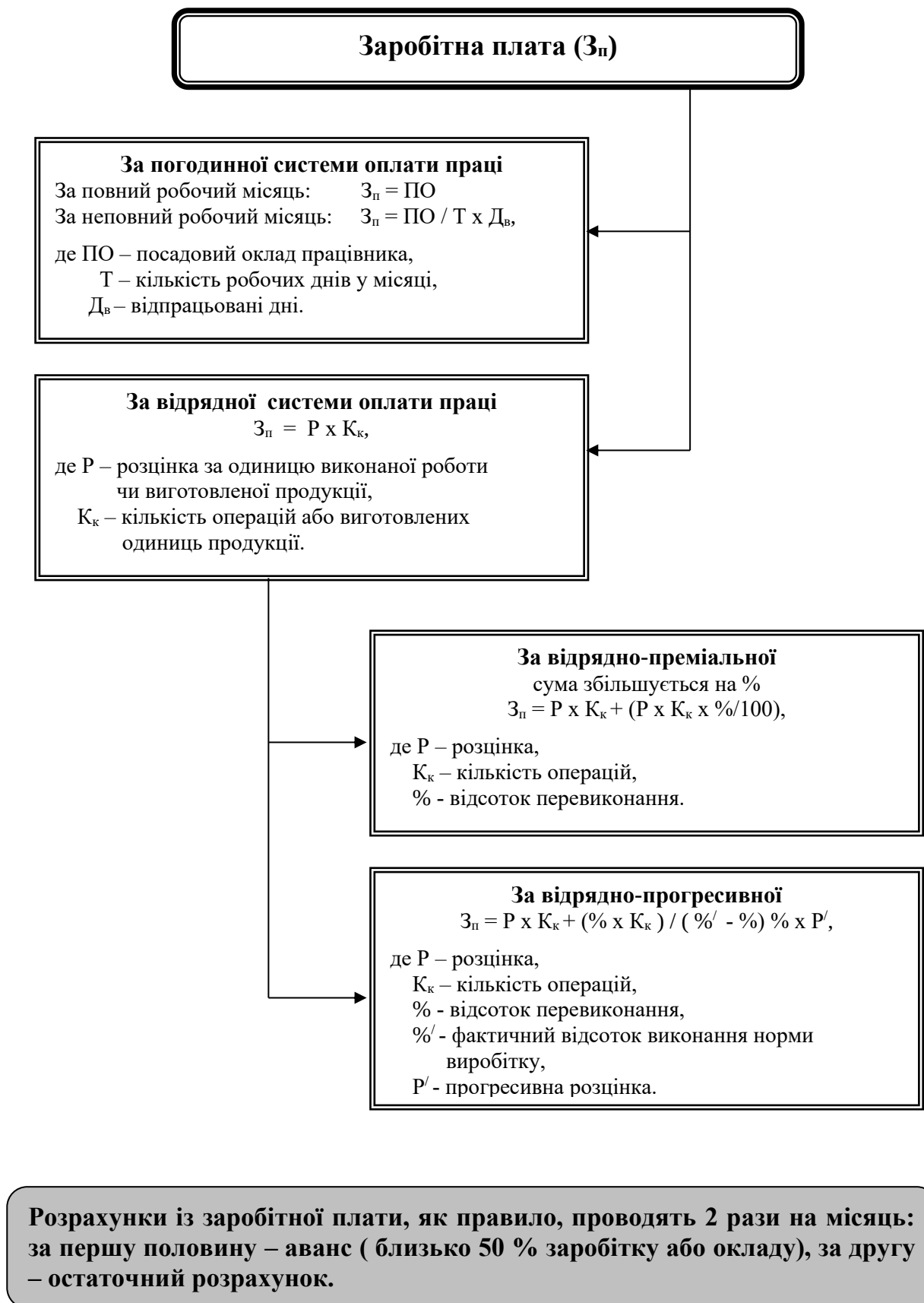


Рис.9.5. Розрахунок заробітної плати

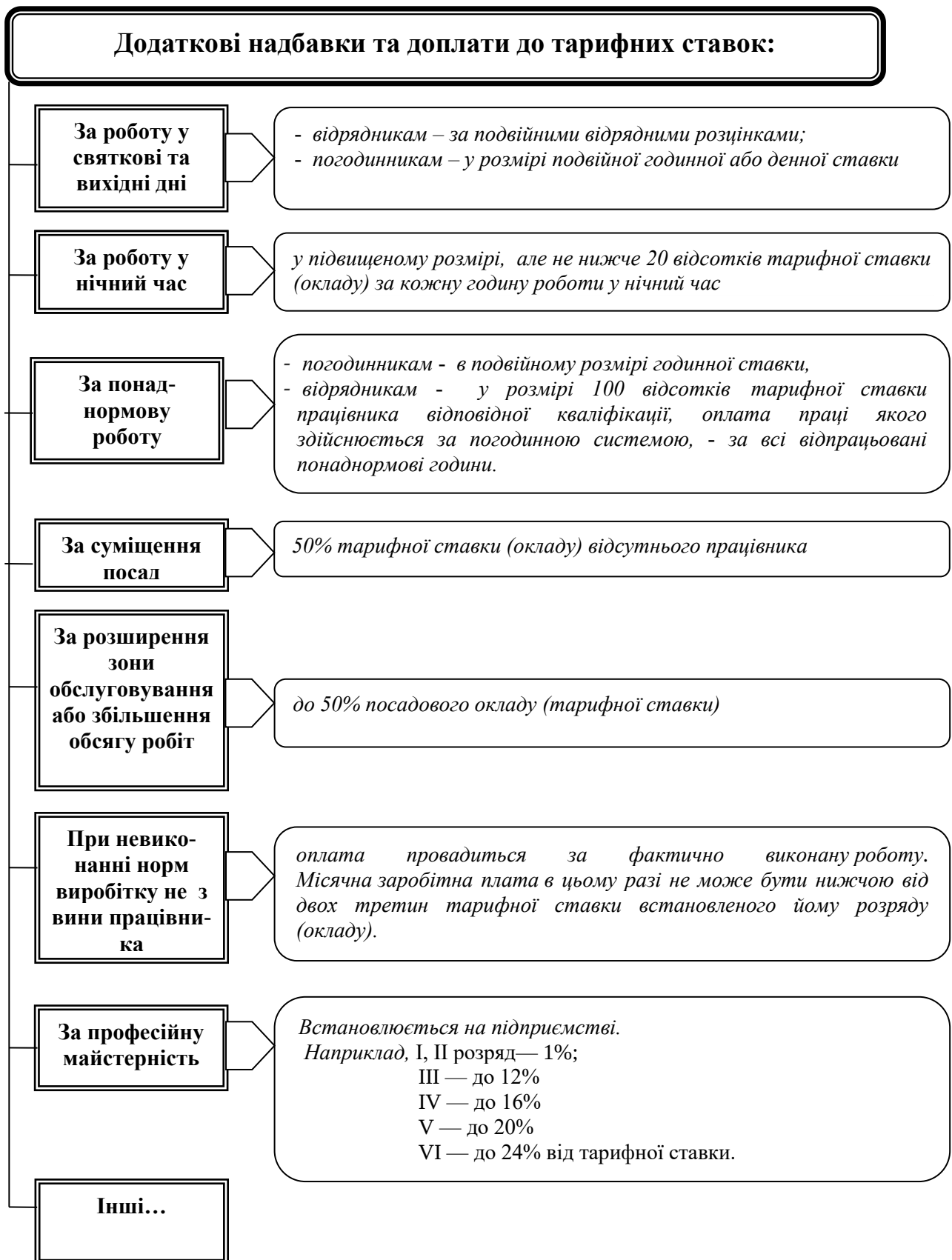


Рис.9.6 Основні види додаткових надбавок та доплат

Таблиця 9.1.

**Типові форми первинних документів з обліку розрахунків з оплати праці**

| <b>№ форми</b> | <b>Назва форми</b>                                                                                                          |
|----------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| П-1            | Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу                                                                               |
| П-2            | Особова картка працівника                                                                                                   |
| П-3            | Наказ (розпорядження) про надання відпустки                                                                                 |
| П-4            | Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)                                                         |
| П-5            | Табель обліку використання робочого часу                                                                                    |
| П-6            | Розрахунково-платіжна відомість працівника                                                                                  |
| П-7            | Розрахунково-платіжна відомість (зведена)                                                                                   |
| П-40,<br>П-41  | Наряд на відрядну роботу (індивідуальний, бригадний)                                                                        |
|                | Маршрутний лист                                                                                                             |
|                | Накопичувальні відомості обліку виробітку й розрахунку заробітної плати (на підприємствах з масовим характером виробництва) |
|                | Інші документи: листок на доплату, листок про простої, акт про продукцію тощо.                                              |



*Рис.9.7 Схема запису в регістрах по обліку розрахунків по оплаті праці.*

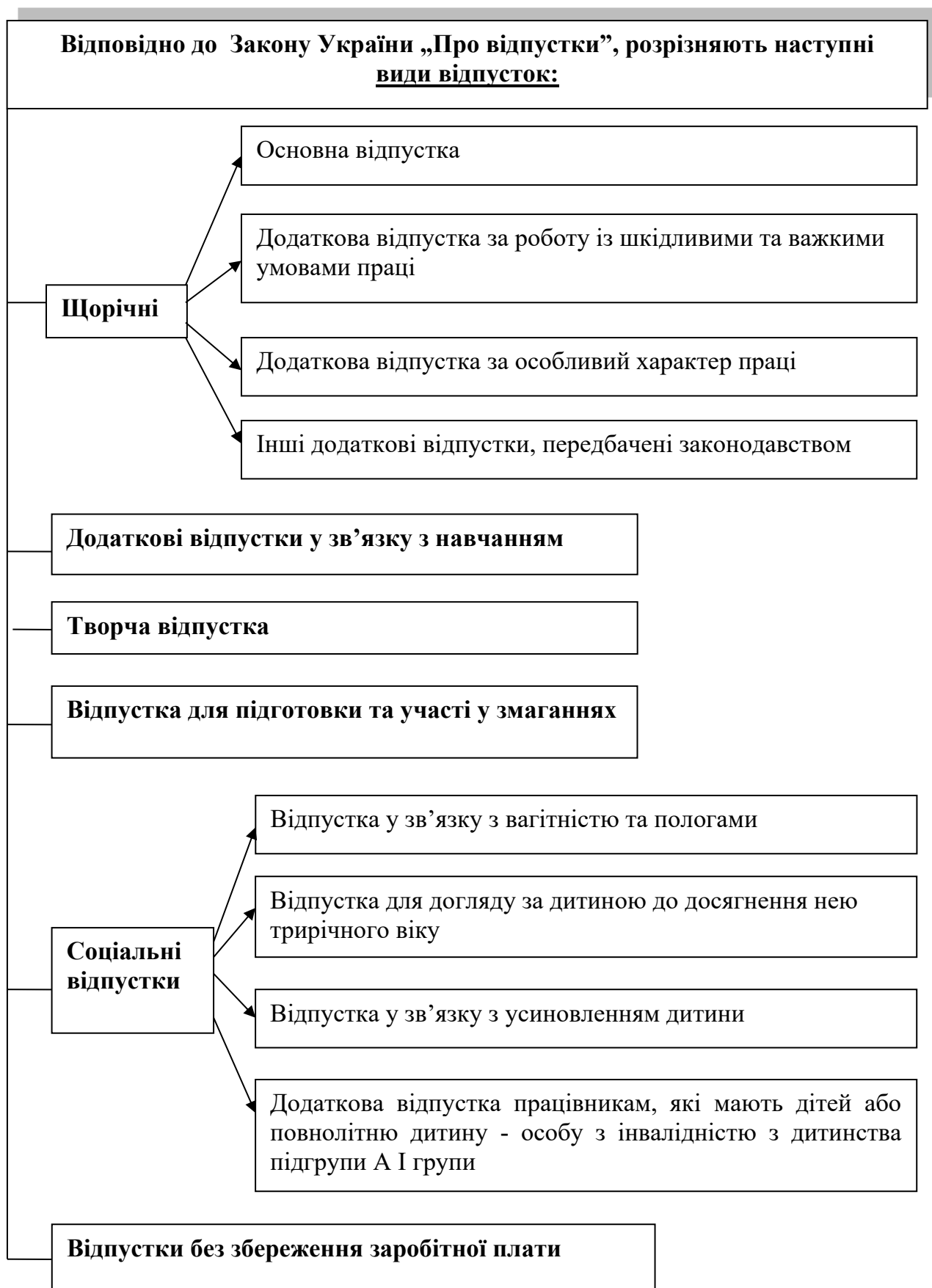


Рис.9.8 Види відпусток

Таблиця 9.2.

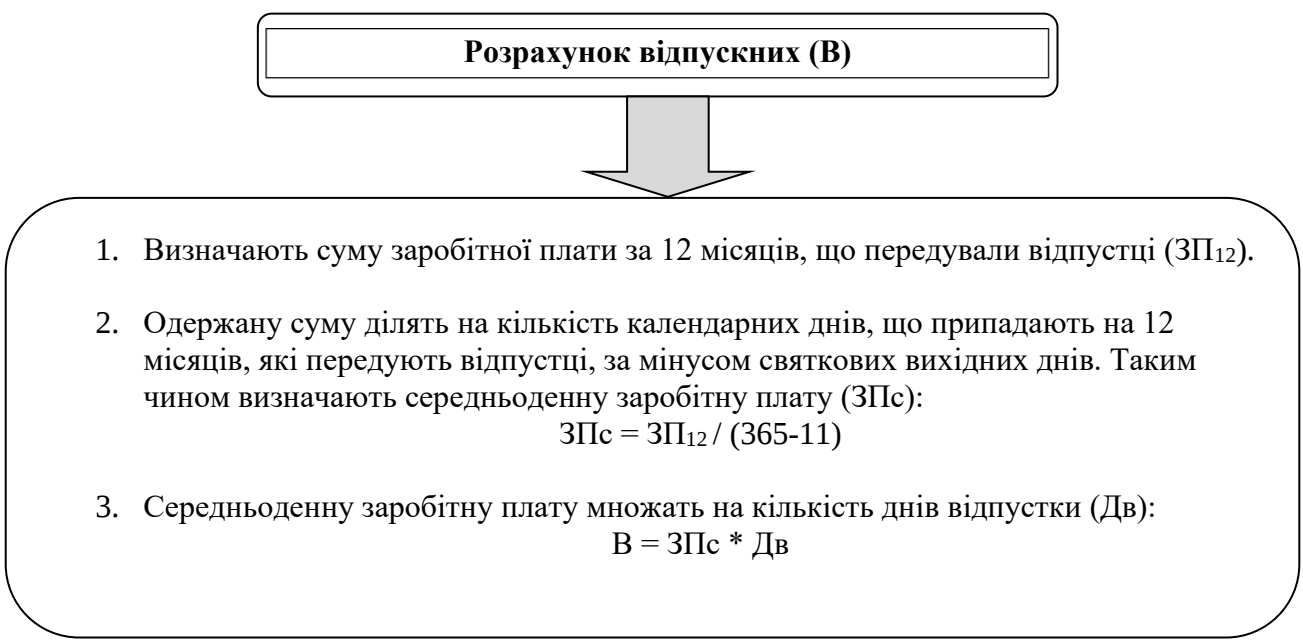
## Тривалість щорічних основних відпусток

| № п/п | Категорія працівників                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Тривалість щорічної основної відпустки (кал.дні) | Особливості надання                                                                                  | Законодавча підстава  |
|-------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| 1     | Промислово-виробничому персоналу вугільної, сланцевої, металургійної, електроенергетичної промисловості, а також зайнятому на відкритих гірничих роботах, на роботах на поверхні шахт, розрізів, кар'єрів і рудників, на будівельно-монтажних роботах у шахтному будівництві, на транспортуванні та збагаченні корисних копалин | 24                                               | Збільшення за кожних два відпрацьованих роки на 2 календарних дні, але не більше 28 календарних днів | ч.2 ст.6 Закону № 504 |
| 2     | Працівникам, зайнятим на підземних гірничих роботах та в розрізах, кар'єрах і рудниках глибиною 150 метрів і нижче                                                                                                                                                                                                              | 28                                               | Незалежно від стажу роботи                                                                           | ч.3 ст.6 Закону № 504 |
| 3     | Працівникам, зайнятим на підземних гірничих роботах та в розрізах, кар'єрах і рудниках глибиною до 150 метрів                                                                                                                                                                                                                   | 24                                               | Збільшення на 4 календарних дні при стажі роботи на даному підприємстві 2 роки і більше              | ч.3 ст.6 Закону № 504 |
| 4     | Працівникам лісової промисло-вості та лісового господарства, державних заповідників, національних парків, що мають лісові площі, лісомисливських господарств, постійних лісозаготівельних і лісогосподарських підрозділів інших підприємств, а також лісництв                                                                   | 28                                               | Згідно Списку робіт, професій і посад, затверджуваних Кабінетом Міністрів України.                   | ч.4 ст.6 Закону № 504 |
| 5     | Воєнізованому особовому складу гірничорятувальних частин                                                                                                                                                                                                                                                                        | 30                                               | -                                                                                                    | ч.5 ст.6 Закону № 504 |
| 6     | Невоєнізованим працівникам гірничорятувальних частин                                                                                                                                                                                                                                                                            | 24                                               | Збільшення за кожних два відпрацьованих роки на 2 календарних дні, але не більше 28 календарних днів | ч.5 ст.6 Закону № 504 |

*Продовження таблиці 9.2.*

|    |                                                                                                                                                                                                             |                                          |                                                                                      |                       |
|----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|
| 7  | Керівним працівникам навчальних закладів та установ освіти, навчальних (педагогічних) частин (підрозділів) інших установ і закладів, педагогічним, науково-педагогічним працівникам та науковим працівникам | до 56                                    | Згідно із Порядком від 14.04.97р. № 346                                              | ч.6 ст.6 Закону № 504 |
| 8  | Особам з інвалідністю I і II груп                                                                                                                                                                           | 30                                       | -                                                                                    | ч.7 ст.6 Закону № 504 |
| 9  | Особам з інвалідністю III групи                                                                                                                                                                             | 26                                       | -                                                                                    | ч.7 ст.6 Закону № 504 |
| 10 | Особам віком до вісімнадцяти років                                                                                                                                                                          | 31                                       | -                                                                                    | ч.8 ст.6 Закону № 504 |
| 11 | Сезонним працівникам, а також тимчасовим працівникам                                                                                                                                                        | Пропорційно до відпрацьованого ними часу | Список сезонних робіт і сезонних галузей затверджується Кабінетом Міністрів України. | ч.9 ст.6 Закону № 504 |

### Розрахунок відпускних (В)



1. Визначають суму заробітної плати за 12 місяців, що передували відпустці ( $ЗП_{12}$ ).
2. Одержану суму ділять на кількість календарних днів, що припадають на 12 місяців, які передують відпустці, за мінусом святкових вихідних днів. Таким чином визначають середньоденну заробітну плату ( $ЗПс$ ):
$$ЗПс = ЗП_{12} / (365 - 11)$$
3. Середньоденну заробітну плату множать на кількість днів відпустки ( $Дв$ ):
$$В = ЗПс * Дв$$

*Рис.9.9. Розрахунок відпускних*

**Розрахунок допомоги по тимчасовій непрацездатності (Л)  
(підстава – листок про тимчасову непрацездатність)**



1. Визначають *розрахунковий період* (РП) – 12 календарних місяців перед настанням страхового випадку за вирахуванням періодів тимчасової непрацездатності, відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами; відпустки для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку або шестирічного віку за медичним висновком; відпустки без збереження заробітної плати, які припадають на ці 12 місяців.

2. Визначають *суму заробітної плати за 12 місяців* перед настанням страхового випадку за винятком сум лікарняних та допомога по вагітності та пологах (ЗП<sub>12</sub>).

3. Одержану суму ділять на кількість днів, що припадають на розрахунковий період. Таким чином визначають *середньоденну заробітну плату* (ЗПс):

$$\text{ЗПс} = \text{ЗП}_{12} / \text{РП}$$

4. Середньоденну заробітну плату множать на кількість календарних днів хвороби (Дхв) та на відсоток оплати листка непрацездатності, який встановлюється залежно від страхового стажу (%):

$$\text{Л} = \text{ЗПс} * \text{Дхв} * \%$$

*Відсоток оплати днів тимчасової непрацездатності:*

До 3 років - 50 % середньої заробітної плати,

Від 3 до 5 років - 60 %

Від 5 до 8 років - 70 %

Понад 8 років - 100 %

Незалежно від стажу – 100 %:

- - застрахованим особам, віднесеним до 1 - 3 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи;
- - одному з батьків або особі, що їх замінює та доглядає хвору дитину віком до 14 років, яка потерпіла від Чорнобильської катастрофи;
- - ветеранам війни, постраждалим учасникам Революції Гідності та особам, на яких поширюється чинність Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту";
- - особам, віднесеним до жертв нацистських переслідувань відповідно до Закону України "Про жертви нацистських переслідувань";
- - донорам, які мають право на пільгу, передбачену статтею 10 Закону України "Про донорство крові та її компонентів".

*Рис.9.10. Розрахунок допомоги по тимчасовій непрацездатності*



Рис.9.11. Види утримань і відрахувань із заробітної плати

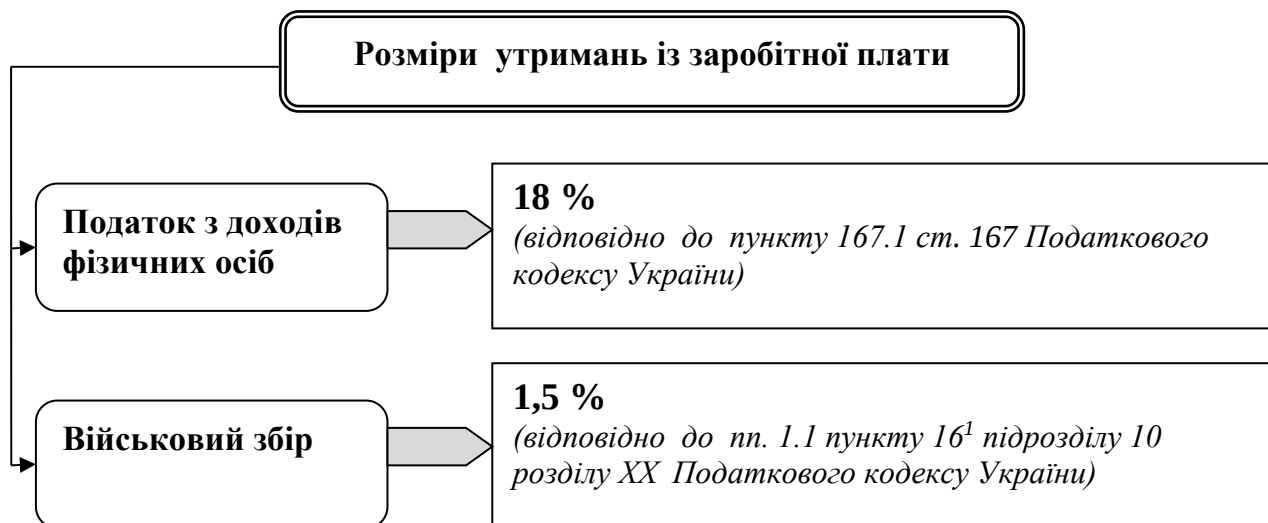


Рис.9.12. Розміри утримань із заробітної плати

Таблиця 9.3.

**Розміри податкових соціальних пільг при розрахунку податку з доходів фізичних осіб**

**Граничний розмір місячного доходу у вигляді зарплати, який дає право на податкову соціальну пільгу**

*Місячний прожитковий мінімум*

*для працездатної особи на 1 січня  $\times 1,4$  = заокруглений до найближчих звітного податкового року 10 гривень<sup>1</sup>*

| Вид ПСП (норма ПКУ)                               | Розмір ПСП                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|---------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Звичайна (п.п. 169.1.1 ПКУ)                       | <b>50 %</b> розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року                                                                                                                                         |
| Звичайна «на дітей» (п.п. 169.1.2 ПКУ)            | <b>100 %</b> суми звичайної пільги для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, - у розрахунку на кожну таку дитину                                                                                                                                             |
| Підвищена «на дітей» (пп. «а» і «б» п.п. 169.1.3) | <b>150 %</b> суми звичайної пільги для таких платників податку, які:<br>- є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником - у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;<br>- утримують дитину-інваліда - у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років. |

Продовження таблиці 9.3.

|                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|---------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Підвищена (п.п. «в» — «е» п.п. 169.1.3 ПКУ) | <p><b>150 %</b> суми звичайної пільги для таких платників податкує, які:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи;</li> <li>- є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом;</li> <li>- є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства;</li> <li>- є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;</li> <li>- є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту";</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| Максимальна (п.п. 169.1.4 ПКУ)              | <p><b>200 %</b> суми звичайної пільги для таких платників податку, які є:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Героями України, Героями Радянського Союзу, Героями Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями "За відвагу";</li> <li>- учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом I і II групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту";</li> <li>- колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;</li> <li>- особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками.</li> </ul> |

<sup>1</sup> При застосуванні пільг на дітей за пп.169.1.2, пп.п. «а» та «б» пп.169.1.3 ПКУ одному з батьків, саодинокій матері (батьку), вдові (вдівцю), опікуну, піклувальнику граничний розмір місячного доходу у вигляді зарплати, який дає право на податкову соціальну пільгу, збільшується кратно до кількості дітей.

Д-т

## 66 „Розрахунки за виплатами працівникам” (пасивний, балансовий)

К-т

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>1. виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо;</p> <p>2. вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами);</p> <p>3. утримання податку з доходів фізичних осіб, військового збору, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам</p> | <p><b>С-до початкове</b> - заборгованість перед працівникам з оплати праці, за не одержані в установлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.</p> <p>1. нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати</p> |
| <b>Об-т</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | <b>Об-т</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | <b>С-до кінцеве</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |

**Субрахунки:**

661 - Розрахунки за заробітною платою,

662 – Розрахунки з депонентами,

663 – Розрахунки за іншими виплатами.

Рис. 9.13. Характеристика рахунка 66 „Розрахунки за виплатами працівникам”

Таблиця 9.4.

**Типова кореспонденція з обліку розрахунків за виплатами  
працівникам**

| №<br>п/п | Зміст операції                                                                                                     | Кореспондуючі рахунки  |                |
|----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|----------------|
|          |                                                                                                                    | Дебет                  | Кредит         |
| 1        | Нараховано заробітну плату працівникам                                                                             | 23, 91, 92,<br>93, 94  | 66             |
| 2        | Нараховано відпускні:<br>- якщо створюється резерв відпусток<br>- якщо резерв відпусток не створюється             | 471<br>23,91,<br>92,93 | 66<br>66       |
| 3        | Нараховано:<br>- оплату перших 5 днів непрацездатності,<br>- допомогу з тимчасової непрацездатності за кошти Фонду | 949<br><br>378         | 663<br><br>663 |
| 4        | Утримано із заробітної плати працівників за допущений брак                                                         | 66                     | 24             |
| 5        | Утримано із заробітної плати працівників:<br>- своєчасно не повернені підзвітні суми;                              | 66                     | 372            |
|          | - за відшкодування підприємству завданих збитків в результаті нестач, втрат від псування цінностей, розкрадання;   | 66                     | 375            |
|          | - по виконавчих листах та інших утримань за згодою працівників                                                     | 66                     | 377            |
| 6        | Утримано із заробітної плати працівників податок з доходів фізичних осіб                                           | 66                     | 641            |
| 7        | Утримано із заробітної плати військовий збір                                                                       | 66                     | 642            |
| 8        | Перерахована заробітна плата, що підлягає зарахуванню на картрахунки працівників                                   | 66                     | 31             |
| 9        | Видана заробітна плата через касу                                                                                  | 66                     | 30             |



*Рис. 9.14. Способи виплати заробітної плати*



Рис. 9.15. Механізм виплати заробітної плати за платіжними картками

Таблиця 9.5.

**Відображення в обліку нарахування та виплати зарплати через картрахунки**

| № п/п | Зміст операції                                                                      | Кореспондуючі рахунки |            |
|-------|-------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|------------|
|       |                                                                                     | Дебет                 | Кредит     |
| 1     | Нараховано заробітну плату працівникам                                              | 23, 91, 92,<br>93, 94 | 66         |
| 2     | Утримано із заробітної плати:<br>- ПДФО<br>- військовий збір                        | 66<br>66              | 641<br>642 |
| 3     | Нараховано внески (22 %)                                                            | 23, 91, 92,<br>93, 94 | 65         |
| 4     | Перераховано суму зарплати, що підлягає зарахуванню на карткові рахунки працівників | 66                    | 31         |
| 5     | Сплачено ПДФО та соціальні внески                                                   | 64, 65                | 31         |
| 6     | Сплачено комісійні банку                                                            | 92<br>685             | 685<br>311 |

Таблиця 9.6.

**Показники для обчислення єдиного соціального внеску (ЄСВ)**

| <b>Ставки для нарахування єдиного внеску:</b>                                                                                                                                                                       |               |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| на зарплату                                                                                                                                                                                                         | 22 %          |
| на суму оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги по вагітності та пологах                                                                          | 22 %          |
| на винагороду за ЦПД про виконання робіт (надання послуг)                                                                                                                                                           | 22 %          |
| на зарплату, лікарняні та декретні інвалідів, роботодавці яких – підприємства, установи, організації та фізособи-підприємці, у т.ч. на спрощеній системі оподаткування                                              | 8,41 %        |
| Зарплата, лікарняні, допомога по вагітності та пологах і винагорода за ЦПД, які виплачують підприємства й організації всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема, товариств УТОГ й УТОС <sup>1</sup> | 5,3 %         |
| Зарплата, лікарняні, допомога по вагітності та пологах, які виплачують підприємства й організації громадських організацій інвалідів <sup>1</sup> :<br>працівникам-інвалідам,<br>іншим працівникам                   | 5,5 %<br>22 % |
| <sup>1</sup> За умови, що кількість інвалідів становить не менше 50 % загальної чисельності працюючих і фонд оплати праці таких інвалідів не менше 25 % суми витрат на оплату праці.                                |               |

Таблиця 9.7.

**Мінімальний і максимальний дохід, з якого сплачують  
єдиний соціальний внесок**

| <b>Показник</b>     | <b>Розмір</b>                         |
|---------------------|---------------------------------------|
| Максимальний розмір | <b>15 мінімальних заробітних плат</b> |
| Мінімальний розмір  | <b>1 мінімальна заробітна плата</b>   |

Таблиця 9.8.

**Строки сплати податку з доходів фізичних осіб, військового збору та  
єдиного соціального внеску**

| Строк виплати                                                                                                                                      | ПДФО, ВЗ                                                                                              | ЄСВ                                                                                                            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Виплата заробітної плати за першу (аванс) і другу половину місяця                                                                                  |                                                                                                       |                                                                                                                |
| Гроші отримано з банківського рахунку                                                                                                              | Одночасно з отриманням грошей у банку                                                                 | У день виплати заробітної плати, на яку нараховано ЄСВ                                                         |
| Гроші перераховано в безготівковій формі на рахунок працівника                                                                                     | Одночасно з перерахуванням грошей на рахунок                                                          |                                                                                                                |
| Виплата готівкою з каси <sup>(1)</sup>                                                                                                             | Протягом трьох банківських днів з дня, що настає за днем виплати                                      |                                                                                                                |
| Виплата в натуральній формі                                                                                                                        |                                                                                                       |                                                                                                                |
| Несвоєчасна виплата заробітної плати                                                                                                               |                                                                                                       |                                                                                                                |
| Зарплату нараховано, але не виплачено                                                                                                              | Протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем місяця, у якому нараховано заробітну плату | Не пізніше за 20 число наступного місяця (для гірських підприємств — не пізніше за 28 число наступного місяця) |
| <sup>(1)</sup> За рахунок грошових коштів, які не були отримані в банку на зазначені цілі, а надійшли до каси підприємства, наприклад, як виручка. |                                                                                                       |                                                                                                                |

Д-т

## 65 „Розрахунки за страхуванням” (пасивний, балансовий)

К-т

|                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                  |
|-----------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                   | <i>С-до початкове</i> - заборгованість підприємства за відрахуванням на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, за індивідуальним страхуванням персоналу підприємства, страхуванням майна та за іншими розрахунками за страхуванням. |
| 1. Погашення заборгованості;<br>2. Витрачання коштів страхування на підприємстві. | 1. Нараховані зобов'язання за страхуванням;<br>2. Одержані від органів страхування кошти.                                                                                                                                                        |
| <i>Об-т</i>                                                                       | <i>Об-т</i>                                                                                                                                                                                                                                      |
|                                                                                   | <i>С-до кінцеве</i>                                                                                                                                                                                                                              |

### Субрахунки:

**651** – За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування,

**652** – За соціальним страхуванням,

**653** – виключено,

**654** – За індивідуальним страхуванням,

**655** – За страхуванням майна.

Рис. 9.16. Характеристика рахунка 65 „Розрахунки за страхуванням”

Таблиця 9.9.

### Типова кореспонденція з обліку розрахунків за страхуванням

| №<br>п/п | Зміст операції                                                                                                                                                       | Кореспондуючі рахунки |        |
|----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|--------|
|          |                                                                                                                                                                      | Дебет                 | Кредит |
| 1        | Нараховано єдиний внесок роботодавцем на фонд оплати праці, винагороду фізичним особам за цивільно-правовими договорами, допомогу з тимчасової втрати працездатності | 23, 91, 92,<br>93     | 651    |
| 2        | Перераховано єдиний внесок                                                                                                                                           | 651                   | 311    |

## **Тема 10. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ**

**Мета та об'єкт дослідження** – оволодіти знаннями щодо поняття власного капіталу і забезпечення зобов'язань та їх складовими, навичками відображення в обліку господарських операцій з формування та змін власного капіталу та забезпечення зобов'язань.

### **План**

1. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ
2. ОБЛІК ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

**Ключові терміни:** капітал, власний капітал, статутний капітал, пайовий капітал, капітал в дооцінках, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток (непокритий збиток), вилучений капітал, неоплачений капітал, забезпечення, цільове фінансування (надходження), страхові резерви.

### **Нормативно-правова база**

1. Господарський кодекс від 16.01.2003 № 436-IV
2. Цивільний Кодекс від 16.01.2003 № 435-IV
3. Податковий кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI
4. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV
5. Закон “Про господарські товариства” від 19.09.1991 № 1576-XII
6. Закон про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю від 6 лютого 2018 року № 2275-VIII
7. Закон “Про інвестиційну діяльність” 18 вересня 1991 року N 1560-XII
8. Закон “Про цінні папери та фондовий ринок” від 23 лютого 2006 року 3480-IV
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Мінфіну від 07.02.2013 р. № 73.
10. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну від 30.11.99 р. № 291.

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну від 30.11.99 р. № 291.

### Схеми і таблиці

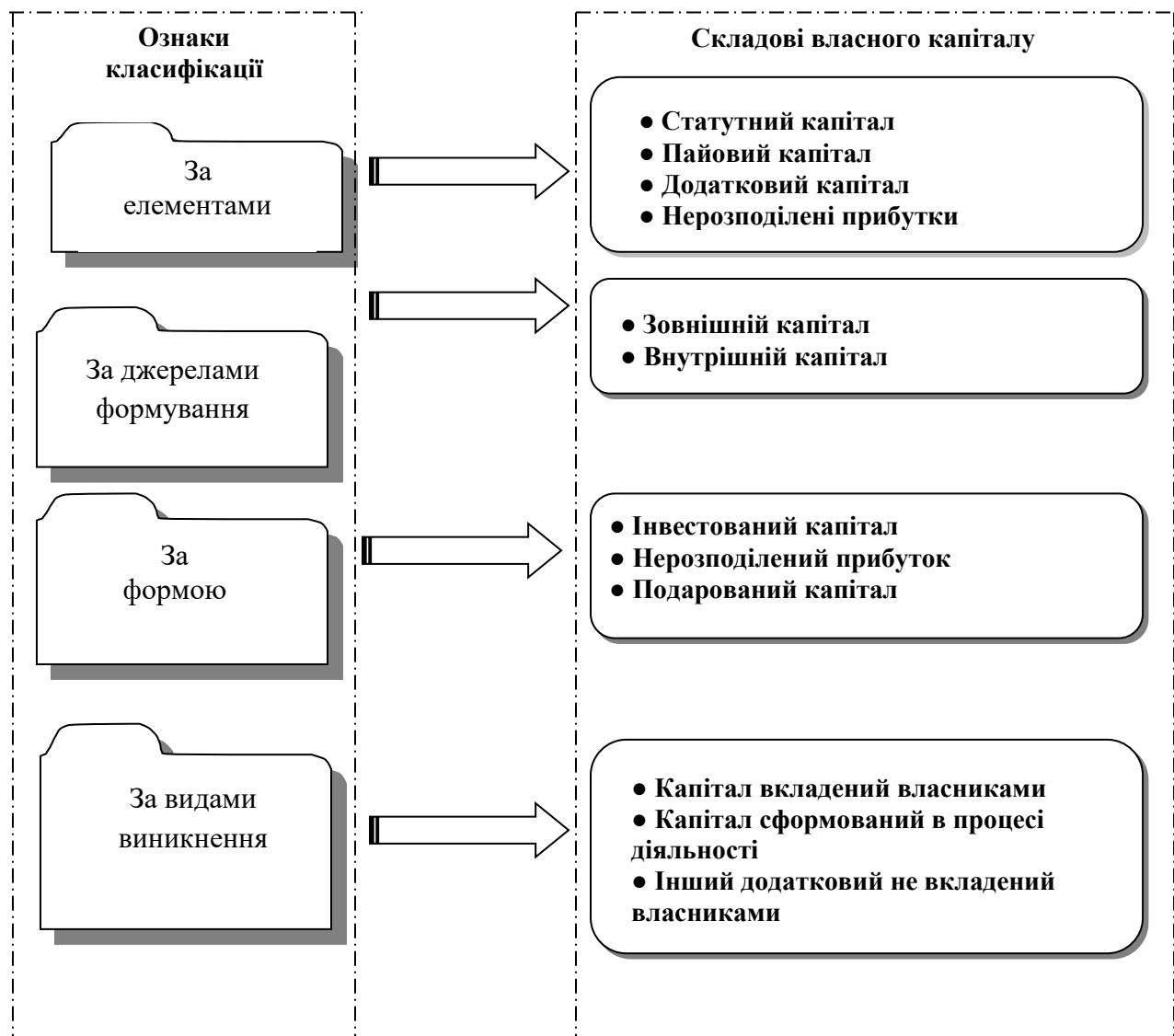


Рис. 10.1. Загальна класифікація власного капіталу для потреб обліку



Рис. 10.2. Склад забезпечень зобов'язань підприємства

Таблиця 10.1.

**Структура елементів власного капіталу, забезпечення зобов'язань в системі бухгалтерського обліку**

| Рахунок                                  | Субрахунок                                                                                                                                                                       | Призначення                                                                                                                                                                                                                                                                      | Дт                                                                                                                                                   | Кт                                                                                                                                        |
|------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 40<br>"Зареєстрований (пайовий) капітал" | 401 "Статутний капітал"<br>402 "Пайовий капітал"<br>403 "Інший зареєстрований капітал"<br>404 "Внески до незареєстрованого статутного капіталу"                                  | призначено для обліку та узагальнення інформації про стан і рух статутного й іншого зареєстрованого капіталу, пайового капіталу підприємства відповідно до законодавства і установчих документів, а також внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу. | зменшення (вилучення) зареєстрованого і пайового капіталу, а також надходження внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу | збільшення зареєстрованого і пайового капіталу, а також надходження внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу |
| 41 "Капітал у дооцінках"                 | 411 "Дооцінка (уцінка) основних засобів"<br>412 "Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів"<br>413 "Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів"<br>414 "Інший капітал у дооцінках" | призначено для обліку і узагальнення інформації про дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів                                                                                                                                                              | Зменшення (уцінка) основних засобів, нематеріальних активів, фінансових інструментів, Іншого капіталу у дооцінках                                    | збільшення (дооцінка) основних засобів, нематеріальних активів, фінансових інструментів, Іншого капіталу у дооцінках                      |
| 42<br>"Додатковий капітал"               | 421 "Емісійний дохід"<br>422 "Інший вкладений капітал"<br>423 "Накопичені курсові різниці"<br>424 "Безоплатно одержані необоротні активи"<br>425 "Інший додатковий капітал"      | призначено для узагальнення інформації про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством, та інші види додаткового капіталу.                                | зменшення додаткового капіталу                                                                                                                       | збільшення додаткового капіталу                                                                                                           |

Продовження таблиці 10.1.

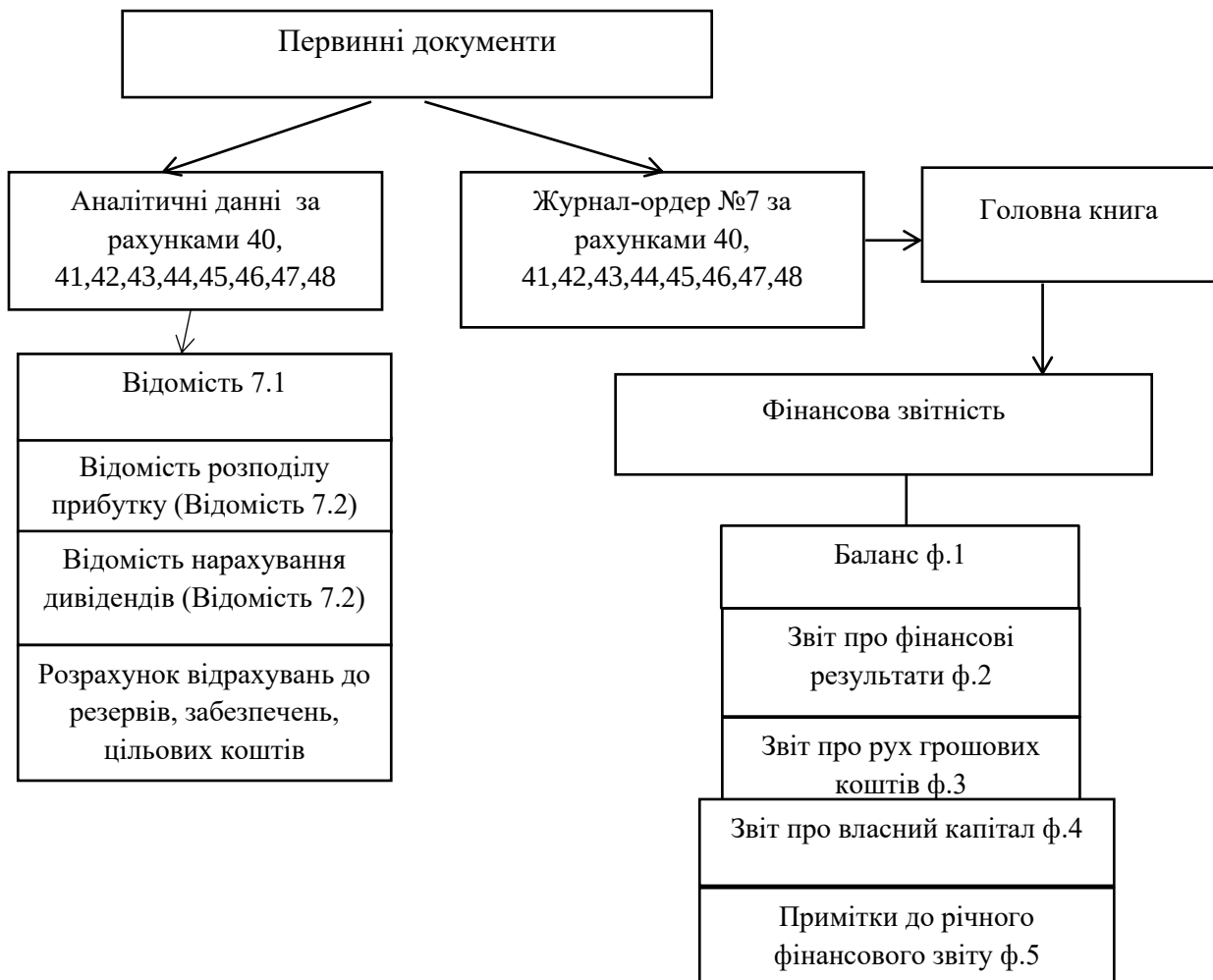
|                                                   |                                                                                                            |                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                  |                                                              |
|---------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|
| 43<br>"Резервний капітал"                         |                                                                                                            | призначено для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу, створеного відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку | відображається використання резервів                                                                                             | відображається створення резервів                            |
| 44<br>"Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" | 441 "Прибуток нерозподілений"<br>442 "Непокриті збитки"<br>443 "Прибуток, використаний у звітному періоді" | ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку.                                              | збитки та використання прибутку                                                                                                  | відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності |
| 45<br>"Вилучений капітал"                         | 451 "Вилучені акції"<br>452 "Вилучені вклади й паї"<br>453 "Інший вилучений капітал"                       | ведеться облік вилученого капіталу, у разі викупу власних акцій (часток) у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо.                          | відображається фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників      | вартість анульованих або перепроданих акцій (часток).        |
| 46<br>«Неоплачений капітал»                       |                                                                                                            | облік зміни у складі неоплаченого капіталу                                                                                                                                              | відображається заборгованість засновників (учасників) господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства, | погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу. |

Продовження таблиці 10.1.

|                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                    |
|-------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».  | 471 «Забезпечення виплат відпусток»<br>472 «Додаткове пенсійне забезпечення»<br>473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань»<br>474 «Забезпечення інших витрат і платежів»<br>475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат)»<br>476 «Резерв на виплату джекпоту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї»<br>477 «Забезпечення матеріального заохочення»<br>478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок» | ведеться узагальнення інформації про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів і включення їх до витрат поточного періоду (за винятком суми забезпечення, що включається до первісної вартості основних засобів). | використання забезпечень                                                                                                                              | нарахування забезпечень                                                                                                                                                            |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 481 «Кошти, вивільнені від оподаткування»<br>482 «Кошти з бюджету та державних цільових фондів»<br>483 «Благодійна допомога»<br>484 «Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень»                                                                                                                                                                                                                    | ведеться облік та узагальнення інформації про наявність та рух коштів фінансування заходів цільового призначення (в тому числі отримана гуманітарна допомога).                                                                                                             | використані суми за певними напрямками, визнання їх доходом, а також повернення невикористаних сум                                                    | відображаються кошти цільового призначення, для фінансування певних заходів,                                                                                                       |
| 49 «Страхові резерви»                           | 491 «Технічні резерви»<br>492 «Резерви із страхування життя»<br>493 «Частка перестраховиків у технічних резервах»<br>494 «Частка перестраховиків у резервах із страхування життя»<br>495 «Результат зміни технічних резервів»<br>496 «Результат зміни резервів із страхування життя»                                                                                                                             | призначено для узагальнення інформації про рух коштів страхових резервів.                                                                                                                                                                                                  | відображається сума страхових резервів на минулу звітну дату в кореспонденції з відповідними субрахунками обліку результатів змін страхових резервів. | відображається сума часток перестраховиків у страхових резервах на минулу звітну дату в кореспонденції з відповідними субрахунками обліку результатів змін цих страхових резервів. |

**Перелік документації з обліку власного капіталу та забезпечення зобов'язань**

| Документи                                                                                                                                                                                                                                         | Відомість | Журнал – ордер | Рахунок                                             |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|----------------|-----------------------------------------------------|
| 1) статут, установчий договір, акції, сертифікати, протоколи і рішення зборів учасників, реєстр власників доповнення до статуту, довідка про частки, паї, рішення про зміни пайового капіталу довідка-розрахунок про дивіденди                    |           | 7              | 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал»               |
| 2) акти про безоплатне одержання необоротних активів, рішення про переоцінку, розрахунок індексу переоцінки, розрахунок дооцінки необоротних активів, розрахунок розміру перевищення внеску над статутним капіталом, розрахунок емісійного доходу | 7.1       | 7              | 41 «Капітал у дооцінках»<br>42 «Додатковий капітал» |
| 3) витяг із статуту про види та розміри резервного капіталу, рішення власників про розподіл прибутку, рішення про використання резервного капіталу                                                                                                |           | 7              | 43 «Резервний капітал»                              |
| 4) довідка про розмір або величину прибутку (збитку), рішення власників про використання прибутку (розподіл)                                                                                                                                      | 7.2       | 7              | 44 Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»       |
| 5) рішення власників про вилучення (зменшення розміру статутного капіталу), рішення власників про анулювання акцій, рішення власників про зменшення номінальної вартості акцій, касові прибуткові і видаткові ордери, банківська виписка          |           | 7              | 45 «Вилучений капітал»                              |
| 6) довідка про несплачені суми власниками, рішення власників та розрахунок штрафних санкцій за несвоєчасне внесення частки до статутного капіталу, погодження справедливої вартості об'єктів, виписка з банку, прибуткові касові ордери           |           | 7              | 46 «Неоплачений капітал»                            |
| 7) Статут, установчий договір, накази, договори, виписки банку, ПКО, ВКО, довідки та розрахунки бухгалтерії, платіжні доручення тощо.                                                                                                             |           |                | 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»       |
| 8) Статут, установчий договір, накази, договори, виписки банку, ПКО, ВКО, довідки та розрахунки бухгалтерії, платіжні доручення тощо.                                                                                                             |           |                | 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»     |



*Рис. 10.3. Схема документообігу з обліку власного капіталу та забезпечення зобов'язань*

Таблиця 10.3.

**Взаємозв'язок балансу і звіту про власний капітал**

| Назва рахунку                                              | Назва рахунків/<br>субрахунків                                                                                                                                                            | Стаття у формах<br>фінансової звітності | Баланс<br>(код рядка) | Звіт про<br>власний<br>капітал<br>(графа) |
|------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------|-----------------------|-------------------------------------------|
| 1                                                          | 2                                                                                                                                                                                         | 3                                       | 4                     | 5                                         |
| 40<br>“Зареєстрований<br>(пайовий)<br>капітал”             | 401 «Статутний капітал»<br>402 “Пайовий капітал”<br>403 «Інший<br>зареєстрований капітал»<br>404 «Внески до<br>незареєстрованого<br>статутного капіталу»                                  | Зареєстрований<br>(пайовий) капітал     | ряд 1400              | графа 3                                   |
| 41»Капітал в<br>дооцінках»                                 | 411 Дооцінка(уцінка)<br>основних засобів<br>412 Дооцінка(уцінка)<br>нематеріальних активів<br>413 Дооцінка(уцінка)<br>фінансових інструментів<br>414 Інший капітал у<br>дооцінках»        | Капітал в дооцінках                     | Ряд 1405              | Графа 4                                   |
| 42 “Додатковий<br>капітал”                                 | 421 “Емісійний дохід”,<br>422 “Інший вкладений<br>капітал”<br>423 «Накопичені курсові<br>різниці»<br>424 “Безоплатно<br>одержані необоротні<br>активи”, 425 “Інший<br>додатковий капітал” | Додатковий капітал                      | ряд 1410              | графа 5                                   |
| 43 “Резервний<br>капітал»                                  |                                                                                                                                                                                           | Резервний капітал                       | ряд 1415              | графа 6                                   |
| 44<br>“Нерозподілені<br>прибутки<br>(непокриті<br>збитки)” | 441 “Прибуток<br>нерозподілений”<br>442 “Непокриті збитки”<br>443 “Прибуток,<br>використаний у звітному<br>періоді”                                                                       | Нерозподілений<br>прибуток              | ряд 1420              | графа 7                                   |
| 45 «Вилучений<br>капітал»                                  | 45 «Вилучені акції»<br>452 «Вилучені вклади й<br>паї»<br>453 «Інший вилучений<br>капітал»                                                                                                 | Вилучений капітал                       | ряд 1430              | Графа 9                                   |
| 46<br>«Неоплачений<br>капітал»                             |                                                                                                                                                                                           | Неоплачений<br>капітал                  | ряд 1425              | Графа 8                                   |

Продовження таблиці 10.3.

| 1                                                           | 2                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | 3                                          | 4        | 5 |
|-------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------|----------|---|
| 47<br>«Забезпечення<br>майбутніх<br>витрат і<br>платежів»   | 471 Забезпечення виплат відпусток<br>472 Додаткове пенсійне забезпечення<br>473 Забезпечення гарантійних зобов'язань<br>474 Забезпечення інших витрат і платежів<br>475 Забезпечення призового фонду (резерв виплат)<br>476 Резерв на виплату джекпота, не забезпеченого сплатою участі у лотереї<br>477 Забезпечення матеріального заохочення<br>478 Забезпечення відновлення земельних ділянок | Забезпечення майбутніх витрат і платежів   | ряд 1520 |   |
| 48<br>«Цільове<br>фінансування і<br>цільові<br>надходження» | 481 Кошти, вивільнені від оподаткування<br>482 Кошти з бюджету та державних цільових фондів<br>483 Благодійна допомога<br>484 Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень                                                                                                                                                                                                            | Цільове фінансування і цільові надходження | ряд 1525 |   |
| 49<br>«Страхові<br>резерви»                                 | 491 Технічні резерви<br>492 Резерви із страхування життя<br>493 Частка перестраховиків у технічних резервах<br>494 Частка перестраховиків у резервах із страхування життя<br>495 Результат зміни технічних резервів<br>496 Результат зміни резервів із страхування життя                                                                                                                         | Страхові резерви                           | ряд 1530 |   |

Таблиця 10.4.

**Типова кореспонденція з обліку власного капіталу та  
забезпечення зобов'язань**

**Рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», Рахунок 46 «Неоплачений капітал»**

| №<br>з/п | Зміст господарської операції                                                                                             | Дебет                                                                                   | Кредит                                                |
|----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|
| 1        | 2                                                                                                                        | 3                                                                                       | 4                                                     |
| 1        | На зафіксовану в установчих документах суму статутного фонду після державної реєстрації                                  | 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу»                                   | 401 «Статутний капітал»                               |
| 2        | За актами приймання передачі приймаються від засновників в рахунок внесків до статутного фонду: Основні засоби           | 10 «Основні засоби»                                                                     | 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу» |
|          | Нематеріальні активи, Грошові кошти                                                                                      | 12 Нематеріальні активи», 30 «Каса», 31 «Рахунки в банках»                              | 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу» |
| 3        | На суму збільшення статутного фонду після державної реєстрації                                                           | 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу»                                   | 401 «Статутний капітал»                               |
| 4        | Розподіл прибутку за рішенням загальних зборів                                                                           | 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»                                         | 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»          |
| 5        | Збільшення статутного фонду на суму, зазначену у рішенні та зареєстровану в органах держреєстрації                       | 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу»                                   | 401 «Статутний капітал»                               |
| 6        | Спрямування нарахованих дивідендів на збільшення статутного фонду (реінвестиція)                                         | 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»                                            | 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу» |
| 7        | Збільшення статутного фонду на суму, зазначену у рішенні та зареєстровану в органах держреєстрації                       | 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу»                                   | 401 «Статутний капітал»                               |
| 8        | Зменшення статутного фонду на суму, відшкодування учасникам збитків від зменшення номінальної вартості належних їм акцій | 401 «Статутний капітал»                                                                 | 672 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»          |
| 9        | Відображено розмір пайового капіталу згідно засновницьких документів                                                     | 46 «Неоплачений капітал»                                                                | 402 «Пайовий капітал»                                 |
| 10       | Надійшли внески від засновників                                                                                          | 10 «Основні засоби», 12 «Нематеріальні активи», 30 «Каса», 31 «Рахунки в банках» та ін. | 46 «Неоплачений капітал»                              |

**Рахунок 42 «Додатковий капітал»**

|    |                                    |                          |                       |
|----|------------------------------------|--------------------------|-----------------------|
| 1  | 2                                  | 3                        | 4                     |
| 1. | Відображена сума емісійного доходу | 46 «Неоплачений капітал» | 421 «Емісійний дохід» |

*Продовження таблиці 10.4.*

|     |                                                                                                                |                                                                                                        |                                            |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------|
| 2.  | Відображена акцій грошовими коштами                                                                            | 30 “Каса”, 31 “Рахунки в банках”                                                                       | 46«Неоплачений капітал»                    |
| 3.  | Відображені додаткові вкладення засновників у вигляді грошових коштів, капітальних інвестицій, запасів та інше | 30 “Каса”, 31 “Рахунки в банках”,15 «Капітальні інвестиції» 20 «Виробничі запаси», 28 «Товари» та ін.. | 422“Інший вкладений капітал”               |
| 4.  | Збільшення статутного капіталу за рахунок додаткового капіталу                                                 | 422 “Інший вкладений капітал”                                                                          | 401“Статутний капітал”                     |
| 5   | Збільшення резервів за рахунок додаткового капіталу                                                            | 422 “Інший вкладений капітал”                                                                          | 43“Резервний капітал»                      |
| 6   | Покриття збитків за рахунок додаткового капіталу                                                               | 422 “Інший вкладений капітал”                                                                          | 442“Непокриті збитки”                      |
| 7.  | Відображена сума дооцінки основних засобів                                                                     | 10 «Основні засоби»                                                                                    | 423«Накопичені курсові різниці»            |
| 8.  | Відображена сума зниження ціни об’єкта в частині його зношення                                                 | 13 «Знос необоротних активів»                                                                          | 423«Накопичені курсові різниці»            |
| 9.  | Відображена сума дооцінки об’єкта в частині його зношення                                                      | 423«Накопичені курсові різниці»                                                                        | 13«Знос необоротних активів»               |
| 10. | Відображення сума вартості безоплатно отриманих основних засобів, нематеріальних активів                       | 10 «Основні засоби»,12 «Нематеріальні активи»                                                          | 424“Безоплатно одержані необоротні активи” |

**Рахунок 43 “Резервний капітал”**

| 1  | 2                                                                          | 3                                               | 4                      |
|----|----------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|------------------------|
| 1. | Формування резервів за рахунок коштів додаткового капіталу                 | 42“Додатковий капітал”                          | 43“Резервний капітал»  |
| 2. | Формування резервів безпосередньо за рахунок нерозподіленого прибутку.     | 441 “Прибуток нерозподілений”                   | 43“Резервний капітал»  |
| 3. | Формування резервів за рахунок нерозподіленого прибутку – 2 варіант.       | 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді” | 43“Резервний капітал»  |
| 4. | Збільшення розміру статутного капіталу за рахунок наявних власних резервів | 43“Резервний капітал»                           | 401“Статутний капітал” |
| 5. | Використання резерву на покриття збитків                                   | 43“Резервний капітал»                           | 442“Непокриті збитки”  |

**Рахунок 44 “Нерозподілений прибуток”**

|    |                                                                                                                             |                                                 |                                      |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|--------------------------------------|
| 1. | Покриття збитку звітної року за рахунок додаткового капіталу                                                                | 42 “Додатковий капітал”                         | 442 “Непокриті збитки”               |
| 2. | Покриття збитку звітної року за рахунок коштів резервного капіталу                                                          | 43 “Резервний капітал»                          | 442 “Непокриті збитки”               |
| 3. | Нараховується чистий (після вирахування податку) прибуток як фінансовий результат діяльності підприємства за звітний період | 79 «Фінансові результати»                       | 441 “Прибуток нерозподілений”        |
| 4. | Збільшення розміру статутного капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку звітної року                                     | 441 “Прибуток нерозподілений”                   | 401 “Статутний капітал”              |
| 5. | Формування резервів безпосередньо за рахунок нерозподіленого прибутку.                                                      | 441 “Прибуток нерозподілений”                   | 43 “Резервний капітал»               |
| 6. | Формування резервів за рахунок нерозподіленого прибутку 2-й варіант                                                         | 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді” | 43 “Резервний капітал»               |
| 7. | Нарахування дивідендів та інших доходів, що підлягають виплаті учасникам підприємства                                       | 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді” | 672 «Розрахунки за іншими виплатами» |
| 8. | Відображаються збитки, понесені внаслідок діяльності підприємства в звітному періоді                                        | 442 “Непокриті збитки”                          | 79 «Фінансові результати»            |

**Рахунок 45 “Вилучений капітал”**

| 1  | 2                                                            | 3                                                                          | 4                                |
|----|--------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|----------------------------------|
| 1. | Викуплено власні акції у акціонерів                          | 451 “Вилучені акції”                                                       | 30 “Каса”, 31 «Рахунки в банках” |
| 2. | Анульовано частину викуплених акцій                          | 401 “Статутний капітал”                                                    | 451 “Вилучені акції”             |
| 3. | Перепродано раніше викуплені власні акції:                   |                                                                            |                                  |
| 4. | а) по ціні придбання                                         | 30 “Каса”, 31 “Рахунки в банках”                                           | 451 “Вилучені акції”             |
| 5. | б) на позитивну різницю між виручкою і ціною придбання акцій | 30 “Каса”, 31 “Рахунки в банках”                                           | 421 “Емісійний дохід”            |
| 6. | в) на негативну різницю між виручкою і ціною придбання акцій | 421 “Емісійний дохід”, 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”     | 451 “Вилучені акції”             |
| 7. | Викуплено вклади й паї у бувших засновників                  | 452 “Вилучені вклади й паї”                                                | 30 “Каса”, 31 “Рахунки в банках” |
| 8. | Зменшено статутний капітал на суму вилучених вкладів і паїв  | 402 “Пайовий капітал”                                                      | 452 “Вилучені вклади й паї”      |
|    | Обмін викуплених власних акцій на акції інших товариств      | 14 “Довгострокові фінансові інвестиції”, 35 “Поточні фінансові інвестиції” | 451 “Вилучені акції”             |

Продовження таблиці 10.4.

**Рахунок 47 “Забезпечення майбутніх виплат і платежів”**

| 1  | 2                                                                                         | 3                                                 | 4                                           |
|----|-------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|---------------------------------------------|
| 1. | Нараховано заробітну плату основним виробничим працівникам у січні звітного року          | 23«Виробництво»                                   | 661 «Розрахунки за заробітною платою»       |
| 2. | Створення резерву на майбутню оплату відпусток основним виробничим робітникам             | 23«Виробництво»                                   | 471 «Забезпечення виплат відпусток»         |
| 3. | Створення резерву на обов’язкові відрахування на соціальні заходи                         | 23«Виробництво»                                   | 471 «Забезпечення виплат відпусток»         |
| 4. | Нарахована заробітна плата робітникам на час відпустки                                    | 471 «Забезпечення виплат відпусток»               | 661«Розрахунки за заробітною платою»        |
| 5. | Проведено нарахування єдиного внеску на соціальні заходи від оплати праці цих працівників | 471 «Забезпечення виплат відпусток»               | 65 «Розрахунки за страхуванням»             |
| 6  | Створено забезпечення для матеріального заохочення колективу працівників                  | 92 Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» | 477 «Забезпечення матеріального заохочення» |
| 7. | Нараховано премію працівникам за підсумками роботи за квартал                             | 477 «Забезпечення матеріального заохочення»       | 661«Розрахунки за заробітною платою»        |

**Рахунок 48 “Цільове фінансування і цільові надходження”**

| 1  | 2                                                               | 3                                              | 4                                              |
|----|-----------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|------------------------------------------------|
| 1. | Нарахування доходів від реалізації                              | 36                                             | 702                                            |
| 2. | Надходження коштів з бюджету як субвенцій в порядку компенсації | 31“Рахунки в банках”                           | 48«Цільове фінансування і цільові надходження» |
| 3. | Зарахування в оплату послуг одержаних коштів з бюджету          | 48«Цільове фінансування і цільові надходження» | 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»     |
| 4. | Надійшла сума гранту від міжнародного фонду                     | 31 “Рахунки в банках”                          | 48«Цільове фінансування і цільові надходження» |

## ТЕМА 11. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

**Мета та об'єкт дослідження** — оволодіти знаннями щодо поняття доходів і витрат діяльності підприємства, визначення фінансового результату та відображення доходів, витрат і фінансових результатів в системі рахунків.

### План

1. ВИЗНАННЯ, КЛАСИФІКАЦІЯ ДОХОДІВ.
2. ОБЛІК ДОХОДІВ.
3. ВИЗНАННЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ.
4. ОБЛІК ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ.
5. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.

**Ключові терміни:** *витрати, собівартість, об'єкт витрат, елемент витрат, статті витрат, адміністративні витрати, загальновиробничі витрати, витрати на збут, доходи, доходи від реалізації продукції, інші операційні доходи, фінансові доходи, інші доходи, фінансовий результат, збиток, прибуток.*

### Нормативно-правова база

1. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 09.12.2011 р.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності” від 07.02.2013 №73.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. №290, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 14.12.1999 р. N 860/4153
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. №318, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 19.01.2000 р. №27/4248.

## Схеми і таблиці

Таблиця 11.1.

### Класифікація доходів в бухгалтерському обліку за групами

| Класифікація доходів                                             | Джерело утворення доходу                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)         | Загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо)                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – | визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів;                                                                                                                                                                                                                                                     |
| Інші операційні доходи                                           | Суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема, 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 в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття тощо; |
| Фінансові доходи                                                 | Дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| Інші доходи                                                      | Дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.                                                                                                                                                                                                                                                                                     |

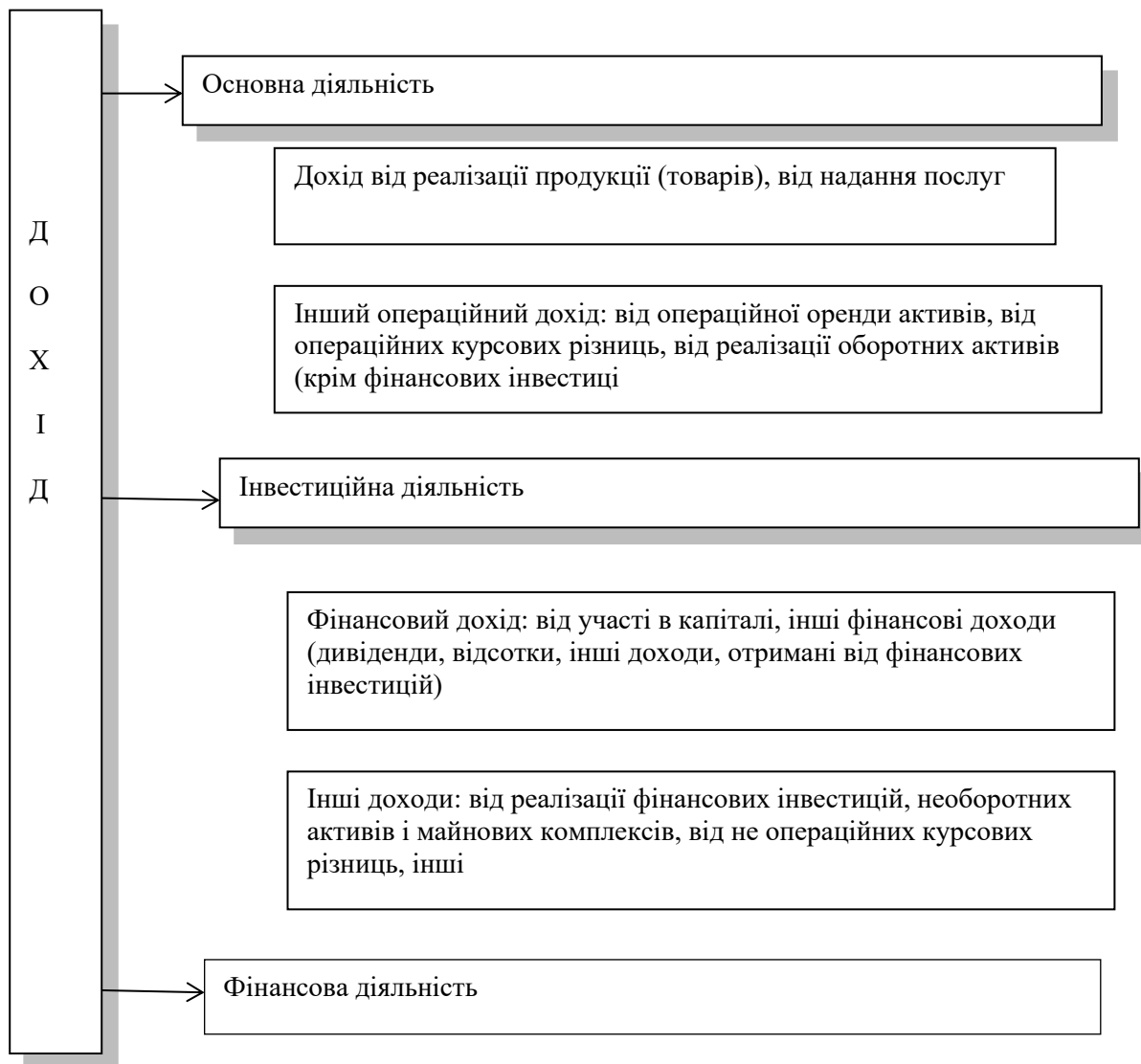


Рис. 11.1. Класифікація доходів за видами діяльності

Таблиця 11.2.

## Рахунки обліку доходів

| Синтетичні рахунки |                             | Субрахунки |                                                                                                         |
|--------------------|-----------------------------|------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Код                | Назва                       | Код        | Назва                                                                                                   |
| 70                 | Доходи від реалізації       | 701        | Дохід від реалізації готової продукції                                                                  |
|                    |                             | 702        | Дохід від реалізації товарів                                                                            |
|                    |                             | 703        | Дохід від реалізації робіт і послуг                                                                     |
|                    |                             | 704        | Вирахування з доходу                                                                                    |
|                    |                             | 705        | Перестраховування                                                                                       |
| 71                 | Інший операційний дохід     | 710        | Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю |
|                    |                             | 711        | Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти                                                              |
|                    |                             | 712        | Дохід від реалізації інших оборотних активів                                                            |
|                    |                             | 713        | Дохід від операційної оренди активів                                                                    |
|                    |                             | 714        | Дохід від операційної курсової різниці                                                                  |
|                    |                             | 715        | Одержані штрафи, пені, неустойки                                                                        |
|                    |                             | 716        | Відшкодування раніше списаних активів                                                                   |
|                    |                             | 717        | Дохід від списання кредиторської заборгованості                                                         |
|                    |                             | 718        | Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів                                                        |
|                    |                             | 719        | Інші доходи від операційної діяльності                                                                  |
| 72                 | Дохід від участі в капіталі | 721        | Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства                                                         |
|                    |                             | 722        | Дохід від спільної діяльності                                                                           |
|                    |                             | 723        | Дохід від інвестицій в дочірні підприємства                                                             |
| 73                 | Інші фінансові доходи       | 731        | Дивіденди одержані                                                                                      |
|                    |                             | 732        | Відсотки одержані                                                                                       |
|                    |                             | 733        | Інші доходи від фінансових операцій                                                                     |
| 74                 | Інші доходи                 | 740        | Дохід від зміни вартості фінансових інструментів                                                        |
|                    |                             | 741        | Дохід від реалізації фінансових інвестицій                                                              |
|                    |                             | 742        | Дохід від відновлення корисності активів                                                                |
|                    |                             | 744        | Дохід від неопераційної курсової різниці                                                                |
|                    |                             | 745        | Дохід від безоплатно одержаних активів                                                                  |
|                    |                             | 746        | Інші доходи                                                                                             |
| 76                 | Страхові платежі            |            | За видами страхування                                                                                   |
| 79                 | Фінансові результати        | 791        | Результат операційної діяльності                                                                        |
|                    |                             | 792        | Результат фінансових операцій                                                                           |
|                    |                             | 793        | Результат іншої діяльності                                                                              |

Таблиця 11.3.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку доходів від реалізації**

| Зміст операцій                                                                                    |                                                                                                                                                             | Дебет | Кредит |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|--------|
| 1. Реалізації готової продукції покупцеві (перша подія відвантаження продукції)                   |                                                                                                                                                             |       |        |
| 1.                                                                                                | Відображено дохід від реалізації готової продукції покупцеві                                                                                                | 361   | 701    |
| 2.                                                                                                | Відображено податкові зобов'язання з ПДВ                                                                                                                    | 701   | 641    |
| 3.                                                                                                | Списано собівартість реалізованої готової продукції                                                                                                         | 901   | 26     |
| 2. Реалізація товарів покупцеві за безготівковий розрахунок (перша подія - відвантаження товарів) |                                                                                                                                                             |       |        |
| 1.                                                                                                | Відображено дохід від реалізації товару покупцеві                                                                                                           | 361   | 702    |
| 2.                                                                                                | Відображено податкові зобов'язання з ПДВ                                                                                                                    | 702   | 641    |
| 3.                                                                                                | Списано собівартість реалізованих товарів                                                                                                                   | 902   | 281    |
| 3. Реалізація товарів покупцям за готівковий розрахунок                                           |                                                                                                                                                             |       |        |
| 1.                                                                                                | Відображено дохід від реалізації товарів покупцям                                                                                                           | 301   | 702    |
| 2.                                                                                                | Відображено податкові зобов'язання з ПДВ                                                                                                                    | 702   | 641    |
| 3.                                                                                                | Списано собівартість реалізованих товарів                                                                                                                   | 902   | 282    |
| 4. Повернення товарів покупцем                                                                    |                                                                                                                                                             |       |        |
| 1.                                                                                                | Повернено товар покупцем - юридичною особою                                                                                                                 | 704   | 361    |
| 2.                                                                                                | Перераховано кошти за повернений товар з поточного рахунку                                                                                                  | 361   | 301    |
| 3.                                                                                                | Відкориговано податкові зобов'язання з ПДВ (методом «сторно»)                                                                                               | (704  | 641)   |
| 4.                                                                                                | Оприбутковано повернений товар (методом «сторно»)                                                                                                           | (902  | 281)   |
| 5. Списання доходу від реалізації                                                                 |                                                                                                                                                             |       |        |
| 1.                                                                                                | Відображено списання доходів від реалізації за вирахуванням непрямих податків                                                                               |       |        |
|                                                                                                   | - готової продукції                                                                                                                                         | 701   | 791    |
|                                                                                                   | - товарів                                                                                                                                                   | 702   | 791    |
| 2.                                                                                                | Відображено суми, що підлягають вирахуванню з доходу: вартість повернених покупцем продукції та товарів, сума наданих після дати реалізації знижок покупцям | 791   | 704    |

Таблиця 11.4.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку іншого операційного доходу**

|     | <b>Зміст операцій</b>                                                                                                                                             | <b>Дебет</b> | <b>Кредит</b> |
|-----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|---------------|
| 1.  | Відображено дохід від реалізації іноземної валюти                                                                                                                 | 311          | 711           |
| 2.  | Відображено дохід від реалізації інших оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо)                                      | 377          | 712           |
| 3.  | Відображено дохід від операційної оренди необоротних активів                                                                                                      | 377          | 713           |
| 4.  | Відображено дохід від операційної курсової різниці                                                                                                                | 311          | 714           |
| 5.  | Відображено штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або до яких одержано рішення суду про їх списання | 311          | 715           |
| 6.  | Відображено визнаний дохід у сумі нестач, розкрадання або псування цінностей, а також грошових коштів, які віднесені на винну особу                               | 375          | 716           |
| 7.  | Відображено дохід від списання кредиторської заборгованості, що виникла під час операційного циклу, після закінчення строку позовної давності                     |              |               |
|     | - за короткостроковими векселями виданими                                                                                                                         | 62           | 717           |
|     | - перед постачальниками                                                                                                                                           | 63           | 717           |
| 8.  | Відображено дохід від безоплатно одержаних оборотних активів                                                                                                      | 20           | 718           |
| 9.  | Відображено надлишки виявлені при інвентаризації                                                                                                                  |              |               |
|     | - виробничих запасів                                                                                                                                              | 20           | 719           |
|     | - готової продукції                                                                                                                                               | 26           | 719           |
|     | - товарів                                                                                                                                                         | 281          | 719           |
|     | - готівки в касі                                                                                                                                                  | 301          | 719           |
| 10. | Відображено суму непрямих податків та обов'язкових платежів, отриманих у складі іншого операційного доходу                                                        | 71           | 641           |
| 11. | Відображення списання іншого операційного доходу на фінансові результати                                                                                          | 71           | 791           |

Таблиця 11.5.

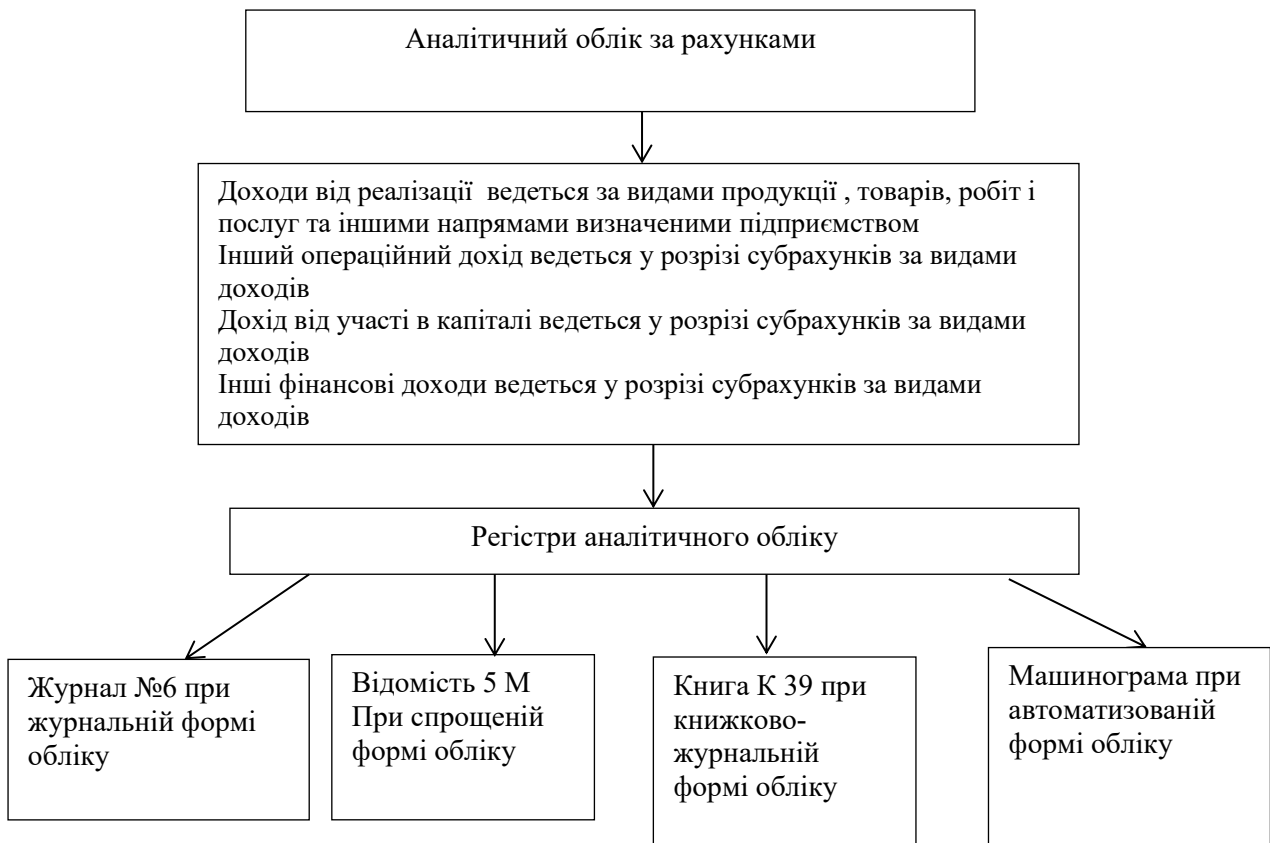
**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку фінансових доходів**

| <b>Зміст операцій</b> |                                                                                                                                                            | <b>Дебет</b> | <b>Кредит</b> |
|-----------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|---------------|
| 1.                    | Відображено отримання доходу від участі в капіталі у вигляді довгострокових фінансових інвестицій:                                                         |              |               |
|                       | - одержання асоційованими підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій) | 14           | 721           |
|                       | - одержання спільними підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій)     | 14           | 722           |
|                       | - одержання дочірніми підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій)     | 14           | 723           |
| 2.                    | Відображено списання доходу від участі в капіталі на фінансові результати                                                                                  | 72           | 792           |
| 3.                    | Відображено надходження на рахунки підприємства в банках грошових коштів у вигляді доходів, які виникли під час фінансової діяльності :                    |              |               |
|                       | - отримані дивіденди від інших підприємств, що не є асоційованими дочірніми та спільними                                                                   | 31           | 731           |
|                       | - отримані відсотки за депозитними вкладками, облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку 731 «Дивіденди одержані»    | 31           | 732           |
|                       | - отримані інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 «Інші фінансові доходи»                       | 31           | 733           |
| 4.                    | Відображено нарахування інших фінансових доходів:                                                                                                          |              |               |
|                       | - нараховані дивіденди від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними                                                                | 373          | 731           |
|                       | - нарахований дохід у вигляді відсотків за отриманими процентними векселями                                                                                | 373          | 732           |
|                       | - нарахована винагорода за здані у фінансову оренду необоротні активи                                                                                      | 373          | 732           |
| 5.                    | Відображено списання інших фінансових доходів у порядку закриття рахунку й визначення фінансових результатів                                               | 73           | 792           |

Таблиця 11.6.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку інших доходів**

| <b>Зміст операцій</b> |                                                                                                                                                                                                     | <b>Дебет</b> | <b>Кредит</b> |
|-----------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|---------------|
| 1.                    | Відображено нарахування доходу від реалізації:                                                                                                                                                      |              |               |
|                       | - фінансових інвестицій                                                                                                                                                                             | 377          | 741           |
| 2.                    | Відображено нарахування доходу від реалізації:                                                                                                                                                      |              |               |
|                       | - необоротних активів                                                                                                                                                                               | 377          | 742           |
|                       | - майнових комплексів                                                                                                                                                                               | 377          | 743           |
| 3.                    | Відображено надходження на рахунки підприємства в банках грошових коштів у вигляді доходів від реалізації                                                                                           |              |               |
|                       | - фінансових інвестицій                                                                                                                                                                             | 31           | 741           |
|                       | - необоротних активів                                                                                                                                                                               | 31           | 742           |
|                       | - майнових комплексів                                                                                                                                                                               | 31           | 743           |
| 4.                    | Відображено отримання інших доходів від не- операційної курсової різниці, нарахованої за залишком інших довгострокових зобов'язань в іноземній валюті                                               | 55           | 744           |
| 5.                    | Визнано інших дохід при списання додаткового капіталу у разі нарахування амортизації на безоплатно отримані необоротні активи                                                                       | 424          | 745           |
| 6.                    | Відображено суму дооцінки основних засобів, якщо результат усіх попередніх переоцінок (дооцінок та уцінок) дає суму всіх раніше проведених уцінок, більшу, ніж сума усіх раніше проведених дооцінок | 10           | 746           |
| 7.                    | Відображено отримання іншого доходу від списання довгострокової кредиторської заборгованості з фінансової оренди, після закінчення строку позовної давності                                         | 531          | 746           |
| 8.                    | Відображено суму податків і платежів, які були отримані у складі інших доходів                                                                                                                      | 74           | 64            |
| 9.                    | Списано інші доходи на результати іншої звичайної діяльності                                                                                                                                        | 74           | 793           |



*Рис. 11.2. Побудова аналітичного обліку за рахунками 70 «Дохід від реалізації», 71 «Інший операційний дохід», 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи», 76 «Страхові платежі»*

**Класифікація витрат відповідно до П(С)БО 16**

|                     |                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|---------------------|-----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Виробничі витрати   | Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) | <p>Прямі матеріальні витрати (вартість сировини та основних матеріалів);</p> <p>Прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати працівникам)</p> <p>Інші прямі витрати (витрати, які можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат: відрахування на соціальні заходи, плата за оренду, втрати від браку, амортизація та інше);</p> <p>Змінні загальновиробничі та постійні загальновиробничі витрати (витрати на управління виробництвом, амортизація ОЗ, нематеріальних активів, витрати на управління, експлуатацію і ремонт, страхування, витрати на вдосконалення технології, витрати на опалення, освітлення, водопостачання, витрати на охорону праці та інші)</p>                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Невиробничі витрати | Адміністративні витрати                             | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);</li> <li>- Витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;</li> <li>- Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання;</li> <li>- Винагороди за професійні послуги;</li> <li>- Витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);</li> <li>- Амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;</li> <li>- Витрати на врегулювання спорів у судових органах;</li> <li>- Податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі;</li> <li>- Плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;</li> <li>- Інші витрати загальногосподарського призначення.</li> </ul> |

|                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Витрати на збут              | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;</li> <li>- Витрати на ремонт тари;</li> <li>- Оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;</li> <li>- Витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);</li> <li>- Витрати на передпродажну підготовку товарів;</li> <li>- Витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;</li> <li>- Витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);</li> <li>- Витрати на транспортування;</li> <li>- Витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;</li> <li>- Витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів);</li> <li>- Інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.</li> </ul> |
| Інші операційні витрати      | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Собівартість реалізованої іноземної валюти;</li> <li>- Собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;</li> <li>- Сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;</li> <li>- Втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);</li> <li>- Втрати від знецінення запасів;</li> <li>- Нестачі й втрати від псування цінностей;</li> <li>- Визнані штрафи, пеня, неустойка;</li> <li>- Витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;</li> <li>- Інші витрати операційної діяльності.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                |
| Фінансові витрати            | Витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| Втрати від участі в капіталі | Збитки від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| Інші витрати                 | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Собівартість реалізованих фінансових інвестицій;</li> <li>- Собівартість реалізованих необоротних активів;</li> <li>- Собівартість реалізованих майнових комплексів;</li> <li>- Втрати від неопераційних курсових різниць;</li> <li>- Сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;</li> <li>- Витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо);</li> <li>- Залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів;</li> <li>- Інші витрати звичайної діяльності.</li> </ul>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |

Таблиця 11.8.

**Витрати, що формують собівартість продукції**

| <b>СКЛАД ВИТРАТ, ЩО ФОРМУЮТЬ БУХГАЛТЕРСЬКУ СОБІВАРТІСТЬ</b>     |                                                              |                                                          |
|-----------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|
| Собівартість<br>реалізованої<br>продукції<br>(робіт,<br>послуг) | Виробнича<br>собівартість<br>продукції<br>(робіт,<br>послуг) | Прямі матеріальні витрати                                |
|                                                                 |                                                              | Прямі витрати на оплату праці                            |
|                                                                 |                                                              | Інші прямі витрати                                       |
|                                                                 |                                                              | Змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати |
|                                                                 | Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати             |                                                          |
|                                                                 | Наднормативні виробничі витрати                              |                                                          |

Таблиця 11.9.

**Групування витрат за економічними елементами**

| № з/п | Елемент витрат          | Витрати, що включаються до складу відповідного елемента                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|-------|-------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1     | Матеріальні витрати     | <p>1) сировина й матеріали (основні та допоміжні), що використовуються при виготовленні продукції, для технологічних цілей і сприяння у виробничому процесі, крім поворотних відходів, вартість яких віднімається;</p> <p>2) купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, що підлягають монтажу або додатковій обробці;</p> <p>3) товари, які використані для виробничо-господарських потреб, тобто без продажу іншим особам;</p> <p>4) тара і тарні матеріали, використані при виробництві продукції, якщо це передбачено технологічним процесом і здійснюється в цеху (на дільниці) до здавання готової продукції на склад;</p> <p>5) паливо та енергія, придбані у сторонніх організацій для технологічних цілей, опалення виробничих приміщень, транспортних робіт, пов'язаних з обслуговуванням виробництва власним транспортом, тощо;</p> <p>6) будівельні матеріали, витрачені на технологічні цілі, утримання та ремонт необоротних активів;</p> <p>7) запасні частини, використані для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, малоцінних та швидкозношуваних предметів (далі — МШП);</p> <p>8) МШП, використані у виробничій діяльності підприємства, зокрема інструмент, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спецодяг тощо;</p> <p>9) роботи та послуги виробничого характеру, виконані для підприємства сторонніми організаціями:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>— здійснення окремих операцій з виробництва продукції;</li> <li>— обробка сировини та матеріалів;</li> <li>— проведення випробувань з метою визначення якості сировини і матеріалів, що використовуються у виробництві, на відповідність установленим стандартам і технічним умовам;</li> <li>— транспортні послуги сторонніх організацій на перевезення вантажу територією підприємства, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо;</li> </ul> <p>10) втрати внаслідок нестачі матеріальних цінностей у межах установлених норм природного убутку</p> |
| 2     | Витрати на оплату праці | <p>1) витрати на виплату основної та додаткової (премії, заохочення тощо) заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві, уключаючи будь-які види грошових та матеріальних доплат;</p> <p>2) гарантійні та компенсаційні виплати, пов'язані з індексацією заробітної плати, із затримкою виплати заробітної плати тощо, у порядку та розмірах, передбачених законодавством;</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |

Продовження таблиці 11.9.

|   |                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|---|----------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|   |                                  | 3) виплати за невідпрацьований час, передбачені законодавством (витрати на оплату відпусток або щомісячних відрахувань на створення забезпечення майбутніх оплат відпусток тощо);<br>4) інші витрати на оплату праці, що визнаються елементами витрат на оплату праці (серед них — оплата простоїв не з вини працівників)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| 3 | Відрахування на соціальні заходи | 1) відрахування сум ЄСВ у розмірах та порядку, установлених законодавством;<br>2) відрахування на індивідуальне страхування робітників, зайнятих виробництвом, та апарату управління цехами;<br>3) відрахування на інші соціальні заходи                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| 4 | Амортизація                      | 1) амортизація основних засобів;<br>2) амортизація інших необоротних матеріальних активів;<br>3) амортизація нематеріальних активів                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| 5 | Інші операційні витрати          | Витрати, що не ввійшли до складу елементів, зазначених у рядках 1 — 4 таблиці, зокрема:<br>1) витрати, пов'язані з управлінням виробництвом:<br>— на відрядження працівників виробництва та апарату управління цехами;<br>— на участь у семінарах, пов'язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг);<br>— на придбання літератури для інформаційного забезпечення виробничого процесу;<br>— з послуг зв'язку (поштові, телеграфні, телефонні, Інтернет тощо), пов'язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг) та обслуговуванням виробничого процесу;<br>— на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів, пов'язаних з виробництвом продукції (робіт, послуг);<br>— оплата за використання та обслуговування технічних засобів управління, пов'язаних з виробничим процесом (обчислювальної техніки, засобів сигналізації, пожежної та сторожової охорони);<br>— на охорону праці та техніку безпеки;<br>2) витрати на перевезення працівників виробництва до місця роботи та назад;<br>3) витрати зі страхування ризиків, пов'язаних з виробничим процесом;<br>4) податки, збори та інші обов'язкові платежі, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);<br>5) витрати, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення;<br>6) витрати на оплату робіт і послуг сторонніх підприємств та організацій;<br>7) витрати, пов'язані з випробуваннями, контролем за відповідністю якості виробів, деталей, вузлів установленим стандартам або технічним умовам;<br>8) сума сплачених орендарем платежів за користування наданими в оперативний лізинг (оренду) необоротними активами;<br>9) інші витрати |

## Рахунки обліку витрат

| Синтетичні рахунки |                                     | Субрахунки |                                                                                                           |
|--------------------|-------------------------------------|------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Код                | Назва                               | Код        | Назва                                                                                                     |
| 90                 | Собівартість реалізації             | 901        | Собівартість реалізованої готової продукції                                                               |
|                    |                                     | 902        | Собівартість реалізованих товарів                                                                         |
|                    |                                     | 903        | Собівартість реалізованих робіт і послуг                                                                  |
|                    |                                     | 904        | Страхові виплати                                                                                          |
| 91                 | Загальновиробничі витрати           |            | За видами витрат                                                                                          |
| 92                 | Адміністративні витрати             |            | За видами витрат                                                                                          |
| 93                 | Витрати на збут                     |            | За видами витрат                                                                                          |
| 94                 | Інші витрати операційної діяльності | 940        | Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю |
|                    |                                     | 941        | Витрати на дослідження і розробки                                                                         |
|                    |                                     | 942        | Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти                                                                |
|                    |                                     | 943        | Собівартість реалізованих виробничих запасів                                                              |
|                    |                                     | 944        | Сумнівні та безнадійні борги                                                                              |
|                    |                                     | 945        | Втрати від операційної курсової різниці                                                                   |
|                    |                                     | 946        | Втрати від знецінення запасів                                                                             |
|                    |                                     | 947        | Нестачі і втрати від псування цінностей                                                                   |
|                    |                                     | 948        | Визнані штрафи, пені, неустойки                                                                           |
|                    |                                     | 949        | Інші витрати операційної діяльності                                                                       |
| 95                 | Фінансові витрати                   | 951        | Відсотки за кредит                                                                                        |
|                    |                                     | 952        | Інші фінансові витрати                                                                                    |
| 96                 | Втрати від участі в капіталі        | 961        | Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства                                                          |
|                    |                                     | 962        | Втрати від спільної діяльності                                                                            |
|                    |                                     | 963        | Втрати від інвестицій в дочірні підприємства                                                              |

Продовження таблиці 11.10.

|    |                     |     |                                                    |
|----|---------------------|-----|----------------------------------------------------|
| 97 | Інші витрати        | 970 | Витрати від зміни вартості фінансових інструментів |
|    |                     | 971 | Собівартість реалізованих фінансових інвестицій    |
|    |                     | 972 | Втрати від зменшення корисності активів            |
|    |                     | 974 | Втрати від неопераційних курсових різниць          |
|    |                     | 975 | Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій |
|    |                     | 976 | Списання необоротних активів                       |
|    |                     | 977 | Інші витрати діяльності                            |
| 98 | Податок на прибуток |     | За видами витрат                                   |

Таблиця 11.11.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку адміністративних витрат і витрат, пов'язаних зі збутом (реалізацією) продукції, товарів, робіт і послуг**

| №   | Зміст операцій                                                                                                                        | Дебет | Кредит |
|-----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|--------|
| 1.  | Нараховано амортизацію основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів адміністративного призначення | 92    | 13     |
| 2.  | Відображено списання виробничих запасів на адміністративні витрати                                                                    | 92    | 20     |
| 3.  | Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети адміністративного призначення                                           | 92    | 22     |
| 4.  | Відображено використання грошових документів на адміністративні цілі                                                                  | 92    | 331    |
| 5.  | Списано витрати по відрядженню адміністративно - управлінського персоналу                                                             | 92    | 372    |
| 6.  | Віднесено частину витрат майбутніх періодів, на адміністративні витрати, оскільки період, до якого вони відносяться настав            | 92    | 39     |
| 7.  | Відображено нарахування забезпечення майбутніх виплат відпускних працівникам адміністративно - управлінського персоналу               | 92    | 471    |
| 8.  | Відображено вартість виконаних підрядниками для підприємства робіт і послуг адміністративного призначення                             | 92    | 63     |
| 9.  | Відображено нарахування на заробітну плату працівників адміністративного персоналу до фондів соціального страхування                  | 92    | 65     |
| 10. | Нараховано заробітну плату працівникам адміністративного персоналу                                                                    | 92    | 66     |

Продовження таблиці 11.11.

|     |                                                                                                                                                                      |     |     |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|-----|
| 11. | Віднесено на адміністративні витрати вартість робіт і послуг, виконаних іншими підприємствами                                                                        | 92  | 685 |
| 12. | Відображено списання на адміністративні витрати сум витрат за елементами (за умови використання рахунків класу 8 «Витрати за елементами» та 9 «Витрати діяльності»): |     |     |
|     | - матеріальних витрат                                                                                                                                                | 92  | 80  |
|     | - витрат з оплати праці                                                                                                                                              | 92  | 81  |
|     | - відрахувань на соціальні заходи від заробітної плати працівників адміністративного персоналу                                                                       | 92  | 82  |
|     | - амортизаційних відрахувань                                                                                                                                         | 92  | 83  |
|     | - інші операційних витрат                                                                                                                                            | 92  | 84  |
| 13. | Відображено списання адміністративних витрат у порядку закриття рахунка й визначення фінансових результатів                                                          | 791 | 92  |
| 14. | Нараховано амортизацію необоротних активів збутового призначення:                                                                                                    |     |     |
|     | - основних засобів                                                                                                                                                   | 93  | 131 |
|     | - інших необоротних матеріальних активів                                                                                                                             | 93  | 132 |
|     | - нематеріальних активів                                                                                                                                             | 93  | 133 |
| 15. | Відображено списання пакувальних матеріальних витрат, пов'язаних зі збутом продукції                                                                                 | 93  | 20  |
| 16. | Відображено списання вартості малоцінних та швидкозношуваних предметів на витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг                             | 93  | 22  |
| 17. | Списано витрати по відрядженню працівників, зайнятих збутом продукції, товарів, робіт, послуг                                                                        | 93  | 372 |
| 18. | Віднесено частину витрат майбутніх періодів на витрати на збут, оскільки період, до яких вони відносяться настав                                                     | 93  | 39  |

Таблиця 11.12.

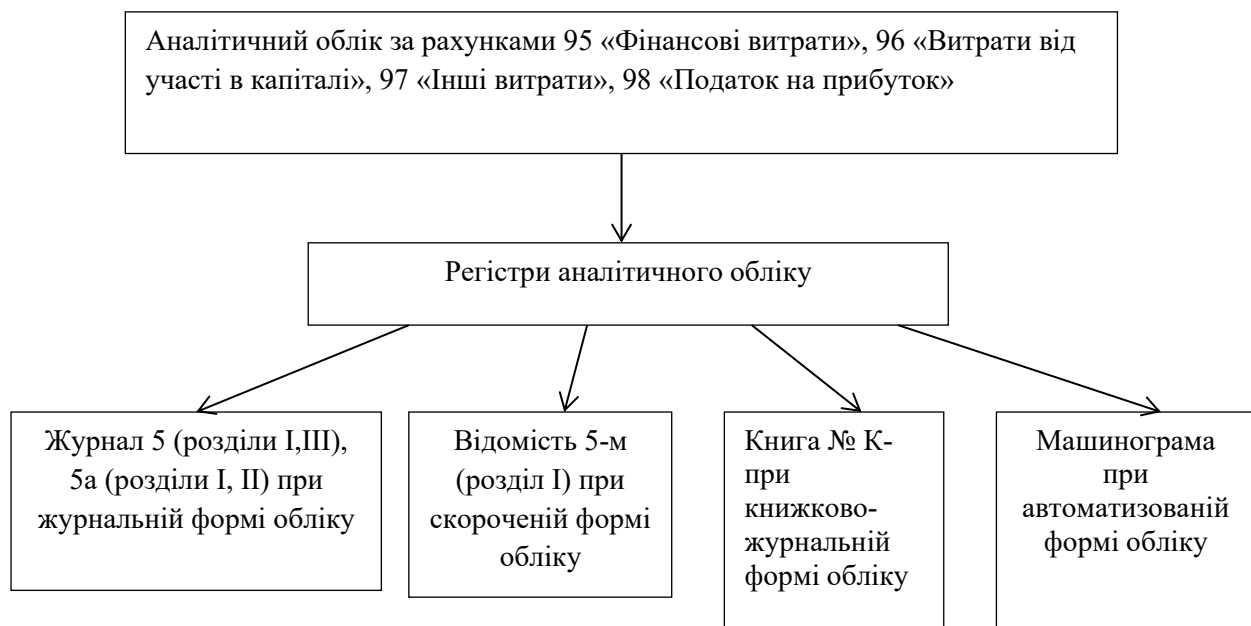
**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку інших витрат операційної діяльності**

| №   | Зміст операцій                                                                                                                                | Дебет | Кредит |
|-----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|--------|
| 1.  | Відображено нарахування амортизації нематеріальних активів (амортизація патентів, ліцензій), які використовуються для дослідження та розробки | 941   | 13     |
| 2.  | Відображено списання малоцінних та швидкозношуваних предметів на дослідження і розробки                                                       | 941   | 22     |
| 3.  | Відображено вартість реалізованої іноземної валюти                                                                                            | 942   | 334    |
| 4.  | Відображено списання собівартості реалізованих виробничих запасів                                                                             | 943   | 20     |
| 5.  | Відображено формування резерву сумнівних боргів                                                                                               | 944   | 38     |
| 6.  | Відображено втрати від операційної курсової різниці щодо заборгованості покупців у зв'язку зі зміною курсу гривні до іноземної валюти         | 945   | 362    |
| 7.  | Відображено списання запасів у зв'язку зі знеціненням (уцінкою)                                                                               | 946   | 20     |
| 8.  | Відображено списання нестачі (або псування) товарів, якщо на час встановлення нестачі (псування) винуватця не встановлено                     | 947   | 281    |
| 9.  | Відображено визнані економічні санкції за невиконання підприємством законодавства та умов договорів                                           | 948   | 63     |
| 10. | Відображено витрати підприємства на утримання об'єктів спеціально - культурного спрямування:                                                  |       |        |
|     | - нараховано амортизацію основних засобів                                                                                                     | 949   | 131    |
|     | - списано виробничі запаси                                                                                                                    | 949   | 20     |
|     | - списано вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів                                                                                   | 949   | 22     |
|     | - нараховано заробітну плату працівникам об'єктів соціально - культурного спрямування                                                         | 949   | 661    |
|     | - здійснені нарахування на заробітну плату працівників об'єктів соціально - культурного спрямування до фондів соціального спрямування         | 949   | 65     |
| 11. | Списання інших витрат операційної діяльності у порядку закриття рахунка й визначення фінансових результатів                                   | 791   | 94     |

Таблиця 11.13.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку фінансових витрат,  
витрат від участі в капіталі та інших витрат**

| №   | Зміст операцій                                                                                                                                              | Дебет | Кредит |
|-----|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|--------|
| 1.  | Відображено нарахування відсотків за користування довгостроковими кредитами, якщо сума таких нарахувань включається до суми кредиту                         | 951   | 50     |
| 2.  | Відображено амортизацію дисконту, наданого при первинному продажу облігацій                                                                                 | 952   | 523    |
| 3.  | Відображено нарахування відсотків з фінансової оренди                                                                                                       | 952   | 531    |
| 4.  | Відображено нарахування відсотків за користування короткостроковими кредитами, якщо суми таких нарахувань включаються до суми кредиту                       | 951   | 60     |
| 5.  | Відображено нарахування відсотків за користування кредитами банків у зв'язку зі здійсненням підприємством фінансової та інвестиційної діяльності            | 951   | 684    |
| 7.  | Відображено списання витрат фінансової діяльності у порядку закриття рахунка й визначення фінансового результату                                            | 792   | 95     |
| 8.  | Відображено втрати, пов'язані зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами збитків | 961   | 141    |
| 9.  | Відображено списання витрат від участі в капіталі у порядку закриття рахунка й визначення фінансових результатів                                            | 792   | 96     |
| 10. | Відображено списання собівартості реалізованих:                                                                                                             |       |        |
|     | - довгострокових фінансових інвестицій                                                                                                                      | 971   | 14     |
|     | - поточних фінансових інвестицій                                                                                                                            | 971   | 35     |
| 11. | Відображено списання залишкової вартості (на дату реалізації) при реалізації:                                                                               |       |        |
|     | - об'єктів основних засобів                                                                                                                                 | 972   | 10     |
|     | - об'єктів інших необоротних матеріальних активів                                                                                                           | 972   | 11     |
|     | - нематеріальних активів                                                                                                                                    | 972   | 12     |
|     | - цілісних майнових комплексів                                                                                                                              | 973   | 10     |
| 12. | Відображено списання інших витрат звичайної діяльності у порядку закриття рахунка й визначення фінансових результатів                                       | 793   | 97     |



*Рис.11.3. Побудова аналітичного обліку за рахунками 95 «Фінансові витрати», 96 «Витрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати», 98 «Податок на прибуток»*



*Рис. 11.4. Структура рахунку 79 «Фінансові результати»*

Таблиця 11.14.

**Характеристика рахунку 79 «Фінансові результати» за субрахунками**

| Код субрахунку | Назва                            | Характеристика                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|----------------|----------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 791            | Результат операційної діяльності | визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інший операційний дохід"), за дебетом - сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 "Собівартість реалізації", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності"). |
| 792            | Результат фінансових операцій    | визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом - списання фінансових витрат з рахунків 95 "Фінансові витрати" та 96 "Втрати від участі в капіталі".                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| 793            | Результат іншої діяльності       | визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої діяльності підприємства, за дебетом - списання витрат з рахунку 97 "Інші витрати".                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |

Таблиця 11.15.

**Характеристика рахунка 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» за субрахунками**

| № субрахунку | Назва субрахунку                            | Характеристика                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|--------------|---------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 441          | «Прибуток нерозподілений»                   | Відображаються наявність та рух нерозподіленого прибутку. За кредитом цей рахунок кореспондує лише з дебетом рахунку 79 «Фінансовий результат»; цією кореспонденцією списується чистий прибуток, який був отриманий у звітному періоді.                                                                                                         |
| 442          | «Непокриті збитки»                          | Відображаються непокриті збитки. За дебетом цей рахунок кореспондує лише з кредитом рахунку 79 «Фінансовий результат»; цією кореспонденцією списується збиток звітного періоду. Списання збитків здійснюється за кредитом рахунка 442 «Непокриті збитки» за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо |
| 443          | «Прибуток, використаний у звітному періоді» | Відображаються розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), виплати за довгостроковими зобов'язаннями за облігаціями, відрахування з прибутку до резервного капіталу та інше використання прибутку в поточному періоді.                                                                                                           |

Таблиця 11.16.

**Формування фінансових результатів в системі рахунків доходів і витрат**

| Статті доходів                                                                                                 | Статті витрат                                                                                                    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Результат основної (операційної) діяльності (79.1)                                                             |                                                                                                                  |
| 70 «Дохід від реалізації»:                                                                                     | 90 «Собівартість реалізації»:                                                                                    |
| 70.1 «Дохід від реалізації готової продукції»                                                                  | 90.1 «Собівартість реалізованої готової продукції»                                                               |
| 70.2 «Дохід від реалізації товарів»                                                                            | 90.2 «Собівартість реалізованих товарів»                                                                         |
| 70.3 «Дохід від реалізації робіт і послуг»                                                                     | 90.3 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»                                                                  |
| 70.4 «Вирахування з доходу»                                                                                    |                                                                                                                  |
|                                                                                                                | 92 «Адміністративні витрати»                                                                                     |
|                                                                                                                | 93 «Витрати на збут»                                                                                             |
| 71 «Інший операційний дохід»                                                                                   | 94 «Інші витрати операційної діяльності»                                                                         |
| 71.0 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» | 94.0 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» |
| 71.1 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти»                                                              | 94.1 «Витрати на дослідження і розробки»                                                                         |
| 71.2 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»                                                            | 94.2 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти»                                                                |
| 71.3 «Дохід від операційної оренди активів»                                                                    | 94.3 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»                                                              |
| 71.4 «Дохід від операційної курсової різниці»                                                                  | 94.4 «Сумнівні та безнадійні борги»                                                                              |
| 71.5 «Одержані штрафи, пені, неустойки»                                                                        | 94.5 «Втрати від операційної курсової різниці»                                                                   |
| 71.6 «Відшкодування раніше списаних активів»                                                                   | 94.6 «Втрати від знецінення запасів»                                                                             |
| 71.7 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»                                                         | 94.7 «Нестачі і втрати від псування цінностей»                                                                   |
| 71.8 «Одержані гранти та субсидії»                                                                             | 94.8 «Визнані штрафи, пені, неустойки»                                                                           |
| 71.9 «Інші доходи від операційної діяльності»                                                                  | 94.9 «Інші витрати від операційної діяльності»                                                                   |
| Результат фінансових операцій (79.2)                                                                           |                                                                                                                  |
| 72 «Дохід від участі в капіталі»                                                                               | 96 «Втрати від участі в капіталі»                                                                                |
| 72.1 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»                                                         | 96.1 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства»                                                          |
| 72.2 «Дохід від спільної діяльності»                                                                           | 96.2 «Втрати від спільної діяльності»                                                                            |
| 72.3 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства»                                                             | 96.3 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства»                                                              |
| 73 «Інші фінансові доходи»                                                                                     | 95 «Фінансові витрати»                                                                                           |

*Продовження таблиці 11.16.*

|                                                   |                                                           |
|---------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|
| 73.1 «Дивіденди одержані»                         | 95.1 «Відсотки за кредит»                                 |
| 73.2 «Відсотки одержані»                          | 95.2 «Інші фінансові витрати»                             |
| 73.3 «Інші доходи від фінансових операцій»        |                                                           |
| Результат іншої звичайної діяльності (79.3)       |                                                           |
| 74 «Інші доходи»                                  | 97 «Інші витрати»                                         |
| 74.1 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій» | 97.1 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій»    |
| 74.2 «Дохід від реалізації необоротних активів»   | 97.2 «Собівартість реалізованих необоротних активів»      |
| 74.3 «Дохід від реалізації майнових комплексів»   | 97.3 «Собівартість реалізованих майнових комплексів»      |
| 74.4 «Дохід від неопераційної курсової різниці»   | 97.4 «Втрати від неопераційних курсових різниць»          |
| 74.5 «Дохід від безоплатно одержаних активів»     | 97.5 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій» |
| 74.6 «Інші доходи звичайної діяльності»           | 97.6 «Списання необоротних активів»                       |
|                                                   | 97.7 «Інші витрати звичайної діяльності»                  |

**Бухгалтерський облік формування фінансових результатів підприємства**

| № з/п | Зміст господарської операції                                                                                     | Кореспондуючі рахунки                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                           |
|-------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|       |                                                                                                                  | Дебет                                                                                                                                    | Кредит                                                                                                                                                                                                                    |
| 1     | Віднесено на фінансові результати доходи і витрати діяльності, понесені протягом звітного періоду                |                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                                           |
| 1.1   | Віднесено на фінансові результати доходи діяльності, понесені протягом звітного періоду                          | 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід», 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи» | 79 «Фінансові результати»                                                                                                                                                                                                 |
| 1.2   | Віднесено на фінансові результати витрати діяльності, понесені протягом звітного періоду                         | 79 «Фінансові результати»                                                                                                                | 90 «Собівартість реалізації», 92 «Адмін. витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», 96 «Втрати від участі в капіталі», 97 «Інші витрати», 98 «Податок на прибуток» |
| 2     | Відображено кінцеві фінансові результати фінансово-господарської діяльності (на останній день звітного періоду): |                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                                           |
| 2.1   | Відображено нерозподілений (невикористаний) прибуток товариства звітного періоду                                 | 79 «Фінансові результати»                                                                                                                | 441 «Прибуток нерозподілений (невикористаний)»                                                                                                                                                                            |
| 2.2   | Відображено непокритий збиток звітного періоду                                                                   | 442 «Непокриті збитки»                                                                                                                   | 79 «Фінансові результати»                                                                                                                                                                                                 |

## Тема 12. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ПІДПРИЄМСТВА

**Мета та об'єкт дослідження** розглянути поняття фінансової звітності, процес формування облікової інформації для потреб складання фінансової звітності, набути теоретичні знання щодо змісту фінансової звітності та її складових.

### План

1. ПОНЯТТЯ ТА ПРИЗНАЧЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ
2. СКЛАД ТА СТРУКТУРА, МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ БАЛАНСУ
3. СКЛАД ТА СТРУКТУРА, МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ ЗВІТУ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
4. СКЛАД ТА СТРУКТУРА, МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ ЗВІТУ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ
5. СКЛАД ТА СТРУКТУРА ЗВІТУ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ
6. СКЛАД ТА СТРУКТУРА ПРИМІТОК ТА ІНШИХ ФОРМ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

**Ключові терміни:** *звітність, баланс, звіт про фінансові результати, звіт про власний капітал, звіт про рух грошових коштів, звітність за сегментами, користувачі фінансової звітності, консолідована звітність, примітки до фінансових звітів, фінансова звітність.*

### Нормативно-правова база

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV.
2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Мінфіну від 30.11.99 р. № 291.
3. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені наказом Мінфіну від 28.03.2013 р. № 433.
4. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені наказом Мінфіну від 27.06.2013 р. № 635.
5. Наказ Мінфіну «Про Примітки до річної фінансової звітності» від 29.11.2000 р. № 302.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Мінфіну від 07.02.2013 р. № 73.
7. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», затверджене наказом Мінфіну від 27.06.2013 № 628

8. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну від 30.11.99 р. № 291.

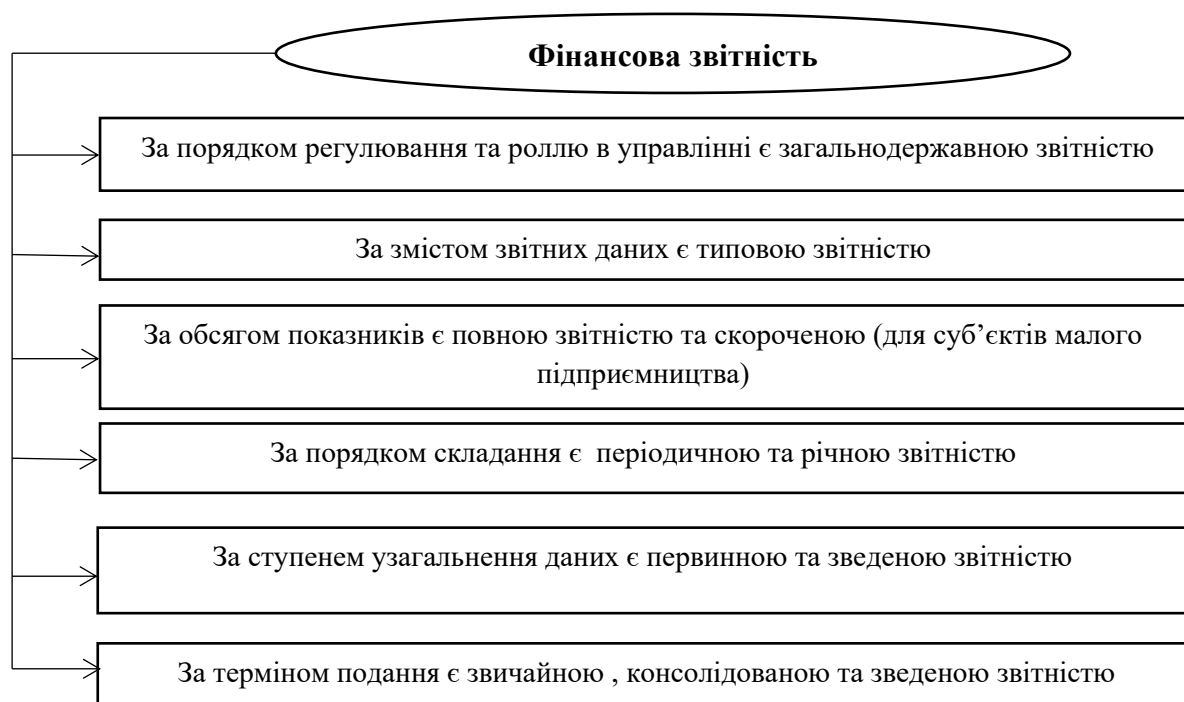
9. Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою КМУ від 28.02.2000 р. № 419.

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затверджене наказом Мінфіну від 28.05.99 р. № 137

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджене наказом Мінфіну від 25.02.2000 р. № 39

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами», затверджене наказом Мінфіну від 19.05.2005 р. № 412.

### Схеми і таблиці



*Рис 12.1. Ознаки класифікації фінансової звітності*

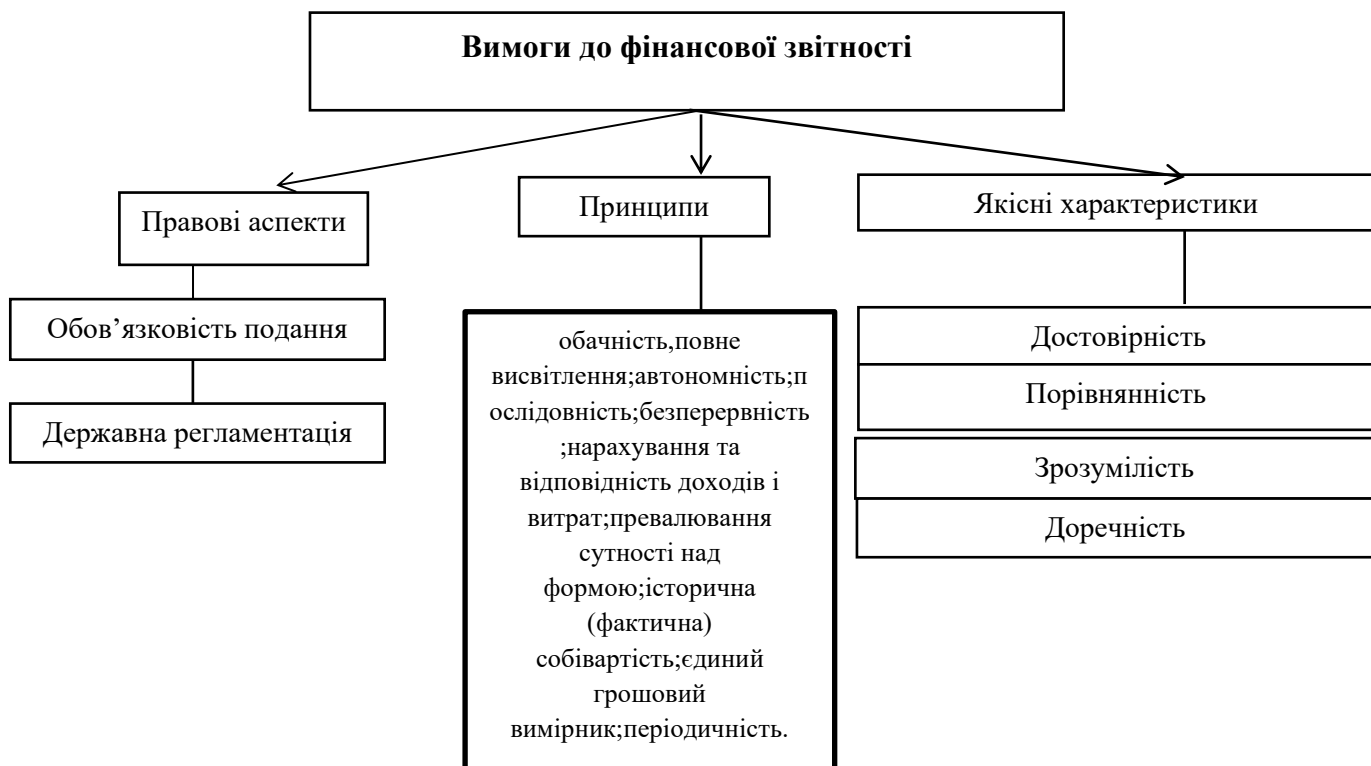


Рис. 12.2. Вимоги до фінансової звітності

Таблиця 12.1.

### Користувачі фінансової звітності

| Користувачі фінансової звітності                                                                            | Інформаційні потреби                                                                                          |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Внутрішні</b>                                                                                            |                                                                                                               |
| Працівники (керівництво підприємства; управлінський персонал; працівники підприємства; профспілкові органи) | Стабільність і прибутковість підприємства.<br>Збереження робочих місць, оплата праці і пенсійне забезпечення. |
| <b>Зовнішні</b>                                                                                             |                                                                                                               |
| Інвестори, акціонери                                                                                        | Здатність підприємства платити дивіденди.<br>Прийняття рішення щодо руху інвестицій.                          |
| Банки                                                                                                       | Своєчасне повернення кредитів і одержання відсотків.                                                          |
| Постачальники й інші кредитори                                                                              | Своєчасність сплати рахунків.                                                                                 |
| Клієнти, замовники                                                                                          | Можливість одержання необхідних товарів, послуг.                                                              |
| Уряд                                                                                                        | Своєчасність і повнота сплати податків.                                                                       |
| Громадськість                                                                                               | Вплив діяльності підприємства на добробут суспільства (зайнятість, екологію)                                  |

Таблиця 12.2.

### Призначення основних компонентів фінансової звітності

| Компоненти<br>Фінансової звітності,<br>№ форми                       | Зміст                                                                                                                                                     | Використання<br>інформації<br>звітності                                                                                                                                                                                                               | НП(С)БО,<br>П(С)БО                                                                                                                      |
|----------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                                                                    | 2                                                                                                                                                         | 3                                                                                                                                                                                                                                                     | 4                                                                                                                                       |
| «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форма № 1                       | Наявність економічних ресурсів, які контролюються підприємством, на дату балансу; наявність джерел формування ресурсів (власного капіталу та зобов'язань) | Оцінка структури ресурсів підприємства, оцінка ліквідності та платоспроможності підприємства, прогнозування майбутніх потреб у позиках, оцінка та прогнозування змін в економічних ресурсах, які підприємство, ймовірно, контролюватиме в майбутньому | НП(С)БО 1<br>П(С)БО 27<br>П(С)БО 32                                                                                                     |
| «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», форма № 2 | Доходи, витрати і фінансові результати діяльності, сукупний дохід та підприємства за звітний період та прибутковість акцій власної емісії                 | Оцінка та прогноз: прибутковості діяльності підприємства; величини та структури доходів та витрат                                                                                                                                                     | НП(С)БО 1<br>П(С)БО 24                                                                                                                  |
| «Звіт про рух грошових коштів», форма № 3                            | Генерування та використання грошових коштів                                                                                                               | Оцінка та прогноз руху грошових коштів від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства                                                                                                                                           | НП(С) БО 1                                                                                                                              |
| «Звіт про власний капітал», форма № 4                                | Зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду                                                                                   | Оцінка та прогноз змін у власному капіталі                                                                                                                                                                                                            | НП(С)БО 1<br>П(С)БО 6                                                                                                                   |
| «Примітки до фінансових звітів», форма № 5 з додатками               | Обрана облікова політика підприємства. Інформація, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за П(С)БО                        | Оцінка та прогноз: облікової політики, ризиків та невпевненості, які впливають на підприємство, його ресурси та зобов'язання, діяльність підрозділів підприємства. Додатковий аналіз статей звітності, необхідний для забезпечення її зрозумілості    | НП(С)БО 1<br>П(С)БО 6<br>П(С)БО 7<br>П(С)БО 8<br>П(С)БО 9<br>П(С)БО 10<br>П(С)БО 12<br>П(С)БО 15<br>П(С)БО 16<br>П(С)БО 17<br>П(С)БО 30 |

Продовження таблиці 12.2.

|                                                                                                                                                                                              |                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                       |                                             |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------|
| Додаток до Приміток до річної фінансової звітності, «Інформація за сегментами», форма № 6 та пояснювальна записка                                                                            | Методологічні засади формування інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи і зобов'язання звітних сегментів та її розкриття у фінансовій звітності               | Визначення рівня ефективності за показниками пріоритетних, допоміжних звітних, допоміжних географічних сегментів. Наведення суттєвої інформації, про події, що відбулися після дати балансу, які можуть вплинути на прийняття рішення | НП(С)БО 1<br>П(С)БО 19<br>П(С)БО 29         |
| Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», форма № 1-м, та № 1-мс, «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», форма № 2-м та № 2-мс | Наявність економічних ресурсів на дату балансу; наявність джерел формування ресурсів (власного капіталу та зобов'язань)<br>Доходи, витрати і фінансові результати діяльності       | Оцінка та структура ресурсів підприємства, віднесеного до складу суб'єкта малого підприємництва                                                                                                                                       | П(С)БО 25<br>П(С)БО 16<br>П(С)БО 17         |
| Консолідована фінансова звітність                                                                                                                                                            | звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.                  |                                                                                                                                                                                                                                       | НП(С)БО 2                                   |
| Звіт про управління                                                                                                                                                                          | звітність, яка містить фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і перспективи розвитку підприємства та розкриває основні ризики і невизначеності його діяльності | Оцінка стану, корпоративного управління, показників діяльності та перспективи, що відображають економічне, соціальне та екологічне середовище у коротко-, середньо- та довгостроковому періоді.                                       | ч. 7 ст. 11 Закону Про бухгалтерський облік |

Таблиця 12.3.

**Строки і порядок оприлюднення фінансової звітності**

| Вид підприємства                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | Строки оприлюднення річної звітності                             | Порядок оприлюднення                                                                                                               |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| З 01.01.2018 р.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                  |                                                                                                                                    |
| Підприємства, що становлять суспільний інтерес (крім великих підприємств, які не є емітентами цінних паперів)                                                                                                                                                                                                                            | Не пізніше ніж до 30 квітня року, наступного за звітним періодом | Разом з аудиторським висновком на власній веб-сторінці (у повному обсязі) або в інший спосіб у випадках, визначених законодавством |
| Публічні акціонерні товариства                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                  |                                                                                                                                    |
| Суб'єкти природних монополій на загальнодержавному ринку                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                  |                                                                                                                                    |
| Підприємства, що здійснюють діяльність у видобувних галузях                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                  |                                                                                                                                    |
| З 01.01.2019 р.*                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                  |                                                                                                                                    |
| Великі підприємства, які не є емітентами цінних паперів                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Не пізніше ніж до 1 червня року, наступного за звітним періодом  | Разом з аудиторським висновком на власній веб-сторінці (у повному обсязі)                                                          |
| Середні підприємства                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                  |                                                                                                                                    |
| Інші фінустанови, що належать до мікро- і малих підприємств                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                                  |                                                                                                                                    |
| * Як зазначив Мінфін у листі від 07.12.2018 р. № 35210-06-5/32299, оприлюднювати фінзвітність за 2018 рік такі підприємства не зобов'язані. А ось за 2019 рік зробити це доведеться. Але якщо зазначені суб'єкти господарювання з 01.01.2018 р. переходять на МСФЗ, то доцільно оприлюднювати річну фінансову звітність вже за 2018 рік. |                                                                  |                                                                                                                                    |

Таблиця 12.4.

**Склад фінансової звітності залежно від категорії (мікро, мале, середнє, велике) підприємства**

| Категорія підприємств                                  | Вид<br>фінзвітності                                                                                                              | Склад                                                                                                                                                          | Держоргани, яким подаємо                                                                         |                                                 |
|--------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|
|                                                        |                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                | податківці                                                                                       | статистика                                      |
| Платники податку на прибуток                           |                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                |                                                                                                  |                                                 |
| Мікропідприємства                                      | Скорочена<br>фінзвітність у<br>складі Балансу і<br>Звіту про<br>фінрезультати ( <u>п.<br/>3 ст. 11 Закону<br/>про бухоблік</u> ) | Ф. № 1-мс;<br>ф. № 2-мс<br>(ч. 2 п. 2 П(С)БО 25)                                                                                                               | Не пізніше <b>1<br/>березня 2019<br/>року</b> разом з<br>декларацією з<br>податку на<br>прибуток | Не<br>пізніше <b>28<br/>лютого</b> 2019<br>року |
| Малі підприємства                                      |                                                                                                                                  | Ф. № 1-м;<br>ф. № 2-м<br>(ч. 1 п. 2 П(С)БО 25)                                                                                                                 |                                                                                                  |                                                 |
| Середні, великі<br>підприємства                        | Повний<br>комплект                                                                                                               | Усі форми:<br>ф. № 1, ф. № 2,<br>ф. № 3 або<br>ф. № 3-н,<br>ф. № 4, ф. № 5,<br>ф. № 6<br>Звіт про управління                                                   |                                                                                                  |                                                 |
| Підприємства, які<br>складають фінзвітність<br>за МСФЗ | Повний<br>комплект                                                                                                               | Усі форми (Баланс, Звіт<br>про фінрезультати, Звіт<br>про рух грошових коштів,<br>Звіт про зміни капіталу,<br>Примітки до фінзвітності)<br>Звіт про управління |                                                                                                  |                                                 |

Таблиця 12.5.

**Структура Балансу (Звіт про фінансовий стан)**

| <b>Актив</b>                                                           | <b>Пасив</b>                                                                                            |
|------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>I Необоротні активи</b>                                             | <b>I Власний капітал</b>                                                                                |
| <b>II Оборотні активи</b>                                              | <b>II Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>                                                     |
| <b>III Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b> | <b>III Поточні зобов'язання і забезпечення</b>                                                          |
|                                                                        | <b>IV Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b> |
| <b>Баланс</b>                                                          | <b>Баланс</b>                                                                                           |

Таблиця 12.6.

## Порядок складання балансу (Звіт про фінансовий стан)

Форма №1

| Стаття                                                                                               | Код рядка   | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду | Джерела інформації: за даними бухгалтерського обліку (рахунки, субрахунки, подані відповідно з Інструкцією № 291) |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-----------------------------|----------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                                                                                                    | 2           | 3                           | 4                          | 5                                                                                                                 |
| <b>АКТИВ</b>                                                                                         |             |                             |                            |                                                                                                                   |
| <b>I. Необоротні активи</b>                                                                          |             |                             |                            |                                                                                                                   |
| Нематеріальні активи:                                                                                | 1000        |                             |                            |                                                                                                                   |
| Первісна вартість                                                                                    | 1001        | 65                          | 65                         | Сальдо дебетове рах. 12                                                                                           |
| Накопичена амортизація                                                                               | 1002        |                             |                            | Сальдо кредитове субрах. 13.3                                                                                     |
| Незавершені капітальні інвестиції                                                                    | 1005        | 1                           | 66                         | Сальдо дебетове субрах. 15.1                                                                                      |
| Основні засоби:                                                                                      | 1010        |                             |                            |                                                                                                                   |
| Первісна вартість                                                                                    | 1011        | 4317                        | 4587                       | Сальдо дебетове рах. 10, 11, 16                                                                                   |
| Знос                                                                                                 | 1012        | 2310                        | 2436                       | Сальдо кредитове субрах. 13.1, 13.2, 13.4                                                                         |
| Інвестиційна нерухомість                                                                             | 1015        |                             |                            |                                                                                                                   |
| Довгострокові біологічні активи:                                                                     | 1020        |                             |                            |                                                                                                                   |
| Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств | 1030        |                             |                            | Сальдо дебетове субрах. 14.1                                                                                      |
| інші фінансові інвестиції                                                                            | 1035        |                             |                            | Сальдо дебетове субрах. 14.2, 14.3                                                                                |
| Довгострокова дебіторська заборгованість                                                             | 1040        |                             |                            | Сальдо дебетове рах. 18                                                                                           |
| Відстрочені податкові активи                                                                         | 1045        |                             |                            | Сальдо дебетове рах. 17                                                                                           |
| Інші необоротні активи                                                                               | 1090        |                             |                            | Сальдо дебетове субрах. 15.2, 15.3, 15.4, 15.5, рах. 18, 19                                                       |
| <b>Усього за розділом I</b>                                                                          | <b>1095</b> | <b>2073</b>                 | <b>2282</b>                | <b>Сума значень рядків 1001-1002, 1005, 1011-1012, 1015, 1020, 1030, 1035, 1040, 1045, 1090</b>                   |
| <b>II. Оборотні активи</b>                                                                           |             |                             |                            |                                                                                                                   |
| Запаси:                                                                                              | 1100        | 765                         | 763                        | Сальдо деб. рах. 20, 22, 23, 25, 26                                                                               |
| Виробничі запаси*                                                                                    | 1101        | 475                         | 539                        | Сальдо дебетове рах. 20, 22                                                                                       |
| Незавершене виробництво                                                                              | 1102        | 2                           | 9                          | Сальдо дебетове рах. 23                                                                                           |
| Готова продукція                                                                                     | 1103        | 286                         | 213                        | Сальдо дебетове рах. 25, 26                                                                                       |
| Товари                                                                                               | 1104        | 2                           | 2                          | Сальдо дебетове рах. 28                                                                                           |
| Поточні біологічні активи                                                                            | 1110        |                             |                            | Сальдо дебетове рах. 21                                                                                           |
| Векселі одержані                                                                                     | 1120        |                             |                            | Сальдо дебетове рах. 34                                                                                           |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:                                               | 1125        | 136                         | 143                        | Сальдо дебетове рах. 36                                                                                           |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами                                     | 1130        |                             |                            | Сальдо дебетове субрах. 37.1                                                                                      |
| з бюджетом                                                                                           | 1135        | 1                           | 1                          | Сальдо дебетове субрах. 64.1, 64.2                                                                                |
| в т.ч. з податку на прибуток                                                                         | 1136        | 1                           | 1                          | Сальдо дебетове субрах. 64.1                                                                                      |
| Інша поточна дебіторська заборгованість                                                              | 1155        | 14                          | 37                         | Сальдо дебетове субрах. 37.2, 37.4, 37.5, 37.6, 37.7, 68.5, рах. 63, 65                                           |
| Поточні фінансові інвестиції                                                                         | 1160        |                             |                            | Сальдо дебетове субрах. 35.2                                                                                      |
| Гроші та їх еквіваленти                                                                              | 1165        | 4                           | 43                         | Сальдо дебетове субрах. 30, 31, 33, 35.1                                                                          |
| Витрати майбутніх періодів                                                                           | 1170        |                             |                            | Сальдо дебетове рах. 39                                                                                           |
| Інші оборотні активи                                                                                 | 1190        | 21                          | 16                         | Сальдо дебетове субрах. 64.3, 64.4                                                                                |
| <b>Усього за розділом II</b>                                                                         | <b>1195</b> | <b>941</b>                  | <b>1003</b>                | <b>Сума значень рядків 1100, 1110, 1120, 1125, 1130-1190</b>                                                      |

Продовження таблиці 12.6.

|                                                                                                          |             |             |             |                                                                                                          |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-------------|-------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття</b>                                  | <b>1200</b> |             |             | <b>Сальдо дебетове субрах. 28.6</b>                                                                      |
| <b>Баланс</b>                                                                                            | <b>1300</b> | <b>3014</b> | <b>3285</b> | <b>Сума рядків 1095, 1195, 1200</b>                                                                      |
|                                                                                                          |             |             |             |                                                                                                          |
| <b>ПАСИВ</b>                                                                                             |             |             |             |                                                                                                          |
| <b>I. Власний капітал</b>                                                                                |             |             |             |                                                                                                          |
| Зареєстрований капітал                                                                                   | 1400        | 1484        | 1634        | Сальдо кредитове рах. 40                                                                                 |
| Капітал в дооцінках                                                                                      | 1405        |             |             | Сальдо кредитове рах. 41                                                                                 |
| Додатковий капітал                                                                                       | 1410        | 999         | 844         | Сальдо кредитове субрах. 42                                                                              |
| Резервний капітал                                                                                        | 1415        | 25          | 57          | Сальдо кредитове рах. 43                                                                                 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)                                                              | 1420        | 212         | 354         | Сальдо кредитове субрах. 44.1 (сальдо дебетове субрах. 44.2)                                             |
| Неоплачений капітал                                                                                      | 1425        |             |             | Сальдо кредитове рах. 46                                                                                 |
| Вилучений капітал                                                                                        | 1430        |             |             | Сальдо кредитове рах. 45                                                                                 |
| <b>Усього за розділом I</b>                                                                              | <b>1495</b> | <b>2720</b> | <b>2889</b> | <b>Сума рядків 1400 - 1415 + рядок 1420 (прибуток) (- рядок 1420 (збиток)) - рядок 1425 - рядок 1430</b> |
| <b>II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення</b>                                                     |             |             |             |                                                                                                          |
| Відстрочені податкові зобов'язання                                                                       | 1500        |             |             | Сальдо кредитове рах. 54                                                                                 |
| Довгострокові кредити банків                                                                             | 1510        |             |             | Сальдо кредитове субрах. 50.1, 50.2, 50.3, 50.4                                                          |
| Інші довгострокові зобов'язання                                                                          | 1515        |             |             | Сальдо кредитове субрах. 50.5, 50.6, 51.1, 51.2, рах. 52                                                 |
| Довгострокові забезпечення                                                                               | 1520        |             |             | Сальдо кредитове рах. 47                                                                                 |
| Цільове фінансування                                                                                     | 1525        |             |             | Сальдо кредитове рах. 48                                                                                 |
| <b>Усього за розділом II</b>                                                                             | <b>1595</b> |             |             | <b>Сума значень рядків 1500-1525</b>                                                                     |
| <b>III. Поточні зобов'язання та забезпечення</b>                                                         |             |             |             |                                                                                                          |
| Короткострокові кредити банків                                                                           | 1600        |             |             | Сальдо кредитове рах. 60                                                                                 |
| Поточна заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями                                                | 1610        |             |             | Сальдо кредитове рах. 61                                                                                 |
| товари, роботи, послуги                                                                                  | 1615        | 132         | 119         | Сальдо кредитове рах. 63, субрах. 68.5                                                                   |
| розрахунки з бюджетом                                                                                    | 1620        | 22          | 85          | Сальдо кредитове субрах. 64.1                                                                            |
| в т.ч. з податку на прибуток                                                                             | 1621        | 22          | 85          | Сальдо кредитове субрах. 64.1                                                                            |
| розрахунками зі страхування                                                                              | 1625        | 17          | 26          | Сальдо кредитове рах. 65                                                                                 |
| розрахунками з оплати праці                                                                              | 1630        | 35          | 59          | Сальдо кредитове рах. 66                                                                                 |
| з одержаних авансів*                                                                                     | 1635        | 88          | 92          | Сальдо кредитове субрах. 68.1                                                                            |
| за розрахунками з учасниками *                                                                           | 1640        |             | 13          | Сальдо кредитове рах. 67                                                                                 |
| за внутрішніми розрахунками *                                                                            | 1645        |             |             | Сальдо кредитове субрах. 68.2, 68.3                                                                      |
| Поточні забезпечення                                                                                     | 1660        |             |             | Сальдо кредитове рах. 47                                                                                 |
| Доходи майбутніх періодів                                                                                | 1665        |             |             | Сальдо кредитове рах. 69                                                                                 |
| Інші поточні зобов'язання                                                                                | 1690        |             | 2           | Сальдо кредитове субрах. 37.2, 64.3, 64.4, 68.4                                                          |
| <b>Усього за розділом III</b>                                                                            | <b>1695</b> | <b>294</b>  | <b>396</b>  | <b>Сума значень рядків 1600 - 1690</b>                                                                   |
| <b>IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття</b> | <b>1700</b> |             |             | <b>Сальдо кредитове субрах. 68.0</b>                                                                     |
| <b>Баланс</b>                                                                                            | <b>1900</b> | <b>3014</b> | <b>3285</b> | <b>Сума рядків 1495, 1595, 1695, 1700</b>                                                                |

Таблиця 12.7.

## Структура звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

| Звіт про фінансові результати | Розділи                                        | Призначення                                                                        | Види підприємств                  |
|-------------------------------|------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------|
|                               | I. Фінансові результати                        | Визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду                              | Усі (крім кредитних та бюджетних) |
|                               | II. Елементи операційних витрат                | Кваліфікація операційних витрат звітного періоду за економічними елементами        | Усі (крім кредитних та бюджетних) |
|                               | III. Розрахунок показників прибутковості акцій | Інформація про прибуток та дивіденди на одну просту акцію, яка знаходилася в обігу | Тільки Акціонерні товариства      |

Таблиця 12.8.

## Порядок складання звіту про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

Форма № 2

| Стаття                                                         | Код рядка | За звітний період | За попередній період | Джерела інформації: за даними бухгалтерського обліку (рахунки, субрахунки, наведені відповідно до Інструкції № 291) |
|----------------------------------------------------------------|-----------|-------------------|----------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                                                              | 2         | 3                 | 4                    | 5                                                                                                                   |
| <b>I. Фінансові результати</b>                                 |           |                   |                      |                                                                                                                     |
| Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 2000      | 5563              | 3177                 | Обороти за кредитом рах. 70 за мінусом непрямих податків і зборів (ПДВ, акцизного збору)                            |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)   | 2050      | 4605              | 2642                 | Обороти за кредитом рах. 90                                                                                         |
| Валовий: прибуток                                              | 2090      | 958               | 535                  | Додатний результат різниці даних рядка 2000 та даних рядка 2050                                                     |
| збиток                                                         | 2095      |                   |                      | Від'ємний результат різниці даних рядка 2000 та даних рядка 2050                                                    |
| Інші операційні доходи                                         | 2120      | 65                | 30                   | Обороти за кредитом рах. 71 за вирахуванням ПДВ                                                                     |
| Адміністративні витрати                                        | 2130      | 454               | 336                  | Обороти за рах. 92                                                                                                  |
| Витрати на збут                                                | 2150      | 89                | 37                   | Обороти за рах. 93                                                                                                  |
| Інші операційні витрати                                        | 2180      | 150               | 56                   | Обороти за рах. 94                                                                                                  |
| <b>Фінансовий результат від операційної діяльності:</b>        |           |                   |                      |                                                                                                                     |
| Прибуток                                                       | 2190      | 330               | 136                  | Додатний результат різниці даних рядків 2090, 2120 та даних рядків 2130, 2150, 2180                                 |
| Збиток                                                         | 2195      |                   |                      | Від'ємний результат різниці даних рядків 2090 (або рядка 2095), 2120 та даних рядків 2130, 2150, 2180               |
| Дохід від участі в капіталі                                    | 2200      |                   |                      | Оборот за кредитом рах. 72                                                                                          |
| Інші фінансові доходи                                          | 2220      | 1                 |                      | Оборот за кредитом рах. 73                                                                                          |
| Інші доходи                                                    | 2240      | 1                 | 14                   | Оборот за кредитом рах. 74 за вирахуванням ПДВ                                                                      |

Продовження таблиці 12.8.

|                                                                         |             |             |             |                                                                                                          |
|-------------------------------------------------------------------------|-------------|-------------|-------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Фінансові витрати                                                       | 2250        |             |             | Оборот за рах. 95                                                                                        |
| Втрати від участі в капіталі                                            | 2255        |             |             | Оборот за рах. 96                                                                                        |
| Інші витрати                                                            | 2270        |             | 6           | Оборот за рах. 97                                                                                        |
| <b>Фінансовий результат до оподаткування:</b>                           |             |             |             |                                                                                                          |
| Прибуток                                                                | 2290        | 332         | 144         | Додатне значення різниці між рядками 2190, 2200, 2220, 2240 і рядками 2250, 2255, 2270                   |
| Збиток                                                                  | 2295        |             |             | Від'ємне значення різниці між рядками 2190 (або рядка 2195), 2200, 2220, 2240 і рядками 2250, 2255, 2270 |
| Витрати (дохід) з податку на прибуток                                   | 2300        | 83          | 36          | Оборот за рах. 98                                                                                        |
| Прибуток (збиток) від припинення діяльності після оподаткування         | 2305        |             |             | Аналітичні дані за рахунками доходів і витрат стосовно припиненої діяльності                             |
| <b>Чистий фінансовий результат:</b>                                     |             |             |             |                                                                                                          |
| прибуток                                                                | 2350        | 249         | 108         | Додатний результат суми значень рядків 2290 і 2305 за вирахуванням величини рядка 2300                   |
| збиток                                                                  | 2355        |             |             | Від'ємний результат між значеннями рядків 2290 (або рядка 2295), 2305 і рядка 2300                       |
| <b>II. Сукупний дохід</b>                                               |             |             |             |                                                                                                          |
| Дооцінка (уцінка) необоротних активів                                   | 2400        |             |             | Аналітичні дані до рах. 41                                                                               |
| Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів                               | 2405        |             |             | Аналітичні дані до рах. 41                                                                               |
| Накопичені курсові різниці                                              | 2410        |             |             | Оборот за кредитом субрах. 42.3                                                                          |
| Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств     | 2415        |             |             | Оборот за кредитом рах. 72                                                                               |
| Інший сукупний дохід                                                    | 2445        |             |             |                                                                                                          |
| <b>Інший сукупний дохід до оподаткування</b>                            | 2450        |             |             | Сума рядків 2440-2445                                                                                    |
| Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом                | 2455        |             |             | Аналітичні дані до рах. 98                                                                               |
| <b>Інший сукупний дохід після оподаткування</b>                         | 2460        |             |             | Різниця між рядками 2450 і 2455                                                                          |
| <b>Сукупний дохід</b>                                                   | 2465        | 249         | 108         | Сума рядків 2350, 2355, 2460                                                                             |
| <b>III. Елементи операційних витрат</b>                                 |             |             |             |                                                                                                          |
| Матеріальні затрати                                                     | 2500        | 3457        | 1903        | Оборот за кредитом рах. 80 *                                                                             |
| Витрати на оплату праці                                                 | 2505        | 896         | 621         | Оборот за кредитом рах. 81 *                                                                             |
| Відрахування на соціальні заходи                                        | 2510        | 335         | 231         | Оборот за кредитом рах. 82 *                                                                             |
| Амортизація                                                             | 2515        | 139         | 133         | Оборот за кредитом рах. 83 *                                                                             |
| Інші операційні витрати                                                 | 2520        | 385         | 149         | Оборот за кредитом рах. 84 *                                                                             |
| <b>Разом</b>                                                            | <b>2550</b> | <b>5212</b> | <b>3037</b> | Сума значень рядків 2500 - 2520                                                                          |
| <b>IV. Розрахунок показників прибутковості акцій</b>                    |             |             |             |                                                                                                          |
| Середньорічна к-ть простих акцій                                        | 2600        | 1534037     | 1483900     |                                                                                                          |
| Скоригована середньорічна кількість простих акцій                       | 2605        | 1534037     | 1483900     |                                                                                                          |
| Чистий прибуток (збиток), що припадає на одну просту акцію              | 2610        | 0,16        | 0,07        |                                                                                                          |
| Скоригований чистий прибуток (збиток), що припадає на одну просту акцію | 2615        | 0,16        | 0,07        |                                                                                                          |
| Дивіденди на одну просту акцію                                          | 2650        | 0,05        | 0,01        |                                                                                                          |



Рис.12.2. Характеристика методів складання звіту про рух грошових коштів

| <b>ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ</b>                                                                                                             |  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
| <b>Залишок ГК на початок звітного періоду</b>                                                                                                   |  |
| (сальдо Дт 301, 302, 311, 312, 313, 314, 313, 314, 351; або рядок 1165 ф. 1 гр. 3)                                                              |  |
| +                                                                                                                                               |  |
| <b>Операційна діяльність:</b>                                                                                                                   |  |
| основна діяльність суб'єкта господарювання, яка приносить дохід, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною або фінансовою діяльністю |  |
| + <b>Находження ГК / Вибуття ГК</b>                                                                                                             |  |
| = <b>Чистий рух ГК від операційної діяльності</b>                                                                                               |  |
| +                                                                                                                                               |  |
| <b>Інвестиційна діяльність:</b>                                                                                                                 |  |
| придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є еквівалентами грошових коштів                      |  |
| + <b>Находження ГК/ Вибуття ГК</b>                                                                                                              |  |
| = <b>Чистий рух ГК від інвестиційної діяльності</b>                                                                                             |  |
| +                                                                                                                                               |  |
| <b>Фінансова діяльність:</b>                                                                                                                    |  |
| діяльність, що спричиняє зміни розміру та складу вкладеного (власного) <u>капіталу та запозичень суб'єкта господарювання</u>                    |  |
| + <b>Находження ГК / Вибуття ГК</b>                                                                                                             |  |
| = <b>Чистий рух ГК від фінансової діяльності</b>                                                                                                |  |
| +                                                                                                                                               |  |
| <b>Чистий рух ГК за звітний період</b>                                                                                                          |  |
| +/-                                                                                                                                             |  |
| <b>Коригування на курсові різниці за ГК</b>                                                                                                     |  |
| =                                                                                                                                               |  |
| <b>Залишок ГК на кінець звітного періоду (= рядок 1165 ф. 1 гр. 4)</b>                                                                          |  |

Рис.12.3. Структура Звіту про рух грошових коштів

Таблиця 12.9.

**Порядок складання звіту про рух грошових коштів за прямим методом****Форма №3**

| Стаття                                                      | Код рядка   | За звітний період | За аналогічний період поперед. року | Дані із реєстрів бухгалтерського обліку                                                              |
|-------------------------------------------------------------|-------------|-------------------|-------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                                                           | 2           |                   |                                     | 3                                                                                                    |
| <b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>    | 3000        | 4538              | 2904                                | Д-т 30, 31 К-т 70, 713                                                                               |
| Надходження від:                                            |             |                   |                                     |                                                                                                      |
| Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)               |             |                   |                                     |                                                                                                      |
| Повернення податків і зборів                                | 3005        |                   |                                     | Д-т 31 К-т 641, 642                                                                                  |
| у тому числі податку на додану вартість                     | 3006        |                   |                                     | Д-т 31 К-т 641/ПДВ                                                                                   |
| Авансів від покупців і замовників                           | 3015        | 1321              |                                     |                                                                                                      |
| Цільового фінансування                                      | 3010        |                   |                                     | Д-т 30, 31 К-т 48                                                                                    |
| Інші надходження                                            | 3095        | 3                 | 861                                 | Д-т 30, 31 К-т 71                                                                                    |
| Витрачання на оплату:                                       | 3100        | (2537)            | (1918)                              | (Д-т 631 К-т 30, 31)                                                                                 |
| Товарів (робіт, послуг)                                     |             |                   |                                     |                                                                                                      |
| Праці                                                       | 3105        | (872)             | (624)                               | (Д-т 661, 663 К-т 30, 31)                                                                            |
| Відрахувань на соціальні заходи                             | 3110        | (329)             | (235)                               | (Д-т 65 К-т 31)                                                                                      |
| Зобов'язань з податків і зборів                             | 3115        | (508)             | (243)                               | (Д-т 642 К-т 31)                                                                                     |
| Інші витрачання                                             | 3190        | (1161)            | (618)                               | (Д-т 37, 39, 662, 68, 90-94 К-т 31)                                                                  |
| <b>Чистий рух коштів від операційної діяльності</b>         | <b>3195</b> | 455               | 127                                 | Рядок 3000 + р. 3005 + р. 3010 + р. 3095 — р. 3100 — р. 3105 — р. 3110 — р. 3115 — р. 3190           |
| <b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b> | 3200        |                   |                                     | Д-т 30, 31 К-т 741                                                                                   |
| Надходження від реалізації:                                 |             |                   |                                     |                                                                                                      |
| фінансових інвестицій                                       |             |                   |                                     |                                                                                                      |
| необоротних активів                                         | 3205        | 1                 | 14                                  | Д-т 30, 31 К-т 712                                                                                   |
| Надходження від отриманих:                                  | 3215        | 1                 |                                     | Д-т 31 К-т 732                                                                                       |
| відсотків                                                   |             |                   |                                     |                                                                                                      |
| дивідендів                                                  | 3220        |                   |                                     | Д-т 31 К-т 731                                                                                       |
| Надходження від деривативів                                 | 3225        |                   |                                     | Д-т 31 К-т 379                                                                                       |
| Інші надходження                                            | 3250        |                   |                                     | Д-т 31 К-т 72, 733                                                                                   |
| Витрачання на придбання:                                    | 3255        |                   |                                     | (Д-т 971 К-т 30, 31)                                                                                 |
| фінансових інвестицій                                       |             |                   |                                     |                                                                                                      |
| необоротних активів                                         | 3260        | (351)             | (140)                               | (Д-т 631, 685, 684, К-т 30, 31 в частині, що потім йде в Д-т 15)                                     |
| Виплати за деривативами                                     | 3270        |                   |                                     | (Д-т 379 К-т 31)                                                                                     |
| Інші платежі                                                | 3290        |                   |                                     | (Д-т 977 К-т 30, 31)                                                                                 |
| <b>Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності</b>       | <b>3295</b> | (349)             | (125)                               | Рядок 3200 + р. 3205 + р. 3215 + р. 3220 + р. 3225 + р. 3250 — р. 3255 — р. 3260 — р. 3270 — р. 3290 |
| <b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>   | 3300        |                   |                                     | Д-т 30, 31 К-т 46                                                                                    |
| Надходження від:                                            |             |                   |                                     |                                                                                                      |
| Власного капіталу                                           |             |                   |                                     |                                                                                                      |
| Отримання позик                                             | 3305        |                   |                                     | Д-т 30, 31 К-т 60, 50                                                                                |
| Інші надходження                                            | 3340        |                   |                                     | Д-т 30, 31 К-т 37, 68, 731                                                                           |

Продовження таблиці 12.9.

|                                                     |             |             |          |                                                                                          |
|-----------------------------------------------------|-------------|-------------|----------|------------------------------------------------------------------------------------------|
| Витрачання на:                                      | 3345        |             |          | (Д-т 45 К-т 30,31)                                                                       |
| Викуп власних акцій                                 |             |             |          |                                                                                          |
| Погашення позик                                     | 3350        |             |          | (Д-т 50, 60, 61 К-т 30, 31)                                                              |
| Сплату дивідендів                                   | 3355        | (67)        |          | (Д-т 671 К-т 30, 31)                                                                     |
| Інші платежі                                        | 3390        |             |          | (Д-т 672, 685 К-т 30, 31)                                                                |
| <b>Чистий рух коштів від фінансової діяльності</b>  | <b>3395</b> | <b>(67)</b> |          | Рядок 3300 + рядок 3305 + рядок 3340 — рядок 3345 — рядок 3350 — рядок 3355 — рядок 3390 |
| <b>Чистий рух грошових коштів за звітний період</b> | <b>3400</b> | <b>39</b>   | <b>2</b> | Рядок 3195 + рядок 3295 + рядок 3395                                                     |
| Залишок коштів на початок року                      | 3405        | 4           | 2        | Д-т 30, 31 на 01.01.                                                                     |
| Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів       | 3410        |             |          | Д-т 714, 744 - К-т 302, 312<br>Д-т 302, 312 К-т 945, 974                                 |
| Залишок коштів на кінець року                       | 3415        | 43          | 4        | Д-т 30, 31 на 31.12.                                                                     |

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                   |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Зареєстрований(пайовий) капітал (графа 3 ф. №4; рядок 1400 ф. №1 “Баланс”)</b>                                                                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                   |
| - формування розміру с статутного капіталу; (+)                                                                                                                                                                                                                                                                                        | - зменшення номінальної вартості акцій(часток); (-)                                                               |
| <b>Капітал в дооцінках (графа 4 ф. №4; рядок 1405 ф. №1 “Баланс”)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                   |
| - дооцінка необоротних активів; (+)<br>- безплатно одержані необоротні активи ; (+)                                                                                                                                                                                                                                                    | - уцінка необоротних активів; (-)<br>- нарахування амортизації за безплатно одержаними необоротними активами; (-) |
| <b>Резервний капітал (графа 6 ф. №4; рядок 1415 ф. №1 “Баланс”)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                   |
| - спрямування частини прибутку на його формування та поповнення; (+)<br>- виплати за рахунок резервного капіталу (відсотки за облігаціями); (-)<br>- покриття збитків; (-)                                                                                                                                                             |                                                                                                                   |
| <b>Нерозподілений прибуток (графа 7 ф. №4 ; рядок 1420 ф. №1 “Баланс”)</b>                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                   |
| - чистий прибуток, одержаний за звітний період (рядок 350 ф. №1 “Баланс” або рядок 220 ф. №2 “Звіт про фінансові результати”); (+)<br>- виплата дивідендів; (-)<br>- чистий збиток за звітний період (рядок 350 ф. №1 “Баланс” або рядок 225 ф. №2 “Звіт про фінансові результати”); (-)<br>- відрахування до резервного капіталу; (-) |                                                                                                                   |
| <b>При коригуванні залишків на початок звітного періоду:</b><br>- зміна облікової політики (рядок 4005 ф. №4 “Звіт про власний капітал”); (+) або (-)<br>- виправлення помилок (рядок 4010 ф. №4 “Звіт про власний капітал”); (+) або (-)<br>- інші зміни (рядок 4090 ф. №4 “Звіт про власний капітал”); (+) або (-)                   |                                                                                                                   |
| <b>Неоплачений капітал (графа 8 ф. №4; рядок 1425 ф. №1 “Баланс”)</b>                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                   |
| - заборгованість за внесками учасників до статутного капіталу; (+)<br>- погашення заборгованості шляхом внесення внесків до статутного капіталу; (-)<br>- заборгованість за неоплаченими акціями (частками), які раніше з метою перепродажу були викуплені в інших учасників; (-)                                                      |                                                                                                                   |

Рис.12.4. Характеристика складових та зміна розміру власного капіталу

## Звіт про власний капітал

Форма №4

| Стаття                                                           | Код  | Зареєстрований капітал | Капітал в дооцінках | Додатковий капітал | Резервний капітал | Нерозподілений прибуток (непокритий)<br>Неоплачений капітал | Вилучений капітал | Всього |      |
|------------------------------------------------------------------|------|------------------------|---------------------|--------------------|-------------------|-------------------------------------------------------------|-------------------|--------|------|
| 1                                                                | 2    | 3                      | 4                   | 5                  | 6                 | 7                                                           | 8                 | 9      | 10   |
| Залишок на початок року                                          | 4000 | 1484                   |                     | 999                | 25                | 212                                                         |                   |        | 2720 |
| Коригування:                                                     |      |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Зміна облікової політики                                         | 4005 |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Виправлення помилок                                              | 4010 |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Інші зміни                                                       | 4090 |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Скоригований залишок на початок року                             | 4095 | 1484                   |                     | 999                | 25                | 212                                                         |                   |        | 2720 |
| Чистий прибуток (збиток) за звітний період                       | 4100 |                        |                     |                    |                   | 249                                                         |                   |        | 249  |
| Інший сукупний дохід за звітний період                           | 4110 |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Розподіл прибутку:                                               |      |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Виплати власникам (дивіденди)                                    | 4200 |                        |                     |                    |                   | (75)                                                        |                   |        | (75) |
| Спрямування прибутку до зареєстрованого капіталу                 | 4205 |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| 1                                                                | 2    | 3                      | 4                   | 5                  | 6                 | 7                                                           | 8                 | 9      | 10   |
| Відрахування до резервного капіталу                              | 4210 |                        |                     |                    | 32                | (32)                                                        |                   |        | -    |
| Внески учасників:                                                |      |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Внески до капіталу                                               | 4240 | 150                    |                     | (150)              |                   |                                                             |                   |        |      |
| Погашення заборгованості з капіталу                              | 4245 |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Сума чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів | 4220 |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Вилучення капіталу:                                              |      |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Викуп акцій (часток)                                             | 4260 |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Перепродаж викуплених акцій (часток)                             | 4265 |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Анулювання викуплених акцій (часток)                             | 4270 |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Вилучення частки в капіталі                                      | 4275 |                        |                     |                    |                   |                                                             |                   |        |      |
| Інші зміни в капіталі                                            | 4290 |                        |                     | (5)                |                   |                                                             |                   |        | (5)  |
| Разом змін в капіталі                                            | 4295 | 150                    |                     | (155)              | 32                | 142                                                         |                   |        | 169  |
| Залишок на кінець року                                           | 300  | 1634                   |                     | 844                | 57                | 354                                                         |                   |        | 2889 |

## Структура приміток до фінансової звітності

| Складові                                                                                                                    | Зміст                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Інформація про облікову політику підприємства                                                                               | Відображається принципи й методи оцінки статей звітності, методи обліку за окремими статтями звітності. | вибір методу нарахування зносу за необоротними активами; метод оцінки запасів придбаних, які вибули на дату балансу; інформацію щодо створення резерву сумнівних боргів; іншу інформацію.                                                                                                                 |
| Інформація, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за відповідними положеннями (стандартами) | Розділ I «Нематеріальні активи»,                                                                        | відображаються статті I розділу активу Балансу і подається інформація, передбачена в П(С)БО 7 «Основні засоби» і П(С)БО 8 «Нематеріальні активи».                                                                                                                                                         |
|                                                                                                                             | Розділ II «Основні засоби»                                                                              |                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|                                                                                                                             | Розділ III «Капітальні інвестиції»                                                                      | наводяться аналітичні дані про здійснені протягом року капітальні інвестиції та їх залишок на кінець року, які пов'язані з капітальним будівництвом, придбанням основних засобів, нематеріальних активів, придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів, а також інші капітальні інвестиції. |
|                                                                                                                             | Розділ IV «Фінансові інвестиції»                                                                        | відображаються відповідні статті I і II розділів активу Балансу, подається інформація, передбачена П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції».                                                                                                                                                                      |
|                                                                                                                             | Розділ V «Доходи та витрати»                                                                            | відображаються статті I розділу Звіту про фінансові результати і подається інформація, передбачена НП(С)БО 1.                                                                                                                                                                                             |
|                                                                                                                             | У розділі VI «Грошові кошти».                                                                           | відображаються статті Звіту про рух грошових коштів і подається інформація, передбачена в НП(С)БО 1.                                                                                                                                                                                                      |
|                                                                                                                             | Розділ VII «Забезпечення і резерви»                                                                     | відображають окремі статті II і III розділів пасиву балансу та подається інформація, передбачена П(С)БО 11 «Зобов'язання»                                                                                                                                                                                 |
|                                                                                                                             | Розділ VIII «Запаси»                                                                                    | відображаються статті II розділу активу Балансу і подається інформація, передбачена П(С)БО 9 «Запаси».                                                                                                                                                                                                    |
|                                                                                                                             | Розділ IX «Дебіторська заборгованість»                                                                  | відображаються статті II розділу активу Балансу і подається інформація, передбачена П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість».                                                                                                                                                                               |
|                                                                                                                             | Розділ X «Нестачі та втрати від псування цінностей»                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |

Продовження таблиці 12.11.

|                                                                                                                      |                                                                                                                                                                            |                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                      | Розділ XI «Будівельні контракти»                                                                                                                                           | заповнюють підрядні будівельні організації, які виконують роботи за договорами підряду для замовників.                                                                                                                                                             |
|                                                                                                                      | Розділ XII «Податок на прибуток»                                                                                                                                           | відображається інформація про суму податку на прибуток з урахуванням відстрочених податкових активів і зобов'язань.                                                                                                                                                |
|                                                                                                                      | Розділ XIII «Використання амортизаційних відрахувань»                                                                                                                      | призначений для розкриття інформації про суми нарахованої у звітному році амортизації та її використання на фінансування будівництва основних засобів, придбання машин і устаткування, нематеріальних активів, погашення отриманих позик на капітальні інвестиції. |
|                                                                                                                      | Розділ XIV «Біологічні активи»<br>Розділ XV «Фінансові результати від первісного визнання та реалізації сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів» | заповнюються підприємствами, які займаються сільськогосподарським виробництвом і на балансі яких числяться біологічні активи.                                                                                                                                      |
| Інформація, що містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності. |                                                                                                                                                                            | інформація подається у довільній формі: у вигляді письмового пояснення, таблиць або графічного матеріалу.                                                                                                                                                          |

Таблиця 12.12.

## Склад інших форм фінансової звітності

| Назви                                    | Складові форм                                                                                                                                                               |
|------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Звітність за сегментами</b>           | І — показники пріоритетних звітних сегментів;<br>ІІ — показники за допоміжними звітними сегментами;<br>ІІІ — показники за допоміжними звітними географічними сегментами.    |
| <b>Консолідована фінансова звітність</b> | Консолідований баланс<br>Консолідований звіт про фінансові результати<br>Консолідований звіт про рух грошових коштів<br>Консолідований звіт про власний капітал<br>Примітки |

## Тема 13. ІНФОРМАЦІЙНІ СИСТЕМИ І ТЕХНОЛОГІЇ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

**Мета та об'єкт дослідження** – оволодіти знаннями, щодо стану та тенденцій розвитку інформаційних технологій та автоматизованих систем бухгалтерського обліку. Системно дослідити питань розроблення автоматизованих систем бухгалтерського обліку, їх впровадження і використання, методологію та організацію облікового процесу в автоматизованих системах.

### План

1. ПОНЯТТЯ «ІНФОРМАЦІЯ» ТА ЇЇ КЛАСИФІКАЦІЯ
2. СПОСОБИ ОБРОБКИ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ
3. АВТОМАТИЗАЦІЯ ЕЛЕМЕНТІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ
4. ВИМОГИ ДО БУХГАЛТЕРСЬКОГО ПРОГРАМНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ПОКЛАДЕНІ НА НЬОГО ЗАДАЧІ
5. ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В КОМП'ЮТЕРНИХ ПРОГРАМАХ ТА СИСТЕМАХ

**Ключові терміни:** *інформація, облікова інформація, обробка інформації, діяльність підприємства, бухгалтерський облік, автоматизація, інформаційні технології, програмне забезпечення, комп'ютерні системи, інформаційні системи.*

### Нормативно-правова база

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>;
3. Про захист інформації в автоматизованих системах: Закон України від 31.05.2005 р. № 2594-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2594-15>;
4. Про інформацію: Закон України від 02.10.1992 р. № 2657-XII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>;
5. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22 травня 2003 р. N 851-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15>.

## Схеми і таблиці

Таблиця 13.1

### Сучасні підходи вчених до визначення сутності поняття «інформація»

| Автор                                                           | Визначення                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|-----------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Ототожнення інформації з даними</b>                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Василик М. А.                                                   | Дані, які передаються людьми від однієї особи до іншої усним, письмовим чи іншим способом                                                                                                                                                                                                                                                                             |
| Мартинюк П. М.                                                  | дані, які отримані споживачем (пройшли через синтаксичний фільтр), є йому зрозумілими (подолали семантичний фільтр) і корисними для виконання будь-якого завдання або проблеми (прагматичний фільтр)                                                                                                                                                                  |
| <b>Ототожнення інформації і знань</b>                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Симіонов Ю. Ф.                                                  | Інформація або знання – це не субстанція, втілена в процесах або засобах виробництва, а безпосередня сучасна продуктивна сила                                                                                                                                                                                                                                         |
| <b>Інформація, знання, дані – окремі поняття</b>                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Бутинець Ф.Ф.                                                   | Впорядковані відомості про процеси і явища зовнішнього світу, сукупність будь-яких знань тощо                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| Карпенко С. Г.                                                  | Об'єктивно існуючий зміст, який характеризує організацію, структуру, стан і поведінку певної системи загалом або її окремих елементів та зменшує ступінь невизначеності у процесі його пізнання і переробки                                                                                                                                                           |
| Гужва В. М.                                                     | Відомості про навколишній світ (об'єкти, явища, події, процеси тощо), які зменшують міру існуючої невизначеності, неповноти знань, відчужені від її творця і які стали повідомленнями (вираженими певною мовою у вигляді знаків, у тому числі й записаними на матеріальному носії), які можна відтворювати шляхом передачі людьми усним, письмовим або іншим способом |
| Хміль Ф. І.                                                     | Відомості про події та явища, що відбуваються у суспільстві, державі та навколишньому середовищі                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| Закон України «Про інформацію»                                  | Документовані або публічно оголошені відомості про події та явища, що відбуваються у суспільстві, державі та навколишньому середовищі                                                                                                                                                                                                                                 |
| <b>Інформація – результат інтелектуальної діяльності людини</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Цимбалюк В. С.                                                  | Результат інтелектуальної (аналітико-синтетичної чи евристичної) діяльності певної людини щодо подання відомостей, повідомлень, сигналів, кодів, образів тощо                                                                                                                                                                                                         |
| <b>Інформація – універсальна субстанція</b>                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| ЮНЕСКО                                                          | Універсальна субстанція, що пронизує усі сфери людської діяльності, слугує провідником знань та думок, інструментом спілкування, взаєморозуміння та співробітництва, утвердження стереотипів мислення та поведінки                                                                                                                                                    |

## Фасетна класифікація інформації

| Класифікаційна ознака                                          | Вид інформації                                                                                                                       |
|----------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| За часом і підставою формування (виникнення)                   | Первинна, наступна                                                                                                                   |
| За місцем виникнення                                           | Вхідна і вихідна                                                                                                                     |
| За стабільністю                                                | Змінна, постійна, епізодична                                                                                                         |
| За способом вираження (відображення)                           | Текстова, цифрова, алфавітна, алфавітно-цифрова, графічна, таблична, мультимедіа                                                     |
| За обсягом сприйняття                                          | Релевантна, прийнята до уваги, використана інформація, плутана і бюрократична                                                        |
| За можливістю зберігання                                       | Не підлягає перекручуванню та зберігається нескінченно; може зберігатися деякий час, але при цьому поступово перекручується і зникає |
| За повнотою                                                    | Часткова, комплексна                                                                                                                 |
| За ступенем надійності                                         | Достовірна, ймовірна, недостовірна                                                                                                   |
| За обсягом змісту і способом узагальнення                      | Разова, нагромаджувальна, підсумкова, зведена                                                                                        |
| За способом створення                                          | Інформація, що формується ручним способом; що формується в автоматизованому режимі                                                   |
| За метою створення, взаємозв'язками і послідовністю формування | Первинна, поточна, проміжна, ретроспективна, архівна, майбутня                                                                       |
| За характером використання                                     | Для управлінського персоналу, для власників, для зовнішніх користувачів                                                              |
| За порядком доступу                                            | Відкрита, інформація з обмеженим доступом, закрита                                                                                   |
| За масштабами охоплення явищ (просторова ознака)               | Інформація про окремих суб'єкт економіки, регіон, державу, світове господарство                                                      |
| За сферою використання                                         | Загальноекономічна, фінансова, правова, технічна                                                                                     |
| За рівнем ієрархії                                             | Інформація для вищого керівництва, для середнього лінійного і функціонального персоналу, інформація для оперативного рівня           |
| За характером надання                                          | Якісна і кількісна                                                                                                                   |
| За характером призначення                                      | Повідомляюча, керуюча, перетворююча                                                                                                  |
| За характером відношення до певної системи                     | Внутрішня, зовнішня                                                                                                                  |
| За функціями управління                                        | Прогнозна, планова, облікова, нормативна, контрольна, аналітична                                                                     |
| За періодичністю                                               | Регулярна, особлива                                                                                                                  |

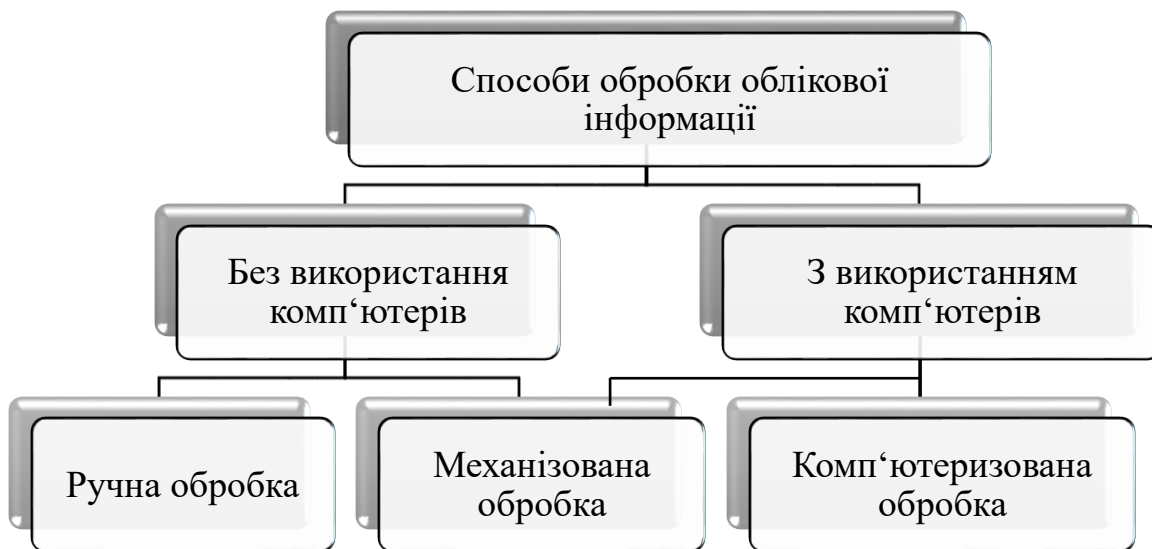


Рис. 13.1. Способи обробки облікової інформації

Таблиця 13.3

**Аналіз дефініцій, що використовують для позначення систем автоматизованої обробки облікових даних**

| Дефініція                                  | Її змістове наповнення                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|--------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Інформаційні системи обліку                | Застосування дефініції є некоректним через тавтологію понять адже система бухгалтерського обліку, навіть в поза комп'ютерному середовищі, є інформаційною системою                                                                                                                                                                                          |
| Інформаційні системи в обліку              | Значення словосполучень «інформаційна система» і «комп'ютерна система» ототожнюються. Його сутнісне розуміння вказує, що для обробки облікових даних застосовано комп'ютерні системи обробки інформації.<br>Недоліки:<br>1) некоректність (що доведено нами вище);<br>2) відсутність конкретизації виду обліку (бухгалтерський, персональний, статистичний) |
| Автоматизовані інформаційні системи обліку | Вислів означає, що в обліковій системі застосовано автоматизовані методи обробки інформації.<br>Недоліки:<br>1) має місце та ж тавтологія,<br>2) не вказано метод автоматизації,<br>3) не вказано який облік мається на увазі                                                                                                                               |
| Комп'ютерні системи бухгалтерського обліку | Для автоматизованої обробки даних у системі бухгалтерського обліку застосовано комп'ютер. Запропонована дефініція конкретизує вид обліку (бухгалтерський), спосіб автоматизації (з допомогою комп'ютера). Тут відсутня тавтологія у назві                                                                                                                   |



Рис. 13.2. Інформаційна модель господарської діяльності підприємства у бухгалтерському обліку

## Аналіз передумов автоматизації елементів методу бухгалтерського обліку

| Назва елемента методу | Можливість автоматизації | Коментар                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|-----------------------|--------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Оцінка                | Ні                       | Часто оцінка об'єкта обліку базується на визначенні його фізичного стану, споживчої і ринкової вартості, відповідності сучасним тенденціям і смакам. Такі виміри є неточними, тому їх важко відобразити у формулі. Автоматизації підлягає обчислення вартості об'єктів обліку за формалізованими алгоритмами                            |
| Документування        | Частково                 | Однією з функцій облікового документа є дозвільна та засвідчувальна функції, тому обов'язковою є наявність реквізитів, що надають йому юридичної сили (підписи, печатки). Застосування електронних аналогів останніх у сучасних умовах не має повної юридичної сили. Тому приходится говорити про електронну копію паперового документа |
| Рахунки               | Так                      | З допомогою рахунків бухгалтерського обліку здійснюється кодування і структурування інформації під час її реєстрації у системі бухгалтерського обліку. Тільки кодована і структурована інформація є придатною для обробки у комп'ютерному середовищі. Підвищений ризик несе момент здійснення такого кодування, що здійснює людина      |
| Подвійний запис       | Так                      | Відображає логічні зв'язки та арифметичні операції процесу обробки раніше закодованої інформації. Вони відображені в програмних алгоритмах прикладного програмного забезпечення                                                                                                                                                         |
| Баланс                | Так                      | Те ж саме                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Звітність             | Так                      | Те ж саме                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Калькулювання         | Так                      | Те ж саме                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Інвентаризація        | Ні                       | Виявлення фактичної наявності об'єктів обліку, їх кількості і якості за сучасних умов здійснює тільки людина. Тут також використовується такий метод бухгалтерського обліку як оцінка. Автоматизації підлягають операції обчислення загальних сум оцінки та встановлення відхилень.                                                     |

Таблиця 13.5

**Класифікація інформаційних технологій**

|                                |                                               |                                  |
|--------------------------------|-----------------------------------------------|----------------------------------|
| <b>ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ</b> | За способом реалізації в ІС                   | Традиційні                       |
|                                |                                               | Нові інформаційні технології     |
|                                | За ступенем охоплення                         | Електронна обробка даних         |
|                                |                                               | Автоматизація функцій управління |
|                                |                                               | Підтримка прийняття рішень       |
|                                |                                               | Електронний офіс                 |
|                                |                                               | Експертна підтримка              |
|                                | За класом реалізованих технологічних операцій | Робота з текстовим редактором    |
|                                |                                               | Робота з табличним процесором    |
|                                |                                               | Робота із СУБД                   |
|                                |                                               | Робота із графічними об'єктами   |
|                                |                                               | Мультимедійні системи            |
|                                |                                               | Гіпертекстові системи            |
|                                | За типом користувацького інтерфейсу           | Пакетні                          |
|                                |                                               | Діалогові                        |
|                                |                                               | Мережеві                         |
|                                | За способом побудови мережі                   | Локальні                         |
|                                |                                               | Багаторівневі                    |
|                                |                                               | Розподілені                      |
|                                | За предметними областями, що обслуговують     | Бухгалтерський облік             |
|                                |                                               | Банківська діяльність            |
|                                |                                               | Податкова діяльність             |
|                                |                                               | Страхова діяльність              |
|                                |                                               | Інші                             |

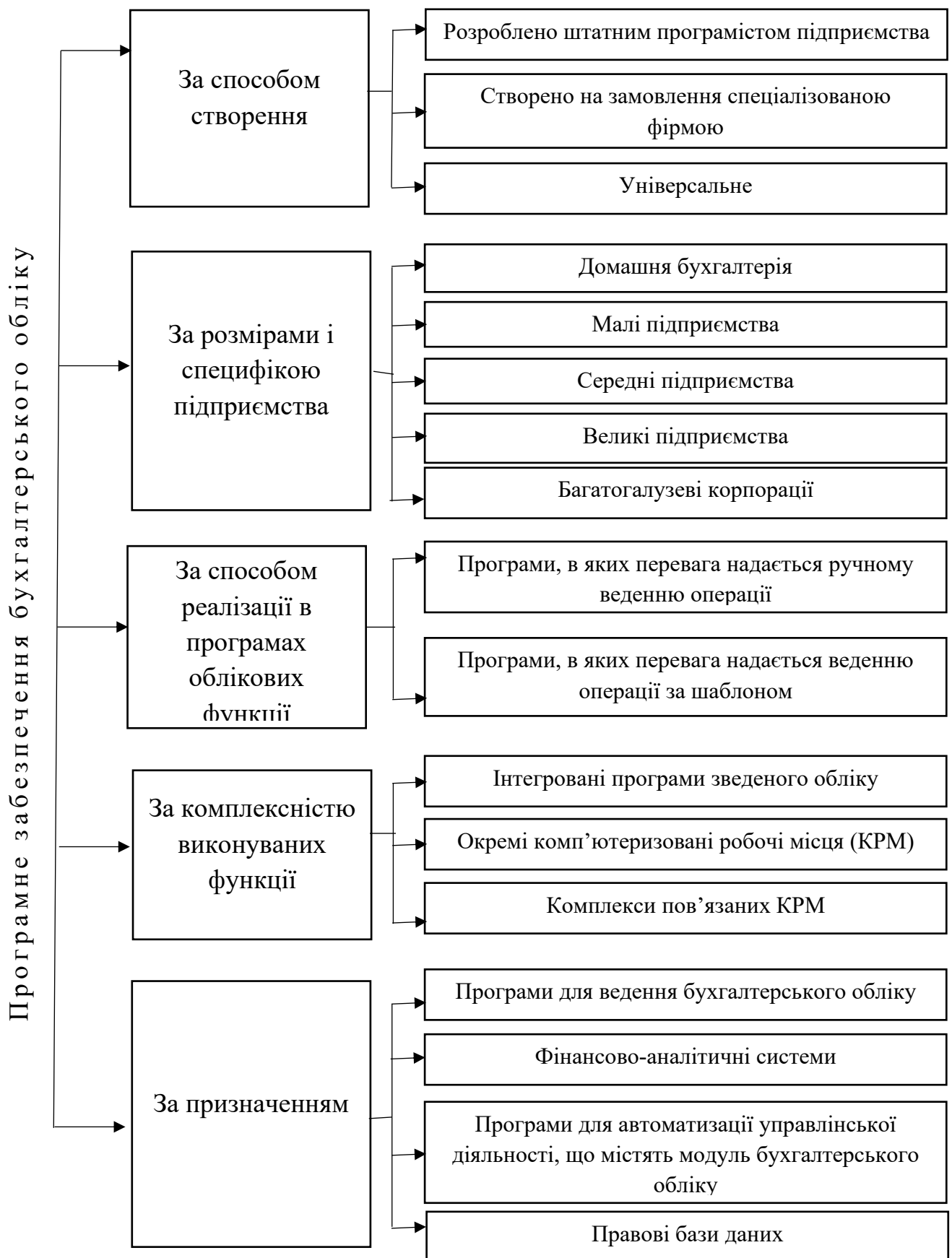


Рис. 13.3. Класифікація бухгалтерського програмного забезпечення

## Вимоги до бухгалтерських програмних продуктів

| Групи вимог      | Вимоги                                    | Характеристика вимоги                                                                                                                                                    |
|------------------|-------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. Функціональні | Ведення Журналу операцій                  | Здатність вводити та накопичувати всі господарські операції, що відображають господарську діяльність підприємства                                                        |
|                  | Ажур                                      | Можливість розраховувати підсумки по рахунках бухгалтерського обліку (обороти, залишки) на будь-який момент часу при довільній кількості введених господарських операцій |
|                  | Аналітичний облік                         | Можливість вести аналітичний облік в таких розрізах і з таким рівнем деталізації, як цього вимагають потреби управління                                                  |
|                  | Кількісний облік                          | Можливість ведення обліку в натуральному вимірнику                                                                                                                       |
|                  | Валютний облік                            | Облік у валютах, що відрізняються від базової (основної) валюти                                                                                                          |
|                  | Гнучкість                                 | Можливість налагодити програму до особливостей конкретного підприємства та змін в законодавстві                                                                          |
| 2. Технічні      | Невибагливість до апаратного забезпечення | Можливість роботи на комп'ютерах з середніми технічними характеристиками                                                                                                 |
|                  | Редактор документів                       | Вбудовані в програму засоби створення і коригування форм первинних документів, реєстрів та звітів                                                                        |
|                  | Експорт-імпорт даних                      | Можливість обмінюватися даними з іншими програмами та пристроями (касовими апаратами, технологічними датчиками, сканерами штрих-кодів)                                   |
|                  | Робота в мережах                          | Здатність працювати на кількох комп'ютерах з поєднанням даних за допомогою комп'ютерної мережі                                                                           |
|                  | Захист Інформації                         | Забезпечення кодування інформації та обмеження доступу за допомогою системних паролів                                                                                    |
|                  | Архів документів                          | Вбудовані засоби архівації даних з можливістю швидкого відновлення інформації                                                                                            |
| 3. Комерційні    | Ціна                                      | Прийнятна ціна програмного забезпечення та його супроводу                                                                                                                |
|                  | Супровід                                  | Послуги з навчання користувачів, оперативні консультації, оновлення програмного забезпечення                                                                             |
|                  | Документація                              | Якісна детальна друкована документація до програм                                                                                                                        |
| 4. Ергономічні   | Інтерфейс користувача                     | Засоби забезпечення діалогу «людина-комп'ютер»                                                                                                                           |
|                  | Програмна допомога                        | Розвинена система програмної допомоги, що дозволяє отримати «підказку» щодо будь-якої функції або дії в програмі                                                         |

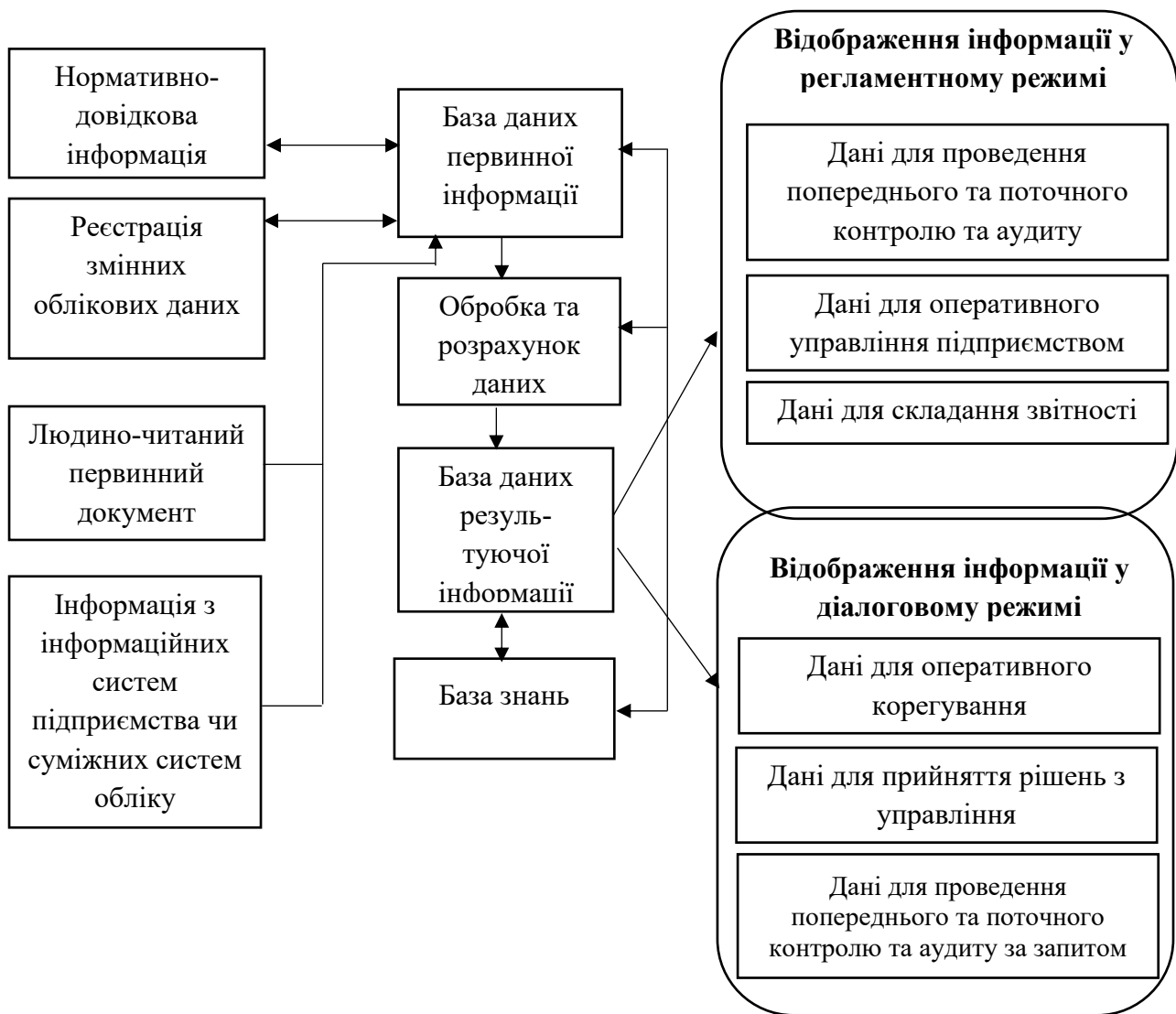


Рис. 13.4. Схема діалогово-автоматизованої форми обліку



Рис 13.5. Схема комп'ютерно-комунікаційної форми обліку



*Рис 13.6. Інформаційне забезпечення комп'ютерної системи бухгалтерського обліку*

Таблиця 13.7

**Переваги та недоліки методик ведення обліку в комп'ютерних програмах**

|          | Ведення обліку за окремими господарськими операціями та проводками | Ведення обліку з використанням електронних документів |
|----------|--------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|
| Недоліки | Складність перевірки правильності ведення обліку                   | Значна вартість розробки облікової програми           |
|          | Велика імовірність помилок в облікових операціях                   | Складність виконання окремих операцій                 |
|          | Велика трудомісткість ведення обліку                               | Значна вартість навчання працівників                  |
|          | Значні витрати на оплату праці бухгалтерів                         | Універсальність обмежена набором документів           |
|          | Великий штат бухгалтерії                                           |                                                       |
|          | Складність узгодження роботи бухгалтерів                           |                                                       |
| Переваги | Простота ведення обліку                                            | Легкість узгодження роботи бухгалтерів                |
|          | Зрозумілість та логічність облікових операцій                      | Незначний штат бухгалтерії                            |
|          | Низька вартість розробки облікової програми                        | Низькі витрати на ведення обліку                      |
|          | Універсальність облікової програми                                 | Простота перевірки правильності ведення обліку        |
|          |                                                                    | Скорочення трудомісткості виконання операцій          |

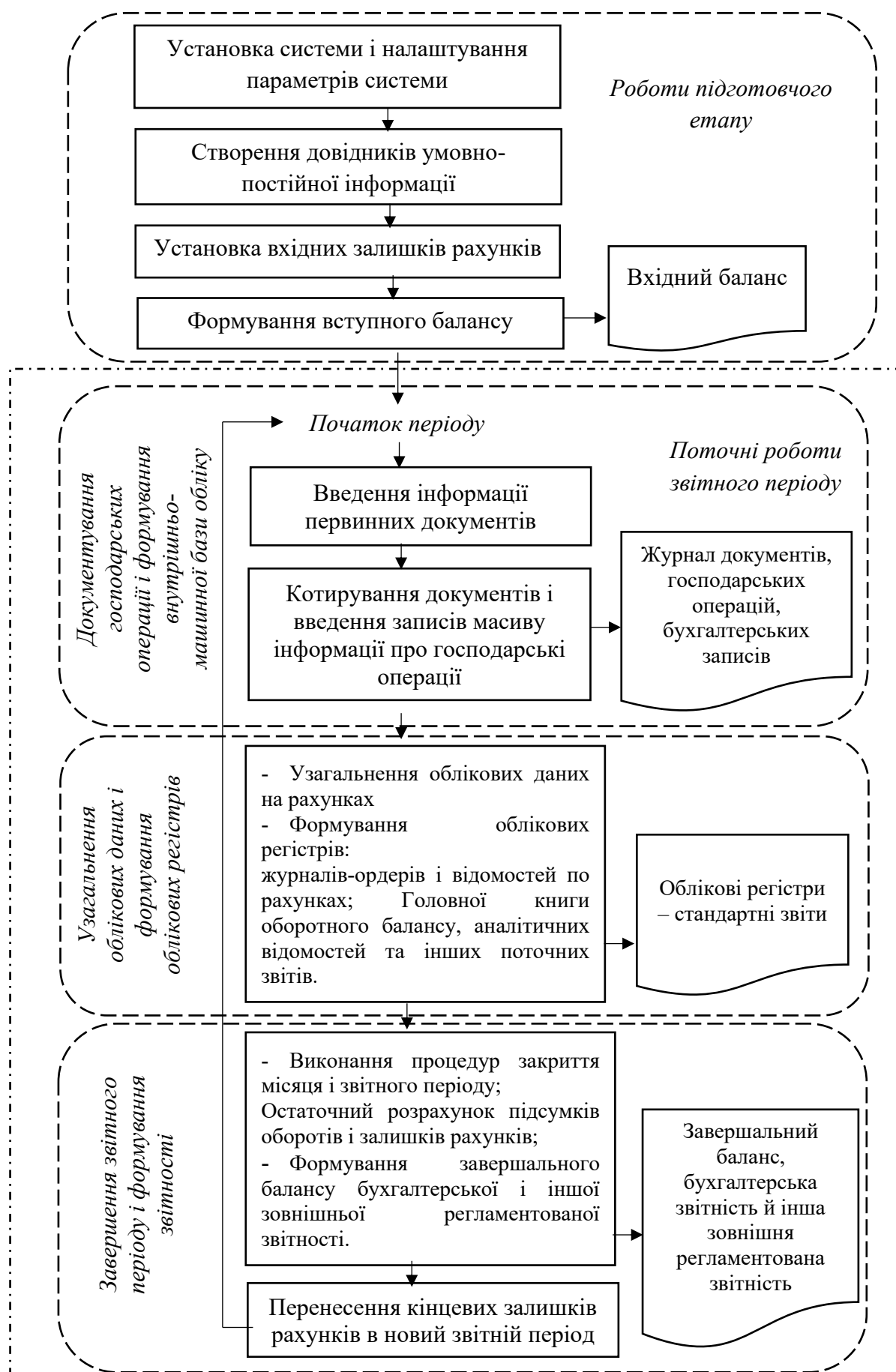


Рис. 13.7. Концептуальна модель обробки даних в Комп'ютерних системах бухгалтерського обліку (КСБО)

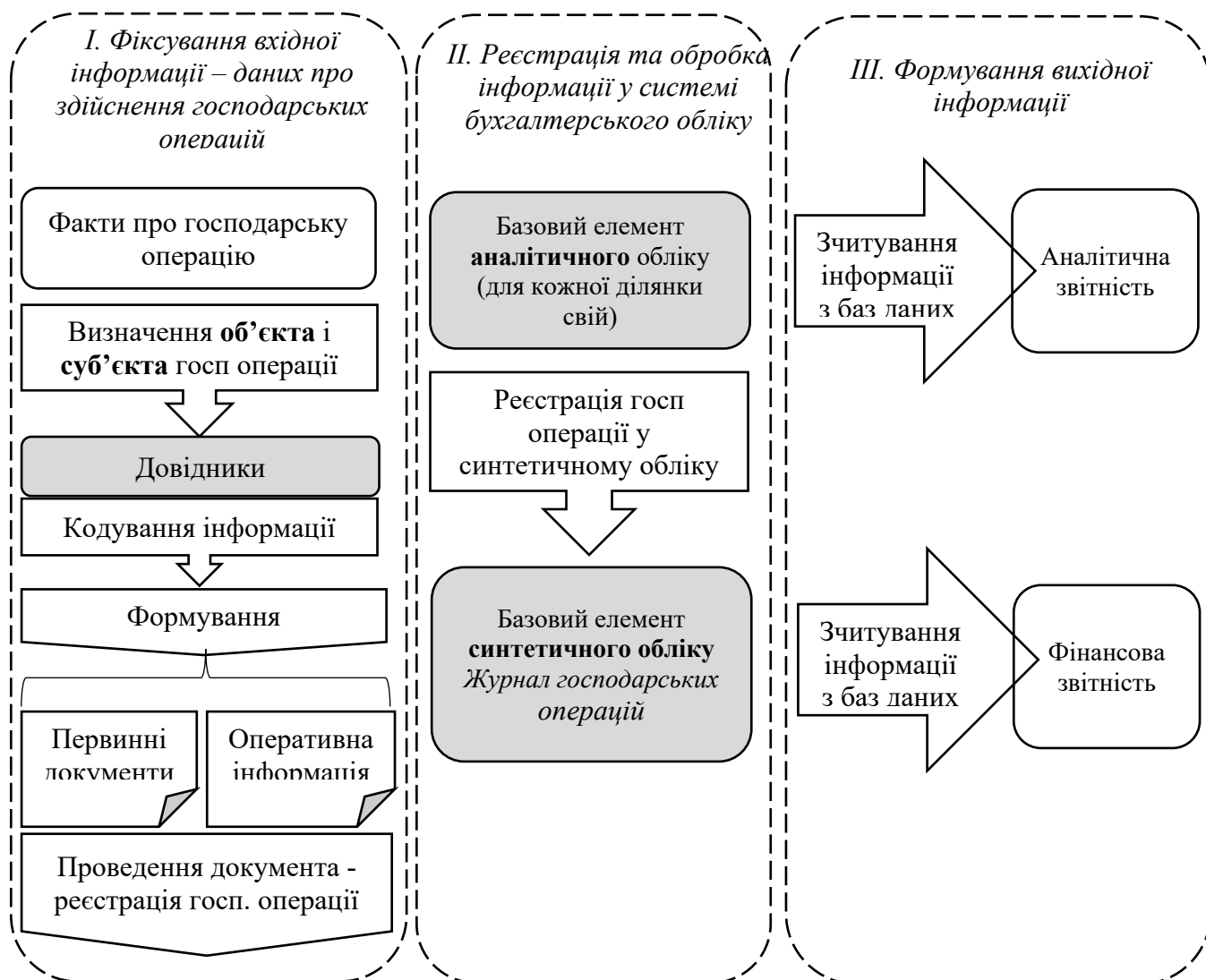
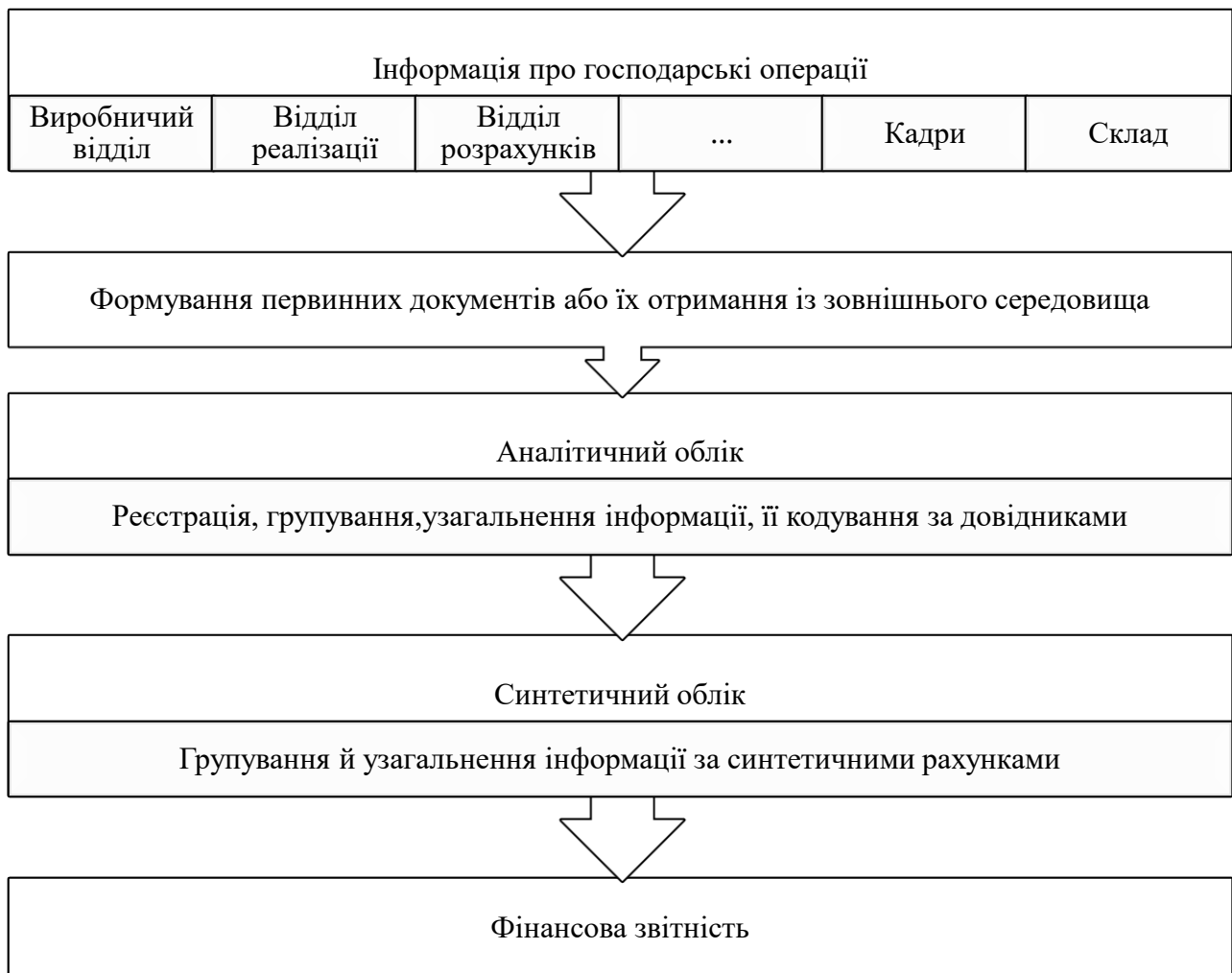


Рис 13.8. Послідовність реєстрації господарських операцій у КСБО



*Рис 13.9. Рух інформації в комп'ютеризованій інформаційній системі підприємства (KISPP)*

Таблиця 13.8

**Способи реєстрації даних про господарську діяльність підприємств у комп'ютерній системі бухгалтерського обліку, їх переваги та недоліки**

| Способи реєстрації даних                                | Переваги                                                                                                        | Недоліки                                                                                                                                                                              |
|---------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Внесення даних з клавіатури                             | Їх оперативний контроль, ідентифікація особи, що вводить дані, та її відповідальність за якість інформації      | Висока ймовірність механічних помилок, велика трудомісткість облікових робіт, що тягне за собою необхідність утримання більшого штату працівників і збільшення витрат на оплату праці |
| Через створену електронну копію документа               | Тісний взаємозв'язок первинного, аналітичного і синтетичного обліків, а також ідентифікація виконавців операцій | Необхідність попереднього налаштування системи і логічних взаємозв'язків між відділами і робочими місцями виконавців, обмежена універсальність документів                             |
| Через зчитування інформації з інших технічних пристроїв | Мінімальне втручання людини, а отже зменшення ймовірності механічних помилок і трудомісткості операцій          | Необхідність додаткових витрат на придбання технічних пристроїв, можлива ймовірність шахрайства                                                                                       |

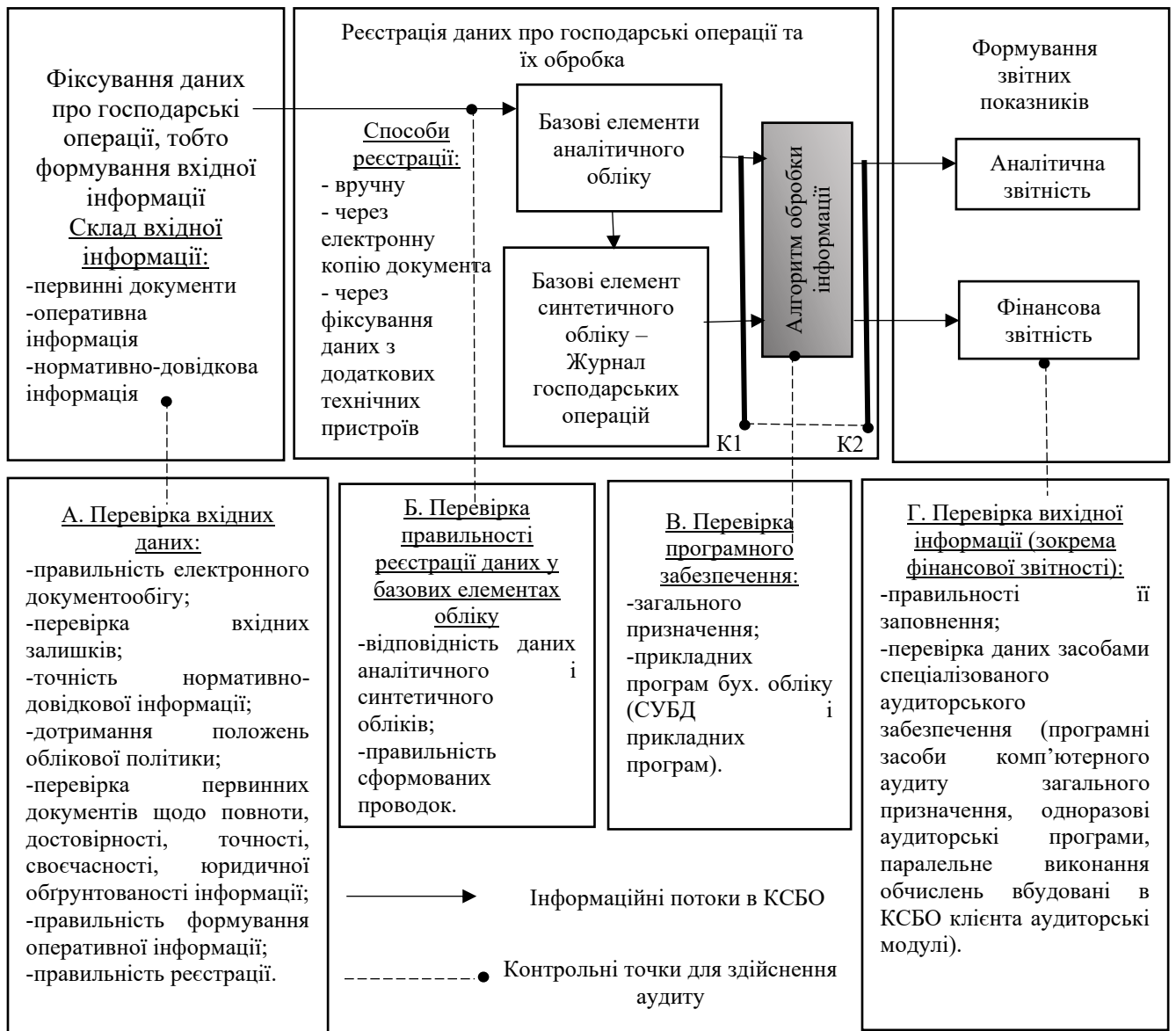


Рис 13.10. Інформаційна технологія здійснення аудиту в середовищі КСБО

## Тема 14. ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ В УКРАЇНІ

**Мета та об'єкт дослідження** - спрямування на оволодіння теоретичних та практичних засад і аспектів фінансово-господарського контролю в сучасних умовах господарювання з урахуванням вимог міжнародних бухгалтерських стандартів, відповідних законів України та інших нормативних актів

### План

1. ЗАГАЛЬНІ ОСНОВИ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ.
2. МЕТОДИКА І ПРИЙОМИ ПЕРЕВІРКИ ОБЛІКОВОЇ ДОКУМЕНТАЦІЇ.
3. КОНТРОЛЬ І РЕВІЗІЯ ФІНАНСОВО-ГОСПОДАРСЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ, УСТАНОВ ТА ОРГАНІЗАЦІЙ.

**Ключові терміни:** управління, контроль, фінансовий контроль, фінансово-господарський контроль, суб'єкти і об'єкти контролю, види та форми контролю, принципи контролю, прийоми та методи контролю, ретроспективний контроль, превентивні перевірки, порушення.

### Нормативно-правова база

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI
3. Господарський Кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV
5. Про оплату праці: Закон України від 24.03.95 № 108/95-ВР
6. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР
7. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993 р. № 2939
8. Положення про Державну аудиторську службу України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 03.02.2016 року № 43.
9. Порядок проведення інспектування Державною аудиторською службою України, її міжрегіональними територіальними органами, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 20.04.2006 р. № 550
10. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: затв. постановою Правління НБУ від 29.12.2017 № 148
11. НП(С)БО.

## Схеми і таблиці

У ринкових умовах господарювання з метою підвищення ефективності виробництва, розподілу, обміну і споживання суспільно необхідного продукту неможливе без належного контролю за використанням товарно-грошових відносин так, як контроль дає інформацію щодо процесів, які відбуваються в суб'єкта господарювання, допомагає приймати найбільш доцільні рішення із загальних і спеціальних питань розвитку підприємства, надає можливість судити про правильність прийнятих рішень, своєчасність і результативність їх виконання та виступає засобом двостороннього зв'язку між суб'єктом управління і системою управління

Фінансово-господарський (економічний) контроль призначений забезпечувати сталий розвиток господарського комплексу країни, стабільну діяльність її фінансової системи та, відповідно, надійне функціонування інших систем управління, безпосередньо або опосередковано пов'язаних з економічними та фінансовими відносинами

*Рис. 14.1. Роль та призначення фінансово-господарського контролю.*

Таблиця 14.1.

**Трактування поняття «контроль», які найчастіше зустрічаються  
в сучасній економічній літературі**

| <b>Поняття контролю</b>                                                                   | <b>Зміст поняття</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | <b>Економісти підтримуючі трактування</b>                                                              |
|-------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Контроль - загальна функція керування та управління, зворотного зв'язку                   | Контроль визначає міру досягнення цілей і дозволяє переходити до нового циклу управління – коригування цілей або постановці нових цілей.<br>Контроль – це система спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу на керований об'єкт, виявлення відхилень у процесі виконання цих рішень | Г.А. Соловйов<br>Н.Л. Маренков<br>С.О. Шохін<br><br>М.Т. Білуха<br>Я.А. Гончарук<br>В.С.<br>Рудницький |
| Контроль – міра впливу                                                                    | Контроль – це система, що спрямована на виявлення та усунення негативних явищ у розвитку продуктивних сил і виробничих відносин з метою своєчасного регулювання їх у розширеному відтворенні суспільно необхідного продукту                                                                                                                                                                                  | Я.А. Гончарук<br>В.С.<br>Рудницький                                                                    |
| Контроль – механізм перевірки, система спостереження                                      | Контроль виступає у двох площинах: перша – як «систематичне спостереження і перевірка процесу функціонування відповідного об'єкта з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів», а друга – як «вирішальний вплив на фінансову, господарську і комерційну політику підприємства з метою отримання вигод від її діяльності                                                                       | Ф.Ф. Бутинець                                                                                          |
| Контроль - об'єктивна необхідність системного спостереження і перевірки об'єктів контролю | Контроль - це система відносин з приводу систематичного спостереження і перевірки ходу функціонування відповідного об'єкта деякого суспільного, виробничого або іншого процесу контролюючими органами, установами, уповноваженими особами з метою встановлення відхилень об'єкта контролю від заданих параметрів                                                                                             | Л.В. Дікань                                                                                            |
| Контроль – комплекс заходів                                                               | Контроль - це перевірка виконання тих або інших господарських рішень з метою встановлення їхньої законності та економічної доцільності                                                                                                                                                                                                                                                                       | Б.Ф. Усач                                                                                              |
| Контроль - елемент економічної політики держави                                           | Контроль - постійно діюча, науково обґрунтована і добре продумана система спостереження та перевірки процесів виробництва, розподілу, обміну і виробничого споживання, що обмежуються фінансово-господарською діяльністю підприємств                                                                                                                                                                         | Є. В. Калюга                                                                                           |



*Рис. 14.2. Поняття «контроль» у різних площинах наукових поглядів вітчизняних учених-економістів*



Рис. 14.3. Загальна класифікація принципів, функцій та завдань контролю

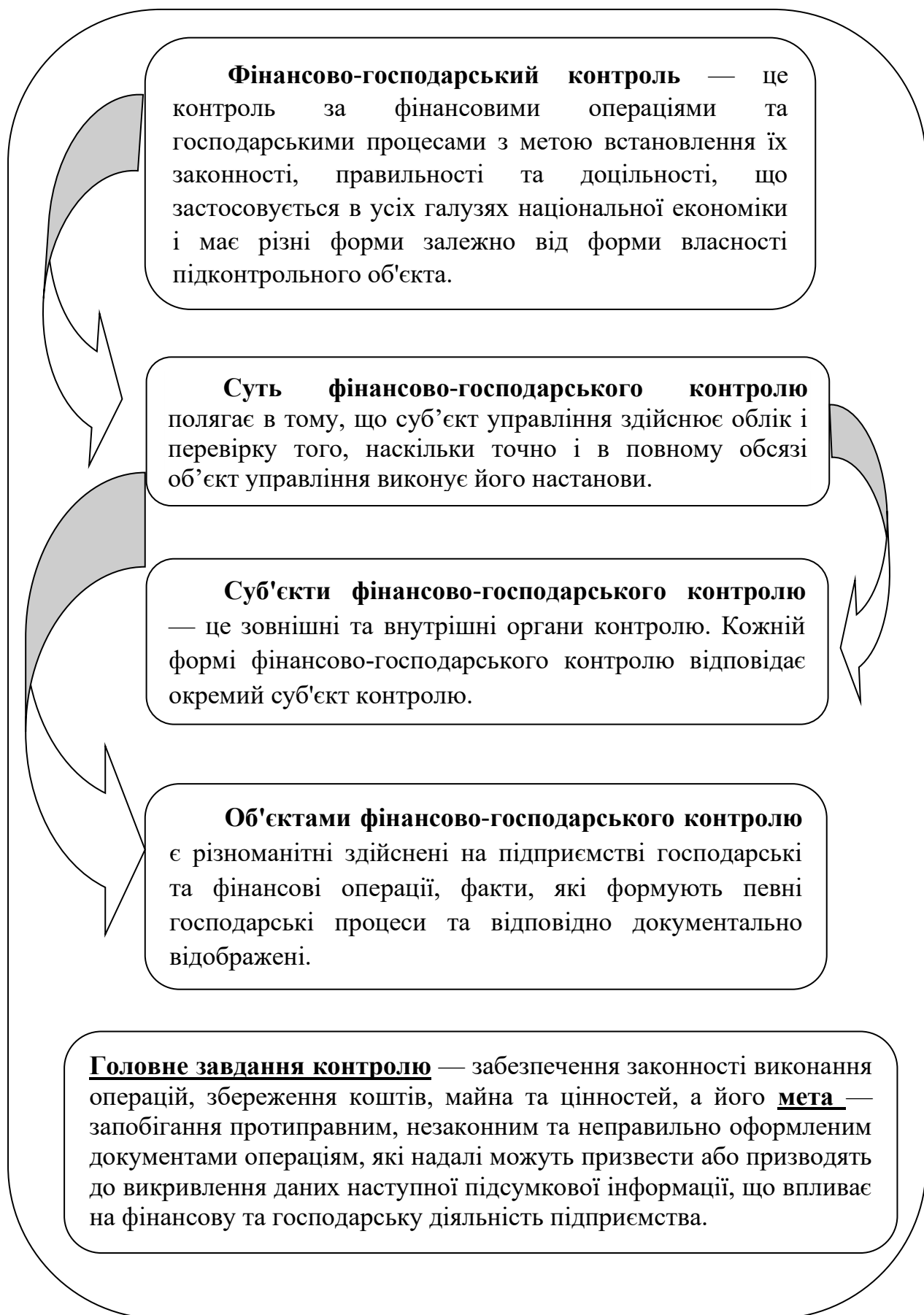


Рис. 14.4. Фінансово-господарський контроль його суть, суб'єкти і об'єкти, завдання та мета

**Методичні прийоми контролю**

| Документальний контроль                                     | Фактичний контроль                                        |
|-------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|
| 1. Зустрічна перевірка                                      | 1. Інвентаризація                                         |
| 2. Взаємна перевірка                                        | 2. Контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво |
| 3. Техніко-економічні розрахунки                            | 3. Лабораторні аналізи                                    |
| 4. Аналітичне оцінювання                                    | 4. Експертиза                                             |
| 5. Нормативна перевірка                                     | 5. Контрольний обмір                                      |
| 6. Хронологічна перевірка                                   | 6. Перевірка виконання прийнятих рішень                   |
| 7. Арифметична перевірка                                    | 7. Письмові пояснення                                     |
| 8. Перевірка кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку |                                                           |
| 9. Логічна перевірка                                        |                                                           |

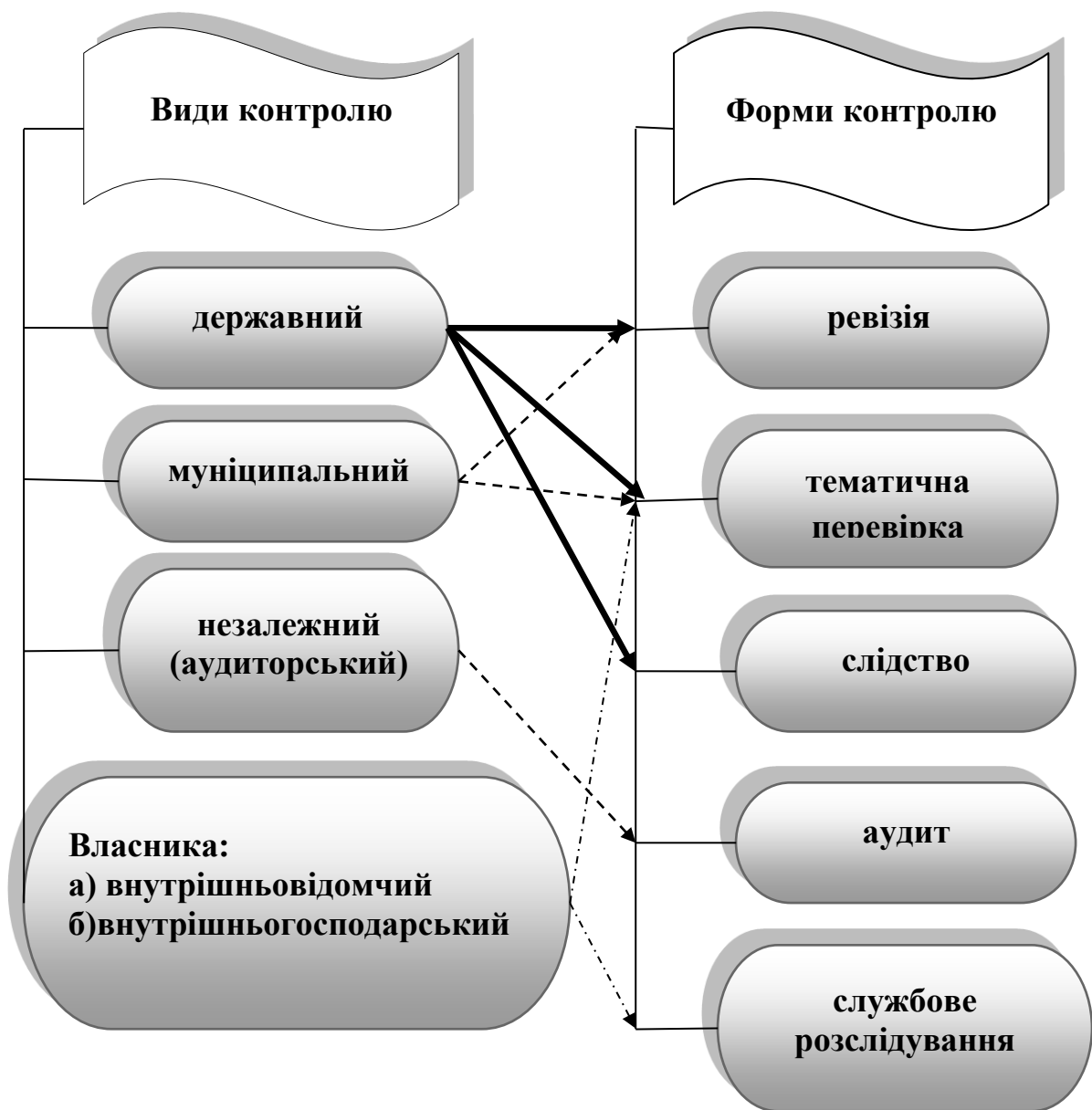


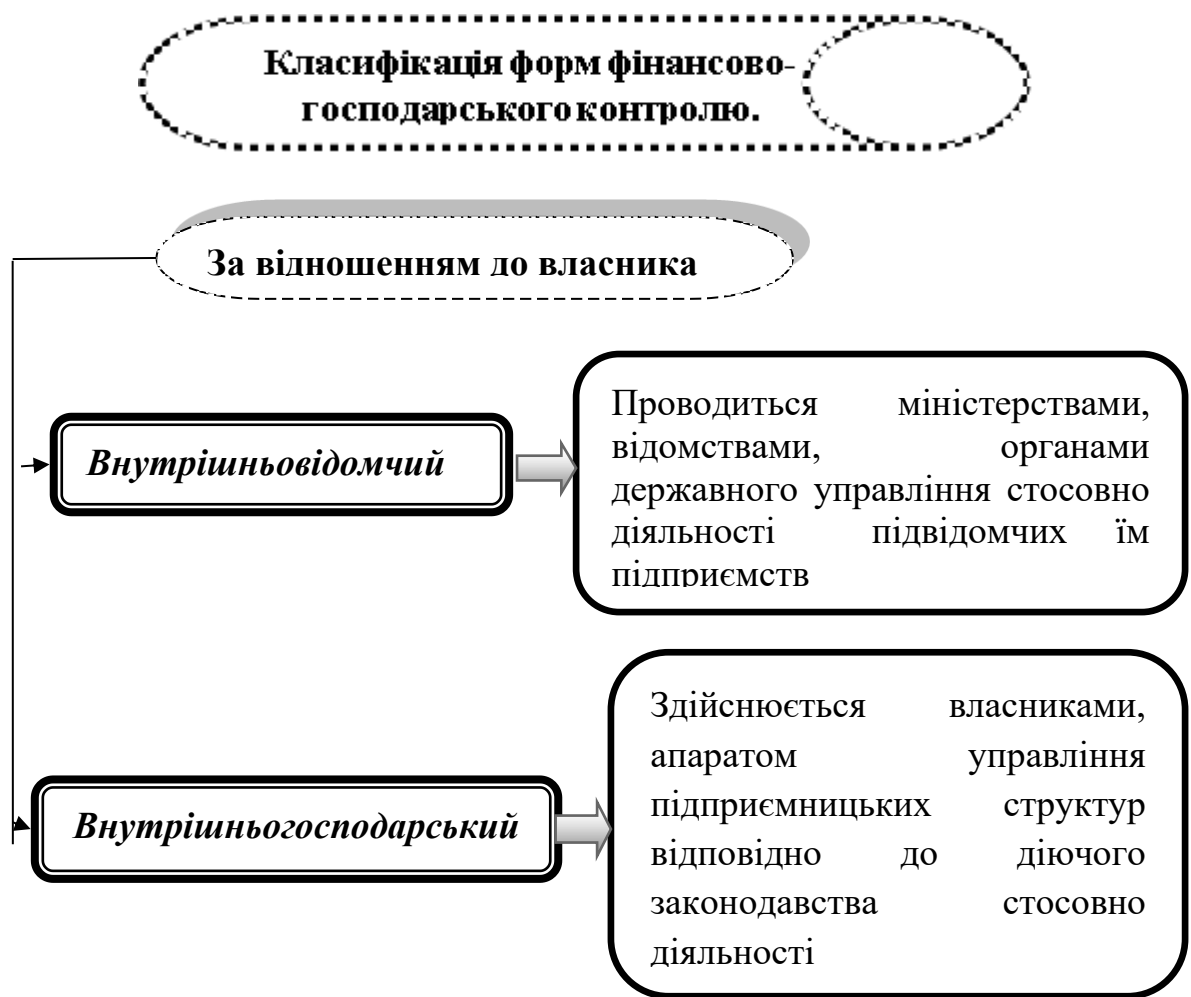
Рис. 14.5. Форми і види контролю



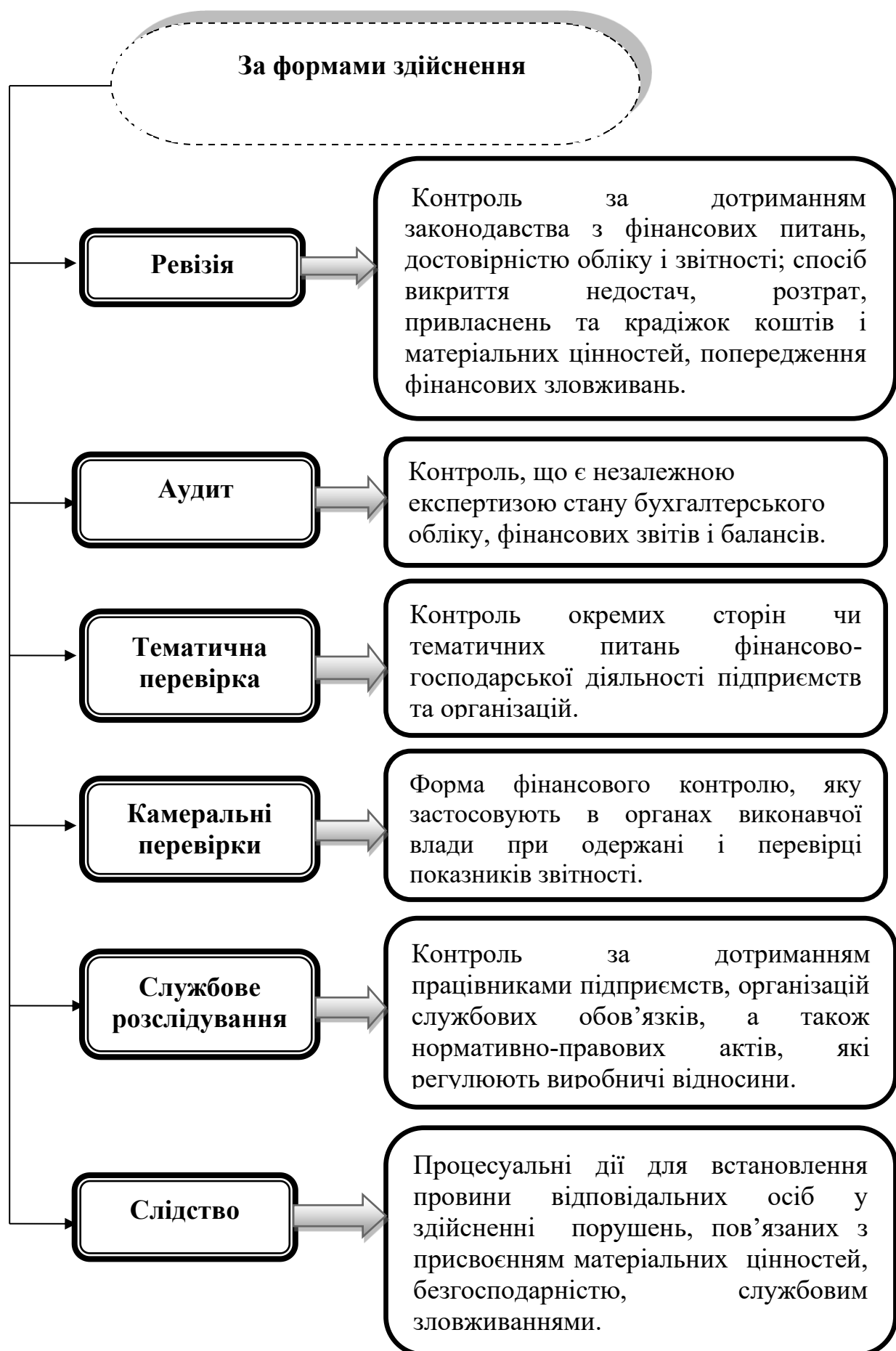
Рис. 14.6. Форми фінансово-господарського контролю.



Продовження рис. 14.6. Форми фінансово-господарського контролю.



Продовження рис. 14.6. Форми фінансово-господарського контролю.



Продовження рис. 14.6. *Форми фінансово-господарського контролю*

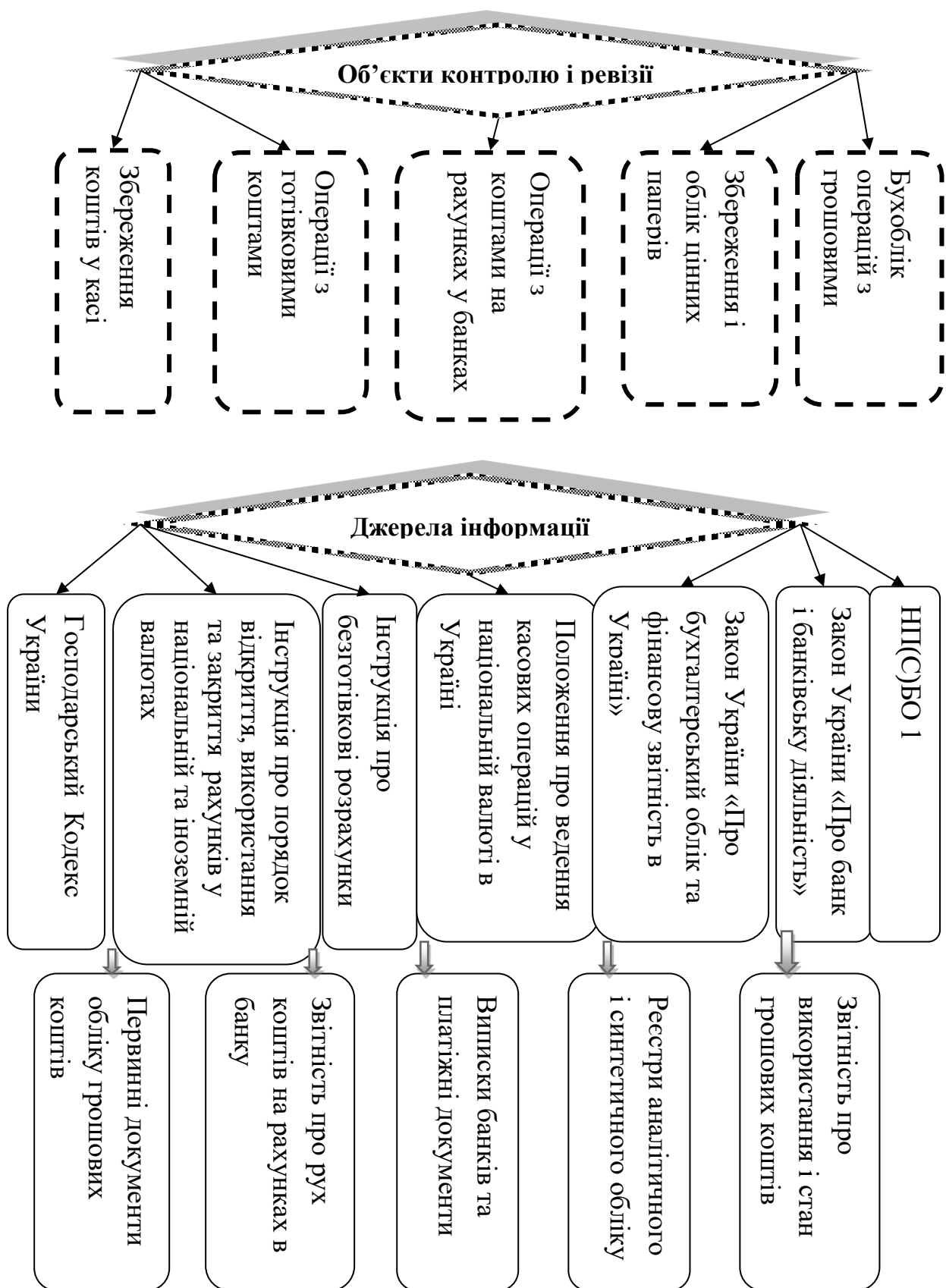


Рис. 14.7. Об'єкти та джерела контролю і ревізії грошових коштів

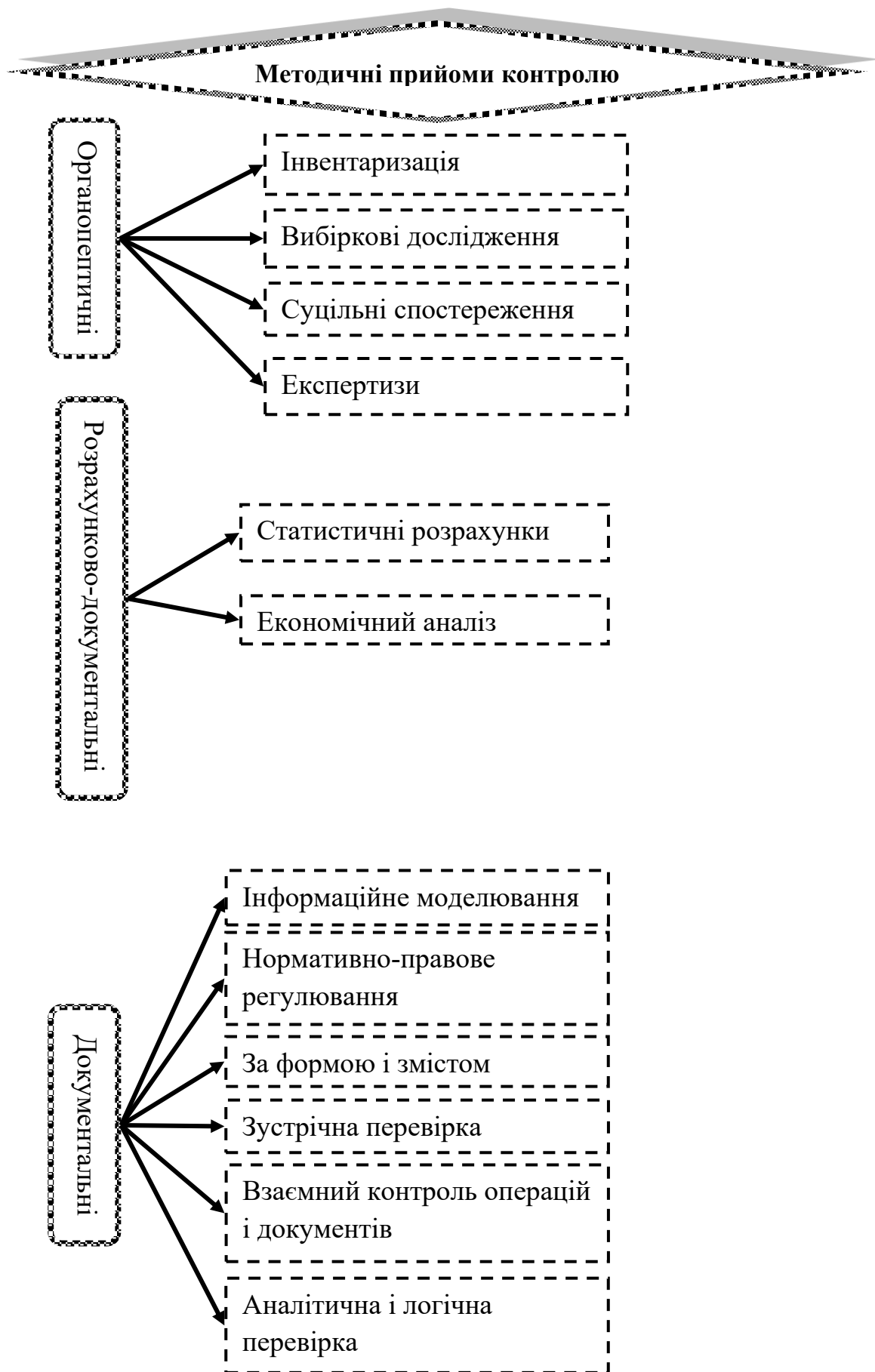
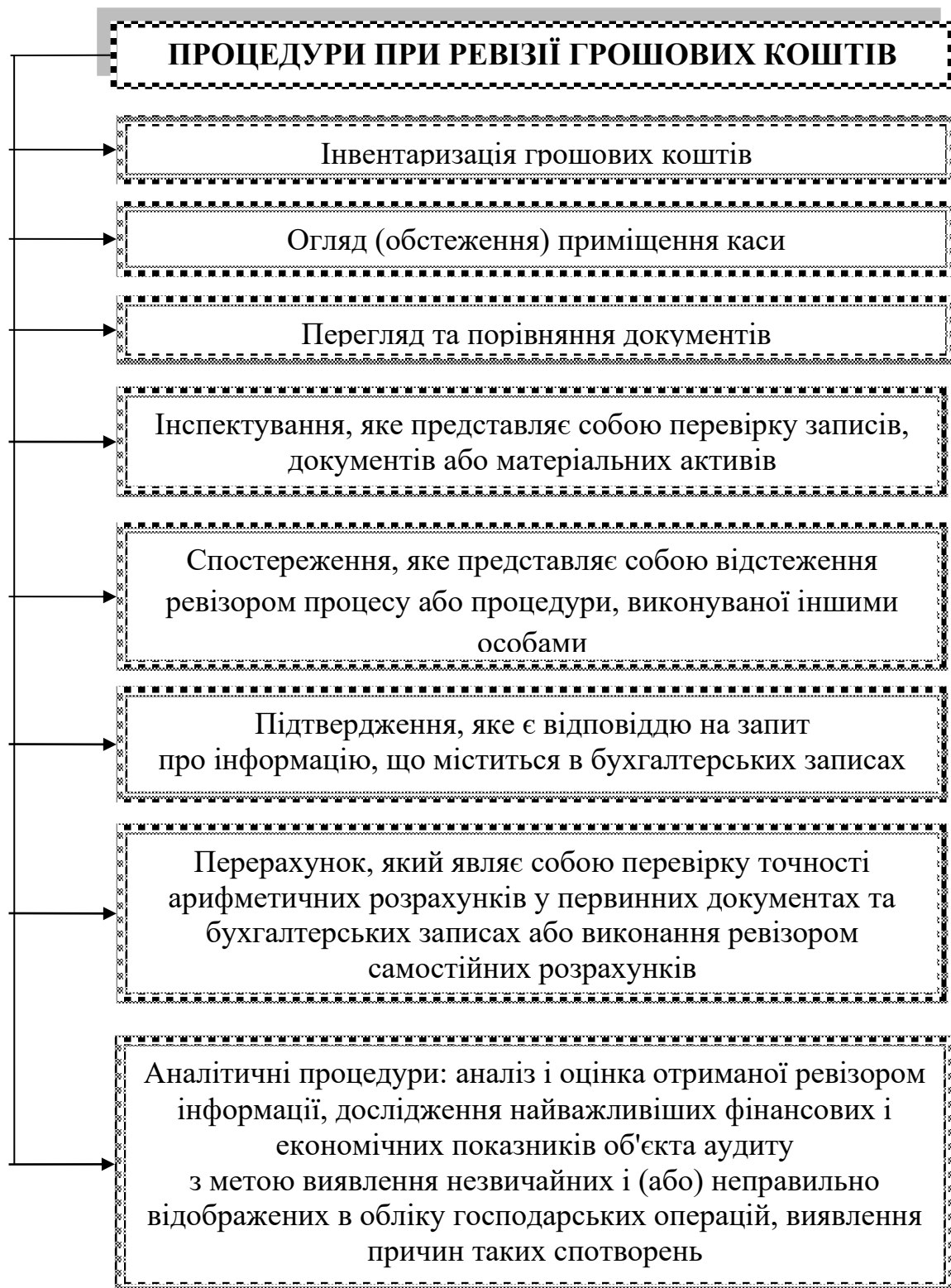


Рис. 14.8. Методичні прийоми контролю і ревізії грошових коштів



*Рис. 14.9. Процедури при ревізії грошових коштів*

Таблиця 14.3.

**Ревізія операцій за субрахунком 372 "Розрахунки з підзвітними особами"**

| <b>№<br/>п/п</b> | <b>Ревізуючи операції розрахунків за субрахунком 372 "Розрахунки з підзвітними особами", необхідно перевіряти:</b>         |
|------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                | Список підзвітних осіб                                                                                                     |
| 2                | Дотримання діючого порядку видачі підзвітних сум на операційні та адміністративно-господарчі видатки, службові відрядження |
| 3                | Своєчасність здавання звітів про використання підзвітних сум і виконання завдань щодо службових відряджень                 |
| 4                | Законність і доцільність проведених витрат                                                                                 |
| 5                | Правильність оформлених документів первинної звітності та арифметичних підрахунків у них                                   |
| 6                | Правильність бухгалтерської кореспонденції рахунків щодо отримання і використання підзвітних сум                           |
| 7                | Своєчасність повернення невикористаних підзвітних сум                                                                      |

Таблиця 14.4.

**Групи порушень по операціях з підзвітними сумами**

| <b>№<br/>п/п</b> | <b>До I - ої групи відносяться порушення виникаючі з вини підприємства, що допускаються адміністрацією:</b>                               | <b>№<br/>п/п</b> | <b>До II - ої групи відносяться порушення виникаючі з вини підзвітних осіб при недогляді або потуранні адміністрації</b> |
|------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                | Відсутність затвердженого списку строго обмеженого кола осіб, яким можуть видаватися підзвітні суми на операційні і господарські витрати. | 1                | Невчасне представлення авансового звіту і невчасне повернення залишку грошей в касу.                                     |
| 2                | Видача грошей в підзвітну суму на операційні і господарські потреби працівникам, не передбаченим в списку.                                | 2                | Передача грошей іншій підзвітній особі не повертаючи їх в касу.                                                          |
| 3                | Видача підзвітних сум особам, що не мають трудових відносин з контрольованим підприємством.                                               | 3                | Витрачання авансу не за призначенням.                                                                                    |

*Продовження таблиці 14.4.*

|   |                                                                                                                                                                                                                    |   |                                                                                                         |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 4 | Видача підзвітних сум на витрати, які можуть бути сплачені через банк.                                                                                                                                             | 4 | Неправильне оформлення документів, підтверджуючих використання авансу, або авансового звіту.            |
| 5 | Приховане кредитування працівників шляхом видачі їм авансів раніше настання потреби в грошах або взагалі без жодної потреби.                                                                                       | 5 | Представлення виправдувальних документів, що спотворюють розміри або статті дійсного витрачання коштів. |
| 6 | Видача підзвітних сум особі, що має заборгованість по раніше одержаному авансу.                                                                                                                                    | 6 | Помилки при оформленні авансових звітів.                                                                |
| 7 | Невчасне вживання заходів до примусового стягнення заборгованості підзвітної особи, що не відзвітувала про свої витрати або не повернула залишок засобів в касу, шляхом утримання його боргу із заробітної платні. | 7 | Авансовий звіт оформлений не відповідно до встановлених вимог                                           |



*Рис.14.10. Завдання ревізії касових та банківських операцій.*



Рис. 14.11. *Етапи контролю дотримання умов використання та збереження касової готівки*



*Рис. 14.12. Етапи контролю операцій по грошових коштах на поточних та інших рахунках, відкритих в установах*



Рис.14.13. Завдання, мета, предмет, ревізії основних засобів

## Мета і основні завдання ревізії товарно-матеріальних цінностей

**Мета ревізії товарно-матеріальних цінностей** - перевірка достовірності даних по наявності і руху ТМЦ, встановлення правильності ведення обліку ТМЦ відповідно до чинного законодавства

### Основними завданнями ревізії ТМЦ є перевірка:

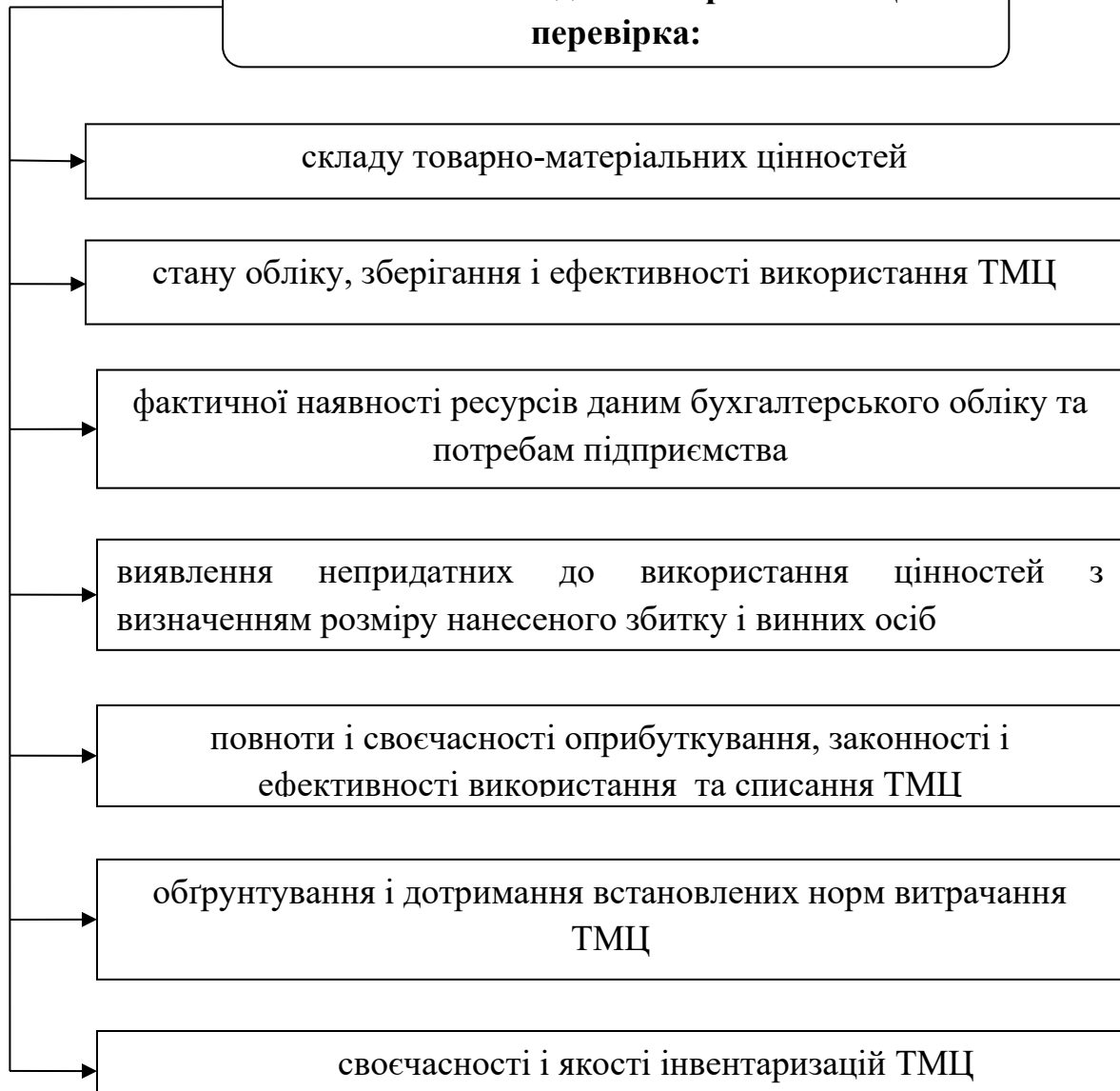
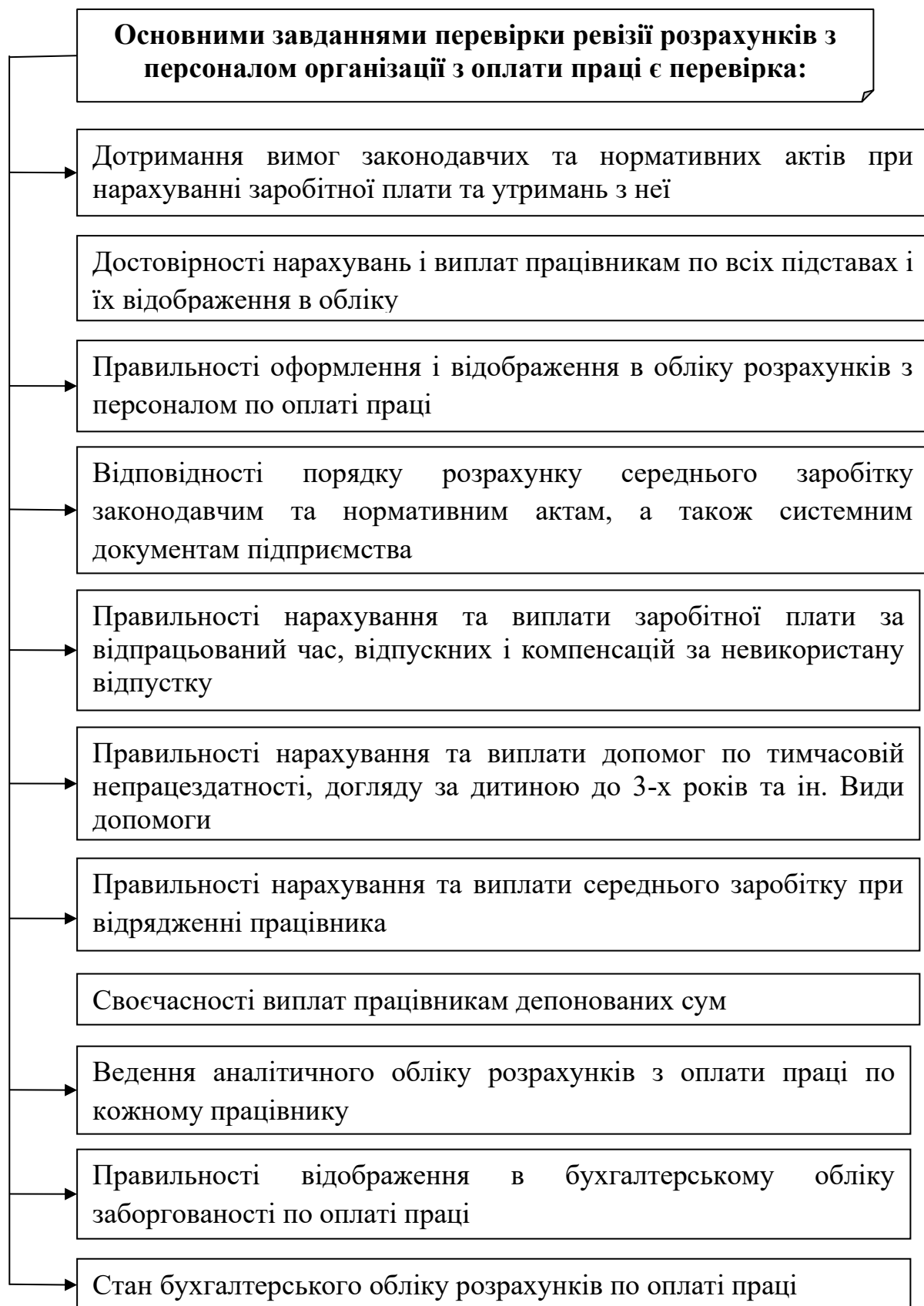


Рис.14.14. Мета і основні завдання ревізії товарно-матеріальних цінностей

**Основні напрями і послідовність контролю матеріальних цінностей**

| <b>№<br/>п/п</b> | <b>Напрями і послідовність контролю</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
|------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                | <p>Перевірка організації збереження матеріальних цінностей на підприємстві шляхом проведення інвентаризації ТМЦ на складі чи на виробництві, що дає можливість <b>встановити</b>:</p> <p>а) стан охорони складських приміщень (укріплення дверей, наявність ґрат на вікнах і сигнальних пристроїв, реєстрація в журналі здачі об'єктів під охорону та їх приймання);</p> <p>б) стан протипожежної безпеки;</p> <p>в) дотримання санітарних норм, температурних режимів, порядку складування матеріальних цінностей;</p> <p>г) забезпеченність складів вимірювальними приладами і технікою</p> |
| 2                | Перевірка закріплення матеріальної відповідальності за працівниками, які здійснюють приймання, збереження, відпуск матеріальних цінностей                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| 3                | Перевірка дотримання працівниками встановлених правил щодо прийому і відпуску матеріальних цінностей, своєчасності і правильності ведення записів у картках складського обліку                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| 4                | Перевірка організації пропускнуої системи при ввезенні й вивезенні матеріальних цінностей з підприємства (аналіз даних книги реєстрації перепусток, актів перевірки органів правопорядку, наказів про вжиті заходи з ліквідації порушень)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| 5                | Перевірка добору кадрів матеріально відповідальних осіб (чи мають спеціальну підготовку, чи не мають правових обмежень на посаду матеріально відповідальної особи за вироком суду).                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| 6                | Рациональність і ефективність використання та нормування матеріальних цінностей                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| 7                | Стан бухгалтерського обліку матеріальних цінностей                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |



*Рис.14.15. Основні завдання перевірки ревізії розрахунків з персоналом організації з оплати праці*



*Рис.14.16. Процес контролю випуску і реалізації готової продукції*

Таблиця 14.6.

**Типові порушення в діяльності промислових виробничих підприємств**

| № | Зміст порушення                                                                                              | Метод виявлення                  | Наслідки порушення                                                                 |
|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|
| 1 | Оцінка готової продукції не відповідає методу оцінки, встановленому обліковою політикою                      | Аналіз, арифметичний перерахунок | Неправильне відображення сум готової продукції в обліку                            |
| 2 | Оцінка відвантаженої продукції не відповідає встановленому обліковою політикою методу                        | Аналіз, арифметичний перерахунок | Неправильне відображення сум готової продукції в обліку                            |
| 3 | Неправильний розрахунок і відображення відхилень фактичної собівартості від вартості її за обліковими цінами | Арифметичний перерахунок         | Порушення в обліку                                                                 |
| 4 | Відображення в обліку власної готової продукції, що вироблена з давальницької сировини                       | Аналіз                           | Порушення в обліку                                                                 |
| 5 | Неповне відображення в обліку виробленої продукції                                                           | Аналіз                           | Продукція, що не відповідає вимогам відображення в обліку, вважається незавершеною |
| 6 | Несвоєчасне відображення в обліку відвантаженої продукції                                                    | Аналіз                           | Викривлення даних звітності                                                        |
| 7 | Нездійснення інвентаризації готової продукції                                                                | Арифметичний перерахунок         | Не повна, неправдива та недостовірна інформація про продукцію                      |

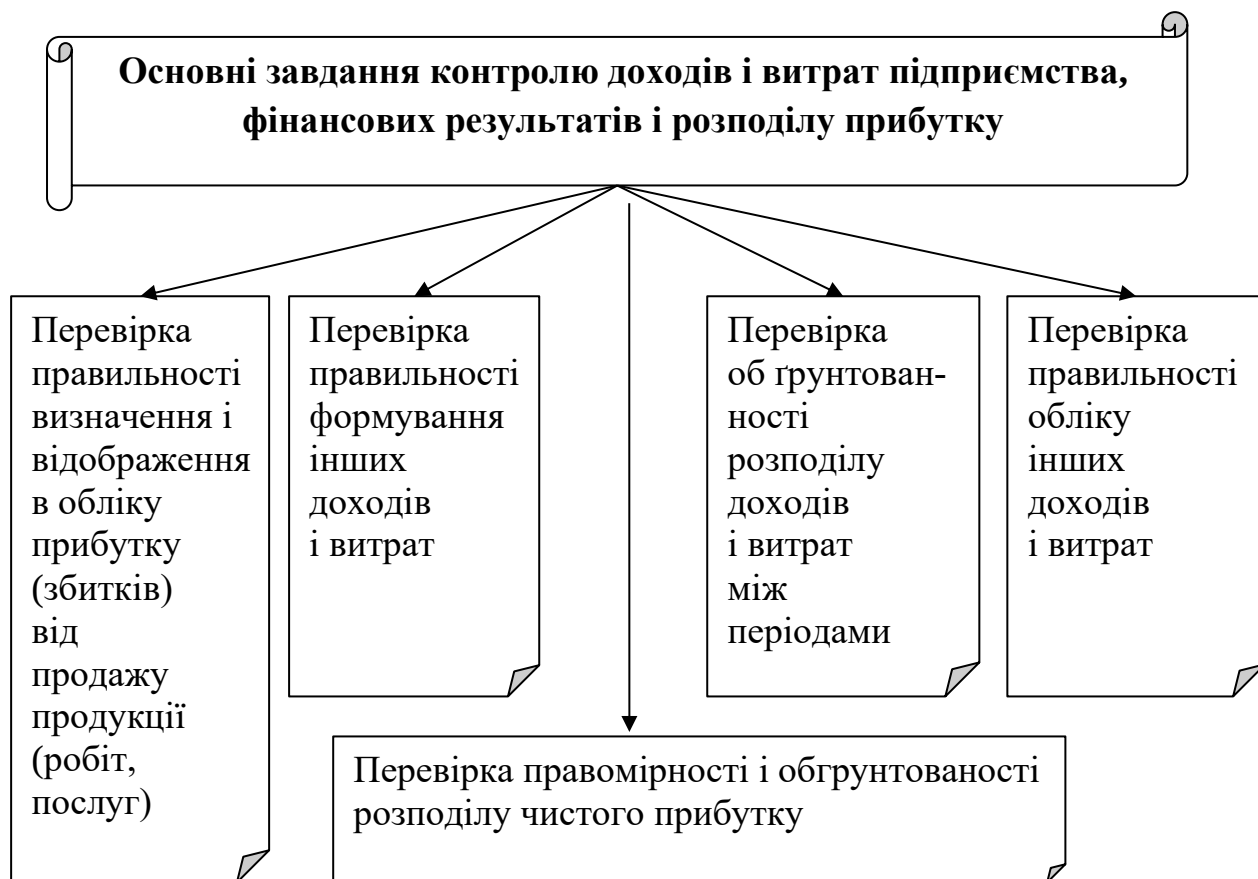


*Рис. 14.17. Схема послідовності контролю та ревізії стану обліку і звітності*

**НАПРЯМИ ПЕРЕВІРКИ  
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА  
ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ**



*Рис. 14.18. Напрями перевірки бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю*



*Рис. 14.19. Основні завдання контролю доходів і витрат підприємства, фінансових результатів і розподілу прибутку*



*Рис. 14.20. Що необхідно з'ясувати у разі перевірки окремих форм звітності*



*Рис. 14.21. Послідовність ревізії і контролю стану бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємства*

# **Бухгалтерський (фінансовий) облік та контроль у схемах і таблицях: історія та сьогодення**

**навчально-методичний посібник**

*Рекомендовано до друку рішенням Вченої ради Подільського спеціального навчально-реабілітаційного соціально-економічного коледжу, протокол № 5 від 12.02.2020р.*

Підписано до друку 14.02.2020р.  
Формат 60х84 1 /16. Гарнітура Times.  
Папір офсетний. Друк на дублюванні.  
Умов. друк. арк. 17,5. Облік.-вид. арк. 26,2.  
Тираж 100 прим.

Видавець та виготовлювач  
Тернопільський національний економічний університет  
вул. Львівська, 11, м. Тернопіль, 46004

*Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи  
до Державного реєстру видавців ДК № 3467 від 23.04.2009 р*