

**О.В. Артюх**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК**

(для не облікових спеціальностей)

Навчальний посібник

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ**  
**ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**О.В. Артюх**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК**  
**(для не облікових спеціальностей)**

**Навчальний посібник**

**Одеса ОНЕУ 2012**

УДК 657 (075.8)

ББК 65.052я73

А 86

*Рекомендовано вченою радою Одеського державного економічного університету (протокол № 5 від 31 січня 2012р.)*

*Рецензенти:*

**Максімова В.Ф.**, доктор економічних наук, професор

**Москалюк Г.О.**, кандидат економічних наук, доцент

**Волкова Н.А.**, кандидат економічних наук, доцент

**Артюх О.В.**

**Бухгалтерський облік:** Навч. посібник – Одеса: ОНЕУ, ротапринт, 2012.  
– 305с. – умовн. друк. арк. 10,8

У посібнику викладено лекційний матеріал до основних питань з обов'язковим урахуванням положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а також із посиланням на чинне законодавство та нормативні документи.

У навчальному посібнику в логічній послідовності викладено теоретичні основи предмета, методу, форм і організації ведення бухгалтерського обліку на підприємствах. Викладання матеріалу супроводжується умовними цифровими прикладами, схемами і розрахунками, бухгалтерськими проведеннями у тісному поєднанні практичної спрямованості з новими підходами щодо ведення обліку, зумовленими впровадженням національних стандартів.

Розраховано для студентів необлікових економічних спеціальностей.

Головна цінність посібника – це збагачений науковими обґрунтуваннями матеріал, що певним чином сприятиме інтелектуальному розвитку студентів, підвищенню якості навчання дисципліни «Бухгалтерський облік».

## ЗМІСТ

<b>Вступ</b>	6
<b>1. Сутність бухгалтерського обліку, його основні понятійні категорії</b>	<div> </div>
1.1. Сутність бухгалтерського обліку і його місце в системі економічної інформації. Користувачі бухгалтерського обліку.	9
1.2. Мета, функції, принципи ведення бухгалтерського обліку	14
1.3. Предмет бухгалтерського обліку і його об'єкти, їх класифікація	18
Контрольні запитання, завдання, тести	<div>27</div>
<b>2. Метод бухгалтерського обліку та його елементи</b>	<div>38</div>
2.1. Суть методу бухгалтерського обліку	38
2.2. Елементи методу бухгалтерського обліку: документація, інвентаризація, подвійний запис, оцінка, калькулювання, баланс і звітність.	43
Контрольні запитання, завдання, тести	<div>47</div>
<b>3. Бухгалтерський баланс</b>	<div>52</div>
3.1. Суть бухгалтерського балансу. Балансове рівняння.	52
3.2. Структура балансу	54
3.3. Вплив господарських операцій на зміст балансу	56
Контрольні запитання, завдання, тести	<div>62</div>
<b>4. Система рахунків бухгалтерського обліку</b>	<div>71</div>
4.1. Система рахунків як елемент методу бухгалтерського обліку, їх зміст та будова. Метод подвійного запису, його сутність.	71
4.2. Синтетичний і аналітичний облік. Взаємозв'язок синтетичних й аналітичних рахунків.	78
4.3. Класифікація рахунків. План рахунків бухгалтерського обліку.	81
Контрольні запитання, завдання, тести	<div>96</div>

<b>5. Документування і інвентаризація як елементи методу бухгалтерського обліку</b>	111
Документація, як елемент методу бухгалтерського обліку - спосіб первинного спостереження за фінансово- господарською діяльністю. Класифікація документів. Основні вимоги до змісту первинних облікових документів.	111
Форми та реєстри бухгалтерського обліку, їх види та особливості застосування	120
Інвентаризація як елемент методу бухгалтерського обліку, її сутність та види, порядок проведення та відображення в обліку результатів інвентаризації	129
Контрольні запитання, завдання, тести	135
<b>6. Бухгалтерський облік господарських процесів: облік процесу постачання</b>	149
Завдання обліку процесу постачання. Оприбуткування запасів, їх визнання та оцінка.	149
Система рахунків в обліку процесу постачання	154
Облік руху запасів та МШП. Транспортно-заготівельні витрати, розрахунок їх розподілу й облік.	159
Контрольні запитання, завдання, тести.	169
<b>7. Бухгалтерський облік господарських процесів: облік процесу виробництва</b>	177
Поняття, визнання витрат. Їх склад і класифікація.	177
Облік процесу виробництва. Калькулювання в системі бухгалтерського обліку.	187
Облік готової продукції	197
Контрольні запитання, завдання, тести	200
<b>8. Бухгалтерський облік господарських процесів: облік процесу реалізації продукції</b>	207

8.1. Визнання, класифікація і оцінка доходів у бухгалтерському обліку	207
8.2. Облік процесу реалізації. Вирахування з доходу (Особливості обліку реалізації продукції в умовах надання знижок або часткового повернення раніше придбаної продукції).	210
8.3. Облік фінансових результатів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Облік прибутку, його використання.	222
Контрольні запитання, завдання, тести	229
<b>9. Фінансова (бухгалтерська) звітність.</b>	238
9.1. Сутність і призначення бухгалтерської звітності. Принципи складання фінансової звітності відповідно до вимог П(С)БО.	238
9.2. Склад та зміст фінансової звітності: Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал, Примітки до звітів.	242
Контрольні запитання, завдання, тести	280
<b>Література</b>	287
<b>Додатки</b>	290

## ВСТУП

Бухгалтерський облік займає основне місце в інформаційній системі всієї господарської діяльності. Економічна інформація, що створюється обліковою системою, створює можливості для прийняття правильних управлінських рішень у процесі фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання. Чітко налагоджений бухгалтерський облік своєчасно забезпечує управлінські потреби необхідною та достовірною інформацією для контролю, планування, виконання всебічного аналізу господарської діяльності та обґрунтування відповідних управлінських рішень.

Бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. При цьому, основоположні принципи бухгалтерського обліку є однаковими для господарюючих суб'єктів усіх видів економічної діяльності й забезпечують єдині підходи щодо ведення обліку та складання фінансової звітності. З огляду на це бухгалтерський облік став обов'язковою передумовою успішної господарської діяльності. Тому теоретичні знання й практичні навички ведення обліку, складання і тлумачення звітності є необхідним у сучасний період формування ринкових відносин.

Це зумовлює виняткову значущість вивчення дисципліни «Бухгалтерський облік» студентами економічних спеціальностей вищих навчальних закладів для подальшого застосування теоретичних знань і практичних навичок у професійній діяльності в обліковій сфері.

Головною метою вивчення дисципліни “ Бухгалтерський облік ” є набуття знань з теорії та практики ведення бухгалтерського обліку на підприємствах.

Предметом дисципліни є вивчення:

- об'єктів бухгалтерського обліку, їх класифікації;
- структури балансу та видів господарських операцій, що впливають на

стан об'єктів обліку;

- методів бухгалтерського обліку;

- організації ведення бухгалтерського обліку господарських процесів постачання, виробництва, реалізації та визначення фінансових результатів діяльності господарчого суб'єкта.

У процесі вивчення дисципліни студенти повинні ознайомитися з термінологією та теоретичними основами бухгалтерського обліку, освоїти основні процедури з оформлення первинних документів і облікових реєстрів та систематизації і узагальнення облікових даних, потрібних для ухвалення управлінських рішень.

Після вивчення дисципліни студенти повинні:

- визначати предмет і метод бухгалтерського обліку;

- формулювати господарські операції та складати бухгалтерські проведення;

- заповнювати первинні документи;

- формувати реєстри синтетичного та аналітичного обліку;

- складати та аналізувати фінансову звітність суб'єкта господарювання.

Навчальний посібник написано відповідно до затвердженої програми дисципліни «Бухгалтерський облік». У ньому в логічній послідовності викладено теоретичні основи предмета, методу, форм і організації ведення бухгалтерського обліку на підприємствах відповідно до вимог національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Викладання теоретичних питань супроводжується умовними цифровими прикладами, схемами і розрахунками, бухгалтерськими проведеннями у тісному поєднанні практичної спрямованості з новими підходами ведення обліку, зумовленими впровадженням національних стандартів.

Після викладення теоретичного матеріалу по кожній темі у посібнику наведено перелік запитань, контрольних тестів для перевірки засвоєння навчального матеріалу, вправи та проблемні ситуації для самостійної роботи



студентів, що сприятимуть формуванню у них практичних навичок ведення обліку у відповідних галузях.

Усі питання розглядаються в тісному взаємозв'язку з відповідними законодавчими і нормативними актами щодо обліку, оподаткування і звітності. Це має навчити студентів керуватися ними при вивченні програмного матеріалу і в подальшому суворо дотримуватися їх вимог у практиці ведення бухгалтерського обліку.

У додатках містяться приклади заповнення первинної документації, реєстрів бухгалтерського обліку, форм фінансової звітності. Це забезпечить поглиблення засвоєння студентами теоретичного матеріалу та набуття практичних навичок роботи з обліковою документацією.

При підготовці посібника з вдячністю використані теоретичні надбання зарубіжних і вітчизняних учених, а також елементи навчального та методичного забезпечення дисципліни (Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Кужельний М.В., Лінник В.Г., Малюга Н.М., Швець В.Г. та ін.).

**Ключові слова:** господарський облік, види обліку, бухгалтерський облік, принципи, теоретичні основи обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, методи бухгалтерського обліку, предмет, функції, об'єкти обліку, план рахунків і бухгалтерські проведення, фінансова звітність.

## РОЗДІЛ 1

### СУТНІСТЬ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ЙОГО ОСНОВНІ ПОНЯТІЙНІ КАТЕГОРІЇ

#### 1.1 Сутність бухгалтерського обліку і його місце в системі економічної інформації

Поняття «облік» у широкому розумінні означає спостереження, вимірювання та реєстрацію певних природних і суспільних явищ. Для людей важливим є облік того, що впливає на суспільство, й об'єктом особливої уваги є господарська діяльність, основу якої становить виробництво матеріальних благ.

Відповідно до ст. 3. Господарського Кодексу України під господарською діяльністю розуміється діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність.

Отже, формування господарського обліку пов'язано з виникненням господарської діяльності, при здійсненні якої необхідно було обліковувати операції щодо кількості та видів майна, заборгованості господарчих суб'єктів, ефективності їх господарювання та інше. Спочатку господарська діяльність відображалася через різні матеріальні носії інформації (папіруси, глиняні та воскові таблиці і черепки, та інше). Абстрагування індивідуальних ознак привело до створення умовних одиниць вимірювання, що сприяло поступовому складанню системи поточної реєстрації інформації, і надалі – побудові простої бухгалтерії, тобто системи суцільного і систематичного спостереження за станом господарських процесів.

Із розвитком продуктивних сил і виробничих відносин у різних соціально-економічних формаціях облік адаптувався до вимог суспільства і в результаті сформувався як прикладна економічна наука. У XV ст. з'явилися

перші друковані праці з правил ведення обліку, автором однієї з яких був Лука Пачолі (1445—1515), відомий як родоначальник бухгалтерії. Його книга "Трактат про рахунки і записи" є першою працею з бухгалтерського обліку.

Господарський облік здійснюють суб'єкти господарської діяльності (Це фізичні та юридичні особи. Фізичні особи – громадяни країни та інших держав, юридичні – підприємства, організації й установи, діяльність яких в Україні регулюється чинним законодавством.

Метою господарського обліку є адекватне відображення фактів господарської діяльності, надання повної і правдивої інформації для прийняття рішень.

Зміст господарського обліку пізнають через його стадії (етапи): спостереження, вимірювання, реєстрація, групування, узагальнення. Кожному з названих етапів (стадій) технології обліку відповідає певний набір способів і прийомів (методологія): документація та інвентаризація, оцінка і калькуляція, реєстри, рахунки і подвійний запис баланс і звітність.

В Україні на сучасному етапі в наукових колах не існує єдиного ставлення до господарського обліку. Одні вчені рекомендують законодавчо закріпити існування в Україні господарського обліку з його видами: статистичним, бухгалтерським, оперативним [15, с.6] та управлінським [4, с.9-15]. Інші вчені не погоджуються з таким розподілом господарського обліку, вважаючи, що взагалі не існує оперативного та статистичного обліків [12, с.29-32]. На думку окремих науковців [9, с.167-176], система господарського обліку складається з макрообліку (його види: фінансовий, податковий, статистичний обліки) та мікрообліку, тобто обліку окремого суб'єкта господарювання (його види: фінансовий, податковий, управлінський, стратегічний, статистичний обліки). Підкреслюючи безперспективність такого поділу обліку на види, окремі економісти справедливо зауважують, що в реальній практиці не завжди можна строго відокремити один вид інформації від іншого, особливо це стосується економічної інформації [7, с.21].

Ставлення вітчизняних вчених щодо складу господарського обліку

схематично відображено на рис. 1.1.

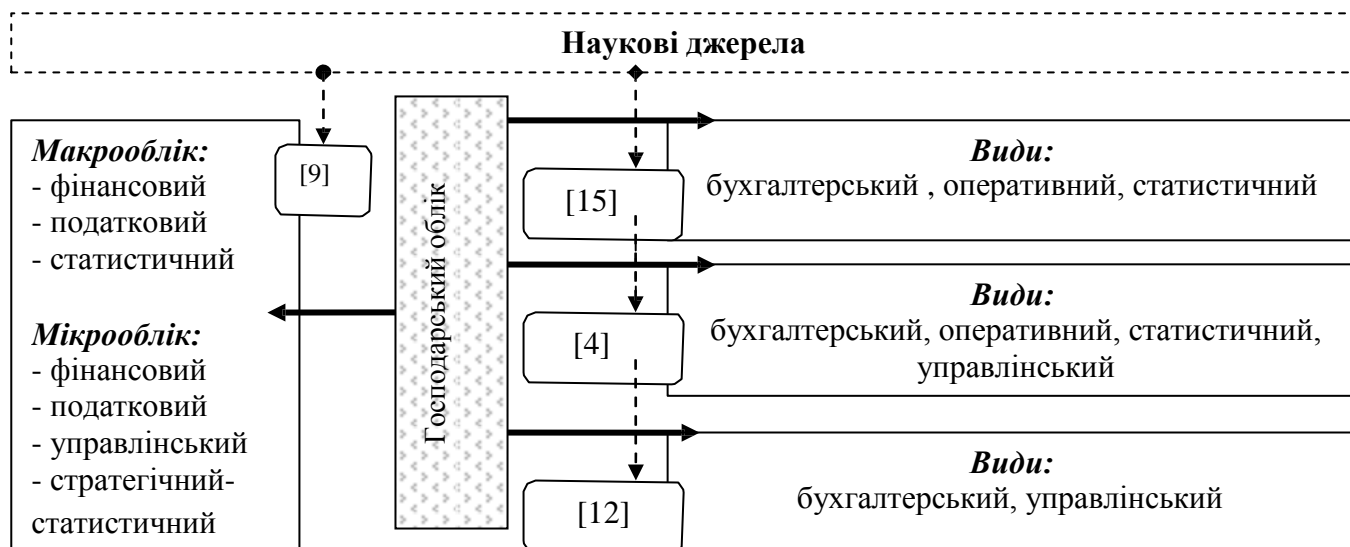


Рис. 1.1 Наукові ставлення щодо складу господарського обліку

Вищевказані види обліку є об'єктивними реаліями вітчизняної облікової системи, кожен має свої завдання, функції, об'єкти, способи одержання й обробки інформації.

Так, оперативний облік використовується для спостереження і контролю за окремими операціями і процесами на найважливіших ділянках господарської діяльності з метою управління ними в міру їх здійснення. Він тісно пов'язаний з контролем, не має певної системи документації, використовує всі вимірники, забезпечує оперативність одержання інформації.

Статистичний облік вивчає і контролює масові суспільно-економічні та окремі типові явища і процеси. При цьому кількісні аспекти статистика досліджує в нерозривному зв'язку з якісним змістом у конкретних умовах місця і часу. Статистика застосовує різні вимірники і властиві їй способи спостереження (масові та вибіркові), систему показників (абсолютні, відносні та середні величини). Дані статистичного обліку застосовують для макроекономічного аналізу й управління, тому оперативний і бухгалтерський облік підпорядковують завданням державної статистики.

Відповідно до ст. 1 ЗУ "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.08.99р. № 996-XIV *бухгалтерський облік* — це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про господарську діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

В умовах ринкових відносин бухгалтерський облік прийнято диференціювати за обліковими функціями на:

- фінансовий (це комплексний системний облік майна, господарської діяльності підприємства через суцільне, повне й безперервне відображення господарських процесів за звітний період),

- внутрішньогосподарський або управлінський ( згідно зі ст. 1 ЗУ «"Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.08.99р. № 996-XIV це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством).

Історія розвитку бухгалтерського обліку показує, що він є самостійною прикладною економічною наукою і певною галуззю практичної суспільної діяльності. Облік, який накопичує, групує і систематизує факти господарської діяльності, є досконалою інформаційною базою управління підприємством. Застосування методичних прийомів аналізу та аудиту дає змогу за даними бухгалтерського обліку розкрити причинно-наслідкові результати господарської діяльності, активізувати та прогнозувати цю діяльність.

Бухгалтерський облік як наука і практична діяльність тісно пов'язаний з цілою сукупністю фундаментальних і прикладних дисциплін.

Так, теорія обліку передусім спирається на *філософію*, яка вивчає найбільш загальні закони розвитку суспільства і пізнання. Ці закони визначають розвиток теорії і практики бухгалтерського обліку, для яких важливе значення мають такі розділи філософії, як онтологія та гносеологія.

Бухгалтерський облік спирається на широку законодавчу базу, яка регулює діяльність підприємства. Правова регламентація розглядається не тільки як метод, а і як принцип управління. Тому *юридичні науки, правові*

дисципліни формують правове поле бухгалтерського обліку підприємств, організацій і установ.

Бухгалтерський облік як функція управління тісно пов'язаний із плануванням, аналізом, контролем і регулюванням.

Математика в сучасних умовах автоматизації обліково-аналітичних робіт відіграє важливу роль в алгоритмізації облікового процесу, моделюванні господарських процесів, розробці й використанні економіко-математичних методів аналізу. Теорія ймовірностей і математична статистика дають змогу виміряти ступінь відповідності облікових даних реальному стану речей, оцінити ймовірність помилок, що виникають при реєстрації фактів, використати науково – обґрунтовані статистичні методи зведення та групування, вибіркового обстеження.

Соціологія, психологія та етика — це блок дисциплін, які дають можливість формувати суспільний імідж та авторитет професії бухгалтера, забезпечувати узгодженість його особистої поведінки та міри відповідальності, об'єктивно властивої представникам цієї професії.

Взаємозв'язок бухгалтерського обліку як науки і практики з іншими науками представлено на рис. 1.2.

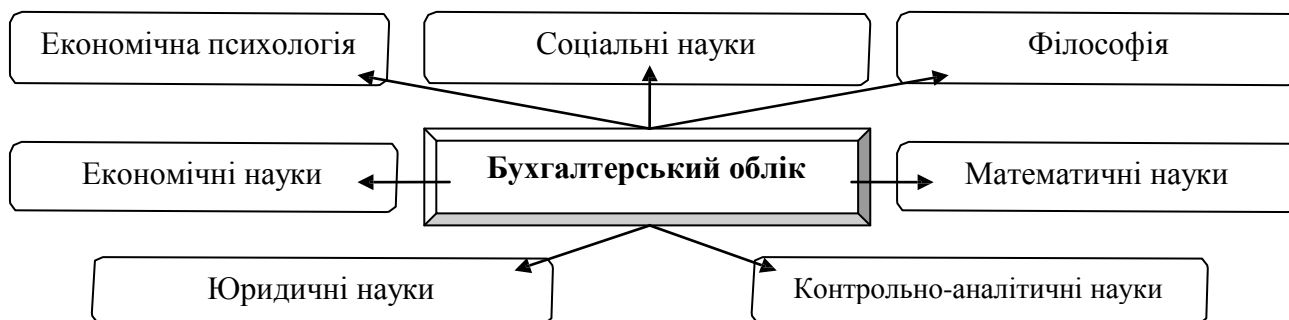


Рис. 1.2. Взаємозв'язок бухгалтерського обліку з іншими науками

Усі учасники ринкової економіки є користувачами бухгалтерської інформації. Класифікація користувачів облікової інформації наведена у таблиці

Таблиця 1.1

Класифікація користувачів облікової інформації

Внутрішні користувачі	Зовнішні користувачі облікової інформації		
	Мають прямий	Не мають прямого фінансового	Без фінансового

облікової інформації	фінансовий інтерес	інтересу	інтересу
1	2	3	4

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4
- власники підприємств - управлінський персонал, робітники і службовці	- дійсні та потенційні інвестори - контрагенти - банківські й небанківські кредитні установи - майбутні акціонери	- органи державного і міжнародного регулювання та контролю (органи податкової служби, державної статистики, державних і міжнародних цільових фондів, державних і міжнародних комісій і комітетів) - учасники фондового і товарних ринків (брокери, дилери, депозитарії, кліринги тощо)	- аудиторські фірми, фінансові аналітики та радники - судові та арбітражні органи - громадські організації, профспілки

## Мета, завдання, функції, принципи ведення бухгалтерського обліку

Згідно зі ст. 3 ЗУ "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.08.99р. № 996-XIV метою ведення бухгалтерського обліку є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства. Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік у загальному циклі управління підприємством (планування – облік – аналіз – регулювання) виконує функції, які згруповані у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

### Функції бухгалтерського обліку

№ з/п	Функціональні ознаки бухгалтерського обліку
1	2
1	<b>Інформаційна функція</b>
	Виявлення інформації, збір первинних документів

	Реєстрація первинних документів, оброблення, формування аналітичного обліку за кожною його ділянкою, систематизація облікової інформації
--	--

Продовження таблиці 1.2

1	2
	Накопичення облікової аналітичної інформації, формування синтетичного обліку
	Узагальнення облікової інформації
	Передача облікової інформації, у тому числі:
	- внутрішнім користувачам
	- зовнішнім користувачам, у тому числі:
	податковим органам
2	<b>Контрольна функція</b>
	Перевірка повноти, достовірності, доцільності документування
	Перевірка стану аналітичного, синтетичного обліку щодо формування доходів, витрат, фінансових результатів промислового підприємства
	Перевірка формування узагальнених фінансових показників, складання звітності
3	<b>Аналітична функція</b>
	Проведення економічного аналізу:
	- наявності, стану і руху ресурсів
	- господарських операцій
	- результатів діяльності промислового підприємства
	Узагальнення та використання результатів економічного аналізу
4	<b>Планова функція</b>
	Формування прогнозних фінансових показників на перспективу (оперативну, поточну, середньострокову, довгострокову)
	На основі результатів прогнозування складання планів з метою оптимізації фактичного прибутку

Функції бухгалтерського обліку знаходяться у певному взаємозв'язку. Функціональна взаємозалежність системи бухгалтерського обліку наведена на рис. 1.3.

Відповідно до ст. 4 ЗУ Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.08.99р. № 996-XIV для досягнення мети та виконання головних завдань та функцій бухгалтерський облік має ґрунтуватися на основних принципах його ведення:

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



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

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

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

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

- *нарахування та відповідність доходів і витрат* – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

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

- *історична (фактична) собівартість* – пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

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

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

Для відображення господарських засобів і процесів, що здійснюються на підприємстві, їхніх кількісних і якісних характеристик, в обліку застосовують різні вимірники: натуральний, трудовий, грошовий.

Натуральні вимірники забезпечують кількісне і якісне відображення облікових об'єктів в одиницях ваги, об'єму, площі, потужності тощо.



Рис. 1.3 Функціональна взаємозалежність системи бухгалтерського обліку

Вони мають свої переваги і недоліки. Без натуральних вимірників не можна скласти виробничий план з номенклатури виробів, проаналізувати використання матеріальних ресурсів, балансів. Проте натуральні вимірники

можна застосовувати лише для обліку однорідних об'єктів, їх не можна узагальнювати, використовуючи різні одиниці виміру.

Трудові вимірники використовують для визначення затраченої праці в одиницях робочого часу — днях, годинах, хвилинах. За їх допомогою у поєднанні з натуральними встановлюють і контролюють норми виробітку, визначають продуктивність праці, обчислюють фонд робочого часу й оплати праці.

Грошовий вимірник застосовують для узагальнення, обчислення вартості об'єктів обліку. Цей вимірник використовують при плануванні та обліку процесів виробництва й обігу, для визначення результатів і рентабельності діяльності, здійснення розрахунків між підприємствами, організаціями, установами. Як і натуральний, грошовий вимірник має певні переваги і недоліки.

Застосування в обліку всіх трьох вимірників у взаємозв'язку забезпечує повне і різнобічне відображення облікованих об'єктів, отримання узагальненої інформації щодо діяльності як окремого підприємства, галузі, так і економіки країни в цілому.

Отже, десять принципів бухгалтерського обліку, є важливою складовою методології бухгалтерського обліку і базою для створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Вони є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів.

### **Предмет бухгалтерського обліку і його об'єкти, їх класифікація**

Бухгалтерський облік, як і будь-яка інша економічна наука, має свої предмет, об'єкти, суб'єкти і метод (методологію). Наукове дослідження бухгалтерського обліку — це процес цілеспрямованого вивчення об'єкта з використанням наукових методів. Об'єкт — це те, на що спрямована пізнавальна діяльність дослідника, а предмет — власне те, що вивчається і

досліджується. Об'єкт і предмет як основні наукові категорії пов'язані між собою як ціле та його частина, множина і її одиниця, система і її елемент, поняття, явище та його властивість чи ознака тощо.

Предмет бухгалтерського обліку в широкому розумінні — все те, що пов'язане з отриманням необхідної інформації про суб'єкт господарювання, його господарську діяльність та ресурси. У вузькому розумінні, предметом обліку є сукупність процедур, пов'язаних з виявленням, вимірюванням, реєстрацією, накопиченням, узагальненням, зберіганням та передачею інформації про господарську діяльність користувачам для прийняття рішень. Таке визначення предмета відповідає сутності бухгалтерського обліку, задеклароване і законодавчо закріплене та відображає технологічний процес інформаційного забезпечення, метою якого є надання користувачам правдивої інформації про фінансовий стан і діяльність підприємства.

У вітчизняній економічній літературі трактування предмета бухгалтерського обліку різне. Таке розмаїття викликано тим, що господарську діяльність підприємства, його ресурси, факти, дії і події, що відбуваються в його межах, вивчають і досліджують представники різних наук, зокрема, економісти, юристи, управлінці, статистики, фінансисти, але кожен зі свого боку. Бухгалтерський облік і фахівці, які його здійснюють, забезпечують важливий процес отримання достовірних даних і складання звітності для потреб управління, що є, безперечно, і предметом цієї науки.

Під об'єктом обліку розуміють конкретний засіб (майно), джерело його утворення та його рух у процесі відтворення. Об'єктом обліку є також факти, дії і події господарської діяльності, які характеризують стан та використання ресурсів, процеси придбання засобів виробництва продукції та її збуту, розрахункові відносини підприємства з юридичними та фізичними особами, фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

Об'єкти, що обліковуються, за економічним змістом та призначенням наведені на рис. 1.4.

Термінологічне розкриття понять при визначенні об'єктів бухгалтерського обліку міститься у Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку (таблиця 1.3).



Рис. 1.4. Об'єкти бухгалтерського обліку

Таблиця 1.3

Розкриття основних понятійних категорій при визначенні об'єктів бухгалтерського обліку

№ з/п	Нормативні джерела	Термін	Нормативне тлумачення
1	2	3	4
1	П(С)БО 1,2	Активи	Ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до надходження економічних вигод у майбутньому
2	П(С)БО 8	Нематеріальні активи	Немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані
3	П(С)БО 19	Немонетарні активи	Усі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей
4		Матеріальні Активи	Усі активи, які мають матеріально-речову форму
5	П(С)БО 13	Фінансові активи	Це: а) грошові кошти та їх еквіваленти б) контракт, що надає право отримати грошові кошти

			або інший фінансовий актив від іншого підприємства; в) контракт, що надає право обмінятися фінансовими інструментами з іншим підприємством на потенційно вигідних умовах г) інструмент власного капіталу іншого підприємства
6	П(С)БО 2	Необоротні активи	Усі активи, що не є оборотними

Продовження таблиці 1.3.

7	П(С)БО 7	Основні засоби	Матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
7	П(С)БО 2	Оборотні активи	Грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу
8	П(С)БО 9	Запаси	Активи, які: - утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності - перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва - утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством
9		Ліквідність активів	Це ступінь можливості конвертування їх у грошову форму з метою своєчасного забезпечення платежів підприємства за поточними фінансовими зобов'язаннями
10		Абсолютно ліквідні активи	Кошти та їх еквіваленти, зокрема грошові кошти в національній та іноземній валютах у банках і касі, цінні папери тощо, при умові, якщо конкретний актив може набути грошової форми протягом місяця
11		Ліквідні активи	Поточні фінансові вкладення та дебіторська заборгованість, виробничі запаси, готова продукція, товари за умови, якщо конкретний актив може набути грошової форми протягом 2—3 місяців
12		Малоліквідні активи	Основні засоби, незавершене будівництво, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, витрати майбутніх періодів за умови, якщо конкретний актив може набути грошової форми протягом 3—6 місяців
13	П(С)БО 1,2,3	Власний капітал	Частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.
14	П(С)БО 11	Забезпечення	Зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу
15	П(С)БО 1,2	Зобов'язання	Заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди

Класифікація активів суб'єкта господарювання за різними ознаками характеризує передусім їх склад, структуру, а також їх розміщення, тобто, вказує на те, куди і в що їх вкладено. Активи підприємства формуються за рахунок як власних, так і залучених джерел (рис. 1.5).

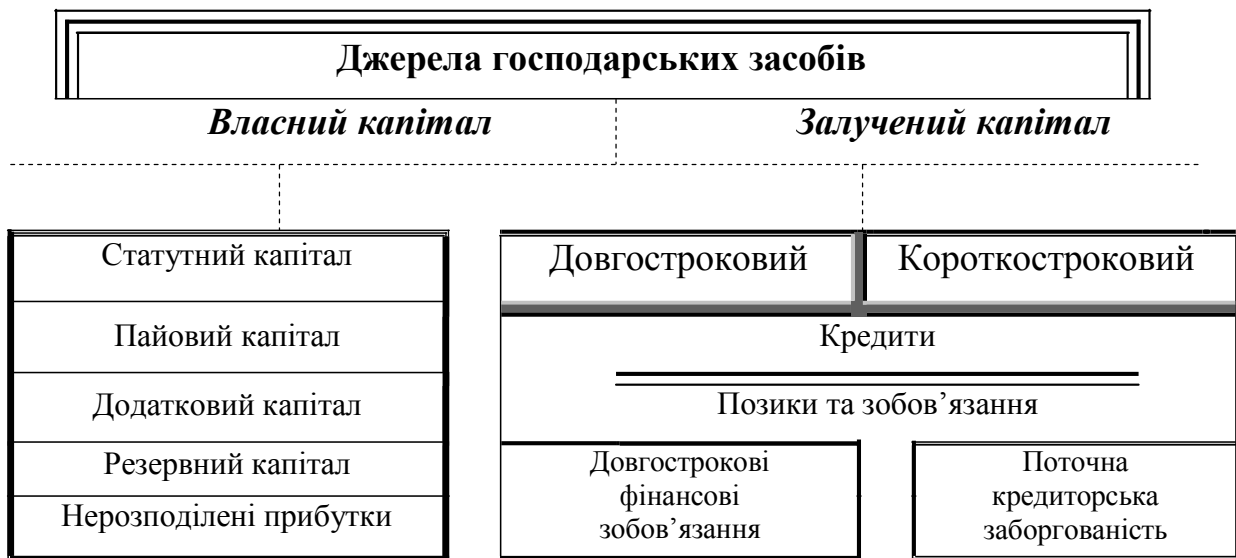


Рис. 1.5. Джерела господарських засобів

У процесі господарської діяльності господарські засоби перебувають у постійному русі, здійснюють постійний кругообіг, змінюючи при цьому форму і вартість, тобто проходять операційний цикл. *Операційний цикл* — це проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг згідно з П(С)БО 2.

Основними стадіями кругообігу господарських засобів є **господарські процеси**: постачання (купівлі), виробництва (витрачання/зберігання), реалізації (продажу). Самі господарські процеси в узагальненому вигляді — це взаємодія трьох складових: засобів праці (будівлі, станки, обладнання, інструменти), предметів праці (сировина, матеріали, паливо), живої праці (робоча сила).

Під господарським процесом (або процесами операційного циклу) розуміють сукупність однорідних операцій, спрямованих на виконання певного господарського завдання. Процеси постачання (придбання), виробництво,

реалізація) відображають кругообіг капіталу, спричинений функціонуванням товарно-грошових відносин. Вперше ідею відображення кругообігу вартостей засобів обґрунтував французький економіст Франсуа Кене (1694—1774) у розробленій ним "Економічній таблиці кругообігу капіталу"

Економічний зміст кожної стадії кругообігу капіталу відображається в бухгалтерському обліку за допомогою рахунків (рис. 1.6).

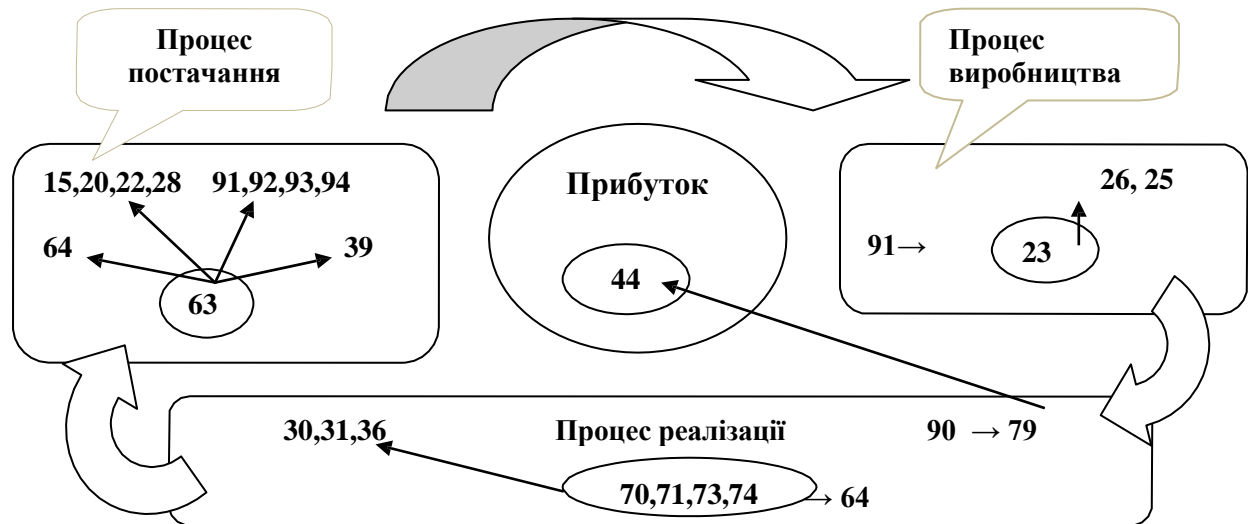


Рис. 1.6. Кругообіг капіталу в системі рахунків (процеси операційного циклу)

Господарські процеси є найважливішими об'єктами бухгалтерського обліку, оскільки характеризують рух засобів у системі кругообігу капіталу. При цьому засоби (капітал) можуть набувати у процесі цього руху таких форм: грошової, товарної і виробничої. Так, у процесі постачання (придбання) відбувається зміна форми капіталу: з грошової в товарну. Підприємство для потреб виробництва за грошові кошти купує необхідні фактори виробництва (основні засоби, виробничі запаси, працю). У процесі виробництва придбані матеріальні та трудові ресурси взаємодіють, результатом чого, з одного боку, виступають витрати на виробництво продукту (матеріальні, трудові, фінансові), з іншого — результати виробництва (готова продукція, виконані роботи, надані послуги), тобто товарна (факторна) форма капіталу переходить у виробничу, а потім, за винятком незавершеного виробництва, у — товарну. В процесі реалізації товарна форма вартості знову змінюється грошовою. Ця зміна



відбувається на новій основі, оскільки вироблений і проданий товар має вже більшу вартість, ніж та, що була авансована у процесі постачання (придбання) ресурсів.

Кругообіг капіталу і пов'язані з ним господарські процеси операційного циклу динамічні, оскільки здійснення будь-якого господарського процесу потребує не тільки змінюваності форми капіталу, а і збільшення або зменшення (зміни) активів і зобов'язань. Це приводить до змін у структурі активів і пасивів підприємства (структурних зрушень), що обумовлює платоспроможність (ліквідність) підприємства і рівень його фінансової стабільності (залежності від зовнішніх джерел).

Господарські процеси органічно взаємопов'язані та взаємообумовлені, оскільки відображають у цілому рух капіталу в процесі його відтворення. Кожна стадія кругообігу є певним модулем з певною системою інформаційного відображення, яка забезпечує наступну стадію. Так, придбані за грошові кошти матеріальні та трудові ресурси необхідні для наступного процесу як фактори виробництва, а вироблена і відвантажена замовнику продукція є основою для здійснення розрахунків доходу від реалізації продукції. Взаємодія всіх господарських процесів як єдиного цілого приводить до кінцевого підсумку, а саме до отримання фінансового результату.

*Процес постачання* (купівлі) — стадія кругообігу, на якій гроші перетворюються в засоби виробництва і ресурси праці. Підприємство в результаті забезпечується матеріальними і трудовими ресурсами. При цьому об'єктами обліку тут є витрати на придбання засобів і ресурсів, обсяг їх заготівлі, розрахункові операції з постачальниками.

*Процес реалізації* — стадія кругообігу, на якій реалізують вироблену товарну продукцію, і остання набирає грошової форми, що дає можливість продовження наступного операційного циклу кругообігу капіталу. В процесі реалізації об'єктами обліку є витрати, пов'язані з відвантаженням та реалізацією продукції, обсяг відвантаження та реалізації продукції, обчислення доходу та прибутку від реалізації продукції, розрахунки з покупцями та за зобов'язаннями з податковими та іншими органами.

The diagram illustrates the production cycle across three stages: I (Procurement), II (Production), and III (Realization). The cycle is represented by a circular flow of dashed arrows connecting nodes T, B, T1, and Γ. A central oval labeled 'Прибуток' (Profit) is positioned in the middle of the cycle. The stages are labeled at the bottom: I (3п, Пп, Рс), II (---- В ----), and III (T1 → Γ1).

Г – початкова (стартова) сума капіталу в грошовій формі на початок господарської діяльності підприємства;

Т – вартість закуплених (придбаних) засобів праці (Зп), предметів праці (Пп) і авансованого капіталу на робочу силу (Рс) у формі виплати заробітної плати персоналу підприємства;

В – виробництво, де відбувається взаємопов'язане використання факторів виробництва, результатом якого є готовий продукт;

Т1 – готовий продукт, вартість якого перевищує поточні витрати на величину заново створеної вартості у формі додаткового продукту;

Г1 – приріст раніше авансованої вартості у формі прибутку від реалізації продукції.

Отже, процеси постачання, виробництва і реалізації є важливими об'єктами бухгалтерського обліку.

Господарський процес як частина кругообігу господарських засобів складається з первинних елементів — господарських операцій, де під терміном «господарська операція» розуміють дію або подію, яка викликає зміни у структурі активів, зобов'язань та власному капіталі підприємства [9, с. 2]. Господарські операції в сукупності складають господарські процеси, які в цілому формують кругообіг засобів (капіталу).

## **Контрольні запитання, завдання та тести**

### ***Контрольні запитання, завдання***

1. Які нормативно-правові документи регламентують ведення бухгалтерського обліку?
2. Дайте узагальнюючу характеристику системи господарського обліку.
3. Що є метою та змістом господарського обліку.
4. Назвіть види господарського обліку.
5. Дайте визначення бухгалтерського обліку та його мети.
6. У чому полягає зв'язок бухгалтерського обліку з іншими дисциплінами?
7. Як можна класифікувати користувачів облікової інформації?
8. Які функції виконує бухгалтерський облік у системі управління підприємством?
9. Аргументуйте взаємозалежність функцій бухгалтерського обліку.
10. Охарактеризуйте основні принципи ведення бухгалтерського обліку.
11. Назвіть облікові вимірники та охарактеризуйте специфіку їх застосування.
12. Що є предметом бухгалтерського обліку?
13. Наведіть класифікацію об'єктів бухгалтерського обліку.
14. Назвіть види господарських процесів, що формують кругообіг засобів (капіталу), та аргументуйте їх взаємозв'язок.

### ***Проблемні питання***

1. Чим обумовлений розвиток бухгалтерського обліку?
2. У чому полягає взаємозв'язок бухгалтерського обліку як науки і практичної діяльності?

3. Обґрунтування функцій бухгалтерського обліку.

4. Характеристика ролі бухгалтерського обліку в прийнятті управлінських рішень.

5. Які перспективи розвитку бухгалтерського обліку?

### ***Вправи для самостійної роботи***

#### ***Вправа 1.***

Які з наведених подій охоплюють оперативний, статистичний або бухгалтерський облік:

- визначення рівня продуктивності праці;
- вихід працівників на роботу;
- одержання від постачальника матеріалів;
- забезпеченість працівників підприємства житлом;
- рівень температури плавлення у печах;
- за актом ліквідовані основні засоби?

#### ***Вправа 2.***

Визначте види вимірників( натуральні, трудові, грошові): гроші в касі — 30 грн.; бензин — 100 л; цвяхи — 100 кг; відпрацьований робітниками час — 12 людино-днів; вантажівки — 10 шт.; паливо — 100 грн; лампи — 20 шт.; запасні частини — 80 грн.; матеріали — 50 грн.; дошки — 50 м<sup>3</sup>; витрати на ремонт — 40 людино-год.

#### ***Вправа 3.***

Які з перелічених користувачів належать до зовнішніх, а які до внутрішніх: ділові партнери, аудиторські контори, банки, менеджери, покупці й замовники, цільові фонди, фінансові аналітики, власники, інвестори, постачальники, керівники підрозділів, податкові органи, суд, державна статистика, управлінський персонал, працівники підприємства, комісії і комітети Верховної Ради?

#### ***Вправа 4.***

Які з перелічених статей належать до активу, а які до пасиву?

Статутний капітал, запаси, короткострокові кредити банків, грошові кошти, будівлі, споруди, резервний капітал.

*Вправа 5.*

Розподіліть активи на оборотні й необоротні: виробничі запаси, основні засоби, грошові кошти в касі підприємства, незавершене виробництво, готова продукція, малоцінні та швидкозношувані предмети, будівлі та споруди, довгострокові фінансові інвестиції, товари, тварини на вирощуванні та відгодівлі, земельні ділянки, напівфабрикати, паливо, транспортні засоби, короткострокові векселі одержані.

*Вправа 6.*

Розподіліть господарські засоби підприємства за ступенем ліквідності: грошові кошти в касі підприємства, виробничі запаси, нематеріальні активи, цінні папери, довгострокові фінансові інвестиції, готова продукція, малоцінні та швидкозношувані предмети, товари, незавершене будівництво.

***Тести для самоконтролю***

1. Традиційно в Україні господарський облік поділяють на:

- а) фінансовий, податковий, управлінський;
- б) оперативний, статистичний, бухгалтерський;
- в) бухгалтерський, виробничий, управлінський;
- г) немає правильної відповіді.

2. Бухгалтерський облік є складовою більш широкого поняття, як:

- а) податковий облік;
- б) фінансовий облік;
- в) господарський облік;
- г) немає правильної відповіді.

3. Облік, який надає інформацію про кількісну характеристику якісно визначених масових явищ і процесів у визначених умовах часу і простору, називається:

- а) аналітичним;
- б) зведеним;
- в) статистичним;
- г) немає правильної відповіді.

4. Не є етапами (стадіями) господарського обліку:

- а) спостереження, вимірювання;
- б) групування і узагальнення;
- в) реєстрація фактів господарського життя;
- г) немає правильної відповіді.

5. Упорядкована і регламентована система збирання, вимірювання, обробки та передачі інформації про господарюючий суб'єкт користувачам для прийняття управлінських рішень – це:

- а) одне з відомих визначень бухгалтерського обліку;
- б) визначення бухгалтерського обліку, наведене в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні";
- в) визначення завдання курсу "Теорія бухгалтерського обліку";
- г) немає правильної відповіді.

6. У бухгалтерському обліку використовують такі вимірники:

- а) грошові;
- б) натуральні;
- в) трудові;
- г) усі зазначені вище.

7. Натуральні вимірники використовуються для:

- а) аналітичного (кількісного) обліку матеріальних цінностей;
- б) розрахунку погодинної заробітної плати;
- в) складання фінансової звітності;

г) немає правильної відповіді.

8. З наведених нижче тверджень правильне є:

а) у бухгалтерському обліку використовується виключно грошовий вимірник;

б) грошовий вимірник у бухгалтерському обліку використовується поряд із натуральними;

в) трудові вимірники в сучасному бухгалтерському обліку не застосовуються;

г) за допомогою грошового вимірника узагальнюються всі господарські операції, що раніше обліковувались у натуральних і трудових вимірниках.

9. Для обліку кількості відпрацьованого часу використовують такі вимірники:

а) натуральні й вартісні;

б) умовно-натуральні;

в) трудові;

г) усі перелічені вище.

10. Натуральні показники – це:

а) гривня, копійка, метр;

б) кілограм, умовна банка, метр;

в) долар, людино-день, штука;

г) кожний з вище наведених.

11. Особливостями бухгалтерського обліку є те, що він:

а) суворо документальний;

б) вартісний;

в) суцільний, безперервний;

г) усі перелічені.



12. Використання вибіркового (несуцільного) спостереження характерне для:

- а) бухгалтерського обліку;
- б) статистичного обліку;
- в) аналітичного обліку;
- г) фінансового обліку.

13. Суцільний характер може мати такий вид господарського обліку, як:

- а) статистичний;
- б) бухгалтерський;
- в) всі наведені вище;
- г) немає правильної відповіді.

14. Виключно документальне спостереження за фактами господарської діяльності використовують у:

- а) бухгалтерському обліку;
- б) статистичному обліку;
- в) оперативному обліку;
- г) в усіх наведених.

15. За характером і змістом бухгалтерський облік поділяють на:

- а) аналітичний та синтетичний;
- б) зведений та пооб'єктний;
- в) фінансовий, податковий, управлінський;
- г) оперативний та статистичний.

16. Обчислення показників доходів та витрат, а також визначення прибутку для розрахунку суми податку на прибуток є функцією:

- а) фінансового обліку;

- б) управлінського обліку;
- в) податкового обліку;
- г) всіх перелічених вище видів обліку.

17. Основною метою фінансового обліку є:

- а) узагальнення даних про господарську діяльність у формі фінансової звітності;
- б) облік та розподіл витрат за центрами відповідальності;
- в) складання податкових декларацій;
- г) усе перелічене вище.

18. Комерційну таємницю підприємства містить:

- а) фінансова звітність;
- б) дані управлінського обліку;
- в) податкові декларації;
- г) усе наведене вище.

19. Не є обов'язковим і використовується виключно для внутрішніх потреб управління:

- а) податковий облік;
- б) управлінський облік;
- в) фінансовий облік;
- г) всі наведені вище.

20. Обов'язковість ведення бухгалтерського обліку в Україні закріплена в:

- а) Податковому кодексі України;
- б) Законі України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні";
- в) Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку;
- г) Конституції України.

21. Твердження: "Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку" є:

- а) обов'язковими для використання в усіх країнах – членах ООН;
- б) обов'язковими для використання в Україні;
- в) набором рекомендацій щодо ведення обліку та подання звітності;
- г) набором рекомендацій про організацію податкової системи.

22. Національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку затверджуються:

- а) урядом України;
- б) спеціальною комісією ООН;
- в) Міністерством фінансів України;
- г) Президентом України.

23. Державне регулювання бухгалтерського обліку і фінансової звітності в Україні:

- а) здійснюється на підставі Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні";
- б) здійснюється на підставі Податкового кодексу України;
- в) не здійснюється;
- г) заборонено Конституцією України.

24. Правила ведення податкового обліку визначаються:

- а) Міжнародними стандартами фінансової звітності;
- б) Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні";
- в) Податковим кодексом України;
- г) Господарському кодексі України.

25. Особи, які використовують фінансову звітність та іншу бухгалтерську інформацію для задоволення певних інформаційних потреб, називаються:

- а) користувачами бухгалтерської інформації;
- б) потенційними інвесторами;
- в) власниками підприємства;
- г) пов'язаними особами.

26. Користувачів бухгалтерської інформації поділяють на:

- а) дійсних і потенційних;
- б) внутрішніх та зовнішніх;
- в) прямих та опосередкованих;
- г) постійних та випадкових.

27. Внутрішніми користувачами бухгалтерської інформації є:

- а) апарат управління підприємством;
- б) власники;
- в) керівники структурних підрозділів;
- г) усі перелічені вище.

28. Зовнішніми користувачами бухгалтерської інформації є:

- а) потенційні інвестори;
- б) постачальники;
- в) професійні спілки;
- г) жоден із перелічених вище.

29. Спроможність підприємства виплачувати дивіденди, насамперед, цікавить:

- а) акціонерів;
- б) покупців продукції;
- в) постачальників;

г) аудиторські фірми.

30. Не є об'єктами бухгалтерського обліку:

- а) господарські засоби і їхні джерела;
- б) господарські процеси;
- в) активи, зобов'язання і капітал;
- г) немає правильної відповіді.

31. Джерелами формування майна підприємства можуть бути:

- а) зобов'язання і активи;
- б) активи і капітал;
- в) капітал;
- г) зобов'язання і капітал.

32. Основними стадіями кругообігу засобів є такі процеси:

- а) купівля, виробництво, розподіл прибутку;
- б) купівля, виробництво, формування резервів;
- в) постачання, виробництво, реалізація;
- г) випуск акцій, виробництво, виплата дивідендів.

33. Безпосередньо не зацікавлені в діяльності підприємства такі користувачі інформації, як:

- а) аудиторські фірми, які підтверджують звітність підприємства;
- б) потенційні інвестори;
- в) постачальники;
- г) покупці.

34. У своїй діяльності бухгалтерську інформацію, що становить комерційну таємницю, використовують такі користувачі:

- а) засоби масової інформації;
- б) менеджери компанії;

в) кредитори;

г) покупці.

35. Бухгалтерський облік належить до циклу:

а) юридичних дисциплін;

б) математичних дисциплін;

в) філософських дисциплін;

г) економічних дисциплін.

36. Як наукова та навчальна дисципліна бухгалтерський облік жодного відношення не має до:

а) теорії економічного аналізу;

б) математичного моделювання;

в) геології;

г) фінансового права.

37. Згідно з принципом нарахування доходи і витрати мають відображатися в бухгалтерському обліку:

а) відповідно до дати сплати або отримання грошових коштів;

б) у момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошей;

в) за першою з двох подій, перелічених у пунктах а) та б);

г) на власний розсуд підприємства.

38. Проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг називається:

а) операційним циклом;

б) циклом формування капіталу;

в) середнім терміном зберігання запасів;

г) терміном комерційного кредиту.

### Матриця відповідей на тести

Запитання	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Відповідь	г	в	в	г	а	г	а	г	в	б
Запитання	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Відповідь	г	б	в	а	в	в	а	б	б	б
Запитання	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30
Відповідь	в	в	а	в	а	б	г	г	а	г

Запитання	31	32	33	34	35	36	37	38		
Відповідь	г	в	а	б	г	в	б	а		

## РОЗДІЛ II

### МЕТОД БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЙОГО ЕЛЕМЕНТИ

#### 2.1. Суть методу бухгалтерського обліку

Бухгалтерський облік, як і кожна наука, має свій метод. У своїй основі метод є інструментом вирішення головного завдання науки — пізнання об'єктивних законів дійсності з метою використання їх у практичній діяльності.

*Метод* (від гр. *methodos* — шлях пізнання, дослідження) — спосіб організації практичного і теоретичного освоєння дійсності, зумовлений закономірностями відповідного об'єкта. З розвитком науки і практики відбувається розвиток та диференціація методу, що приводить до виникнення вчення про методологію (метод + гр. *logos* — вчення).

*Методологія* — це вчення про методи, за допомогою яких пізнають об'єкт дослідження або предмет науки, яким є для нас бухгалтерський облік.

Методологію будь-якої науки поділяють на дві складові: *загальну та конкретну*. Якщо загальна складова — це діалектика, теорія пізнання, то конкретна - це закони даної (тобто бухгалтерської) науки, особливості пізнання її предмета, тобто — передумови, принципи тощо, які пов'язані між собою згідно з певним порядком, що дає змогу вивчати (досліджувати) предмет.

Теоретичною основою бухгалтерського обліку є економічна теорія з її політичною економією, мікро- та макроекономією, історією економічної думки. Господарські факти (явища і процеси) вивчають у бухгалтерському обліку за економічними законами і категоріями.

Поряд із загальнонауковими методами та теоретичною основою бухгалтерський облік є самостійною економічною прикладною наукою і має свої специфічні методи (прийоми), які обумовлені сутністю самого предмета, технологією обліку, завданнями та вимогами.

Метод бухгалтерського обліку – це сукупність способів і прийомів, за допомогою яких за допомогою яких вивчається предмет бухгалтерського обліку, та відображається в обліку фінансова-господарська діяльність суб'єктів господарювання.

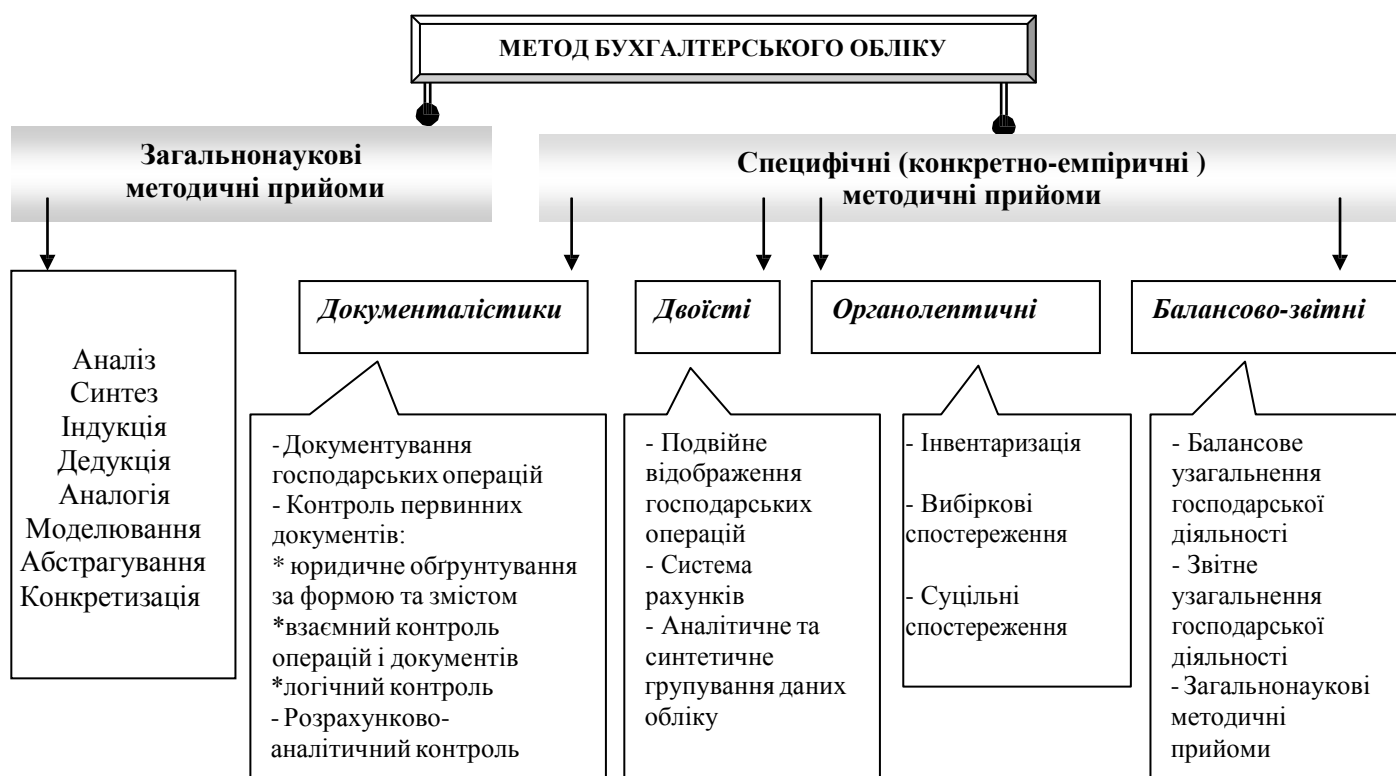
Для розкриття сутності бухгалтерського обліку широко використовують загальнонаукові методи: діалектичний, історичний та системний підходи.

*Діалектичний метод* дає змогу вивчати облік у сукупності процесів, що видозмінюються та взаємозалежні.

*Історичний підхід* розглядає облік як продукт історичного становлення і розвитку потреб людини і суспільства.

*Системний* підхід визначає облік як внутрішньоструктурований і організований об'єкт.

Класифікацію методичних прийомів наведено у рис. 2.1.





### Рис. 2.1. Класифікація методичних прийомів бухгалтерського обліку

Облікові дані формуються за допомогою інструментів – елементів методу (документування, інвентаризація, оцінка, калькулювання, рахунки, подвійний запис, бухгалтерський баланс, бухгалтерська звітність).

Приведемо загальну характеристику загальнонаукових методичних прийомів:

*Аналіз* – прийом дослідження, який передбачає вивчення предмета уявним або практичним розчленуванням його на складові (частини об'єкта, його ознаки, властивості, відношення). Кожну з відокремлених частин аналізують окремо в межах одного цілого (наприклад, здійснюють аналітичний облік будинків, споруд, машин і обладнання на синтетичному рахунку "Основні засоби").

*Синтез* – прийом вивчення об'єкта в цілісності, єдності та взаємозв'язку його частин. У бухгалтерському обліку синтез пов'язаний із синтетичним обліком, оскільки дає змогу об'єднати об'єкти, розчленовані у процесі господарської діяльності, встановити їх зв'язок і пізнати предмет як єдине ціле (нематеріальні активи, матеріали, готова продукція та ін.).

*Індукція* – прийом дослідження, за яким загальний висновок про ознаки множини елементів об'єкта роблять на основі вивчення не всіх ознак, а лише частини елементів цієї множини, тобто узагальнення висновків від окремого до загального (коли облік дебіторської заборгованості здійснюють за даними спочатку аналітичного, а потім синтетичного обліку).

*Дедукція* – прийом, за яким спочатку досліджують стан об'єкта в цілому, а вже потім його складових, тобто висновки конкретизують від загального до окремого (коли облік дебіторської заборгованості здійснюють за даними спочатку синтетичного, а потім аналітичного обліку).

У практиці бухгалтерського обліку більше прикладів індукції, оскільки господарські операції спочатку розкривають зміст мікропроцесів і лише потім

відбувається їх групування й узагальнення у звітності. Взагалі методи індукції і дедукції тісно пов'язані з методичними прийомами: синтезом та аналізом, які безпосередньо виявляються в синтетичному та аналітичному обліках.

*Аналогія* – прийом, за допомогою якого одні об'єкти пізнають на основі їх подібності з іншими. Ґрунтуючись на подібності окремих сторін різних об'єктів, прийом аналогії є основою моделювання, яке застосовують, зокрема, у побудові аналітичного й синтетичного бухгалтерського обліку знарядь і об'єктів праці.

*Моделювання* – прийом наукового пізнання, що ґрунтується на заміні об'єкта чи явища, які вивчають, на їх аналоги, моделі, котрі мають істотні прикмети оригіналу. У бухгалтерському обліку такими моделями є міжнародні та національні стандарти.

*Абстрагування* – прийом, що передбачає перехід від конкретних об'єктів до загальних понять і законів розвитку (наприклад, коли перевіряють стан контролю трудової дисципліни в окремих підрозділах підприємства і, абстрагуючись, роблять висновки по підприємству загалом).

*Конкретизація* – прийом дослідження об'єктів в усій їх різнобічності, якісній багатогранності значень реального існування (на відміну від абстрактного). При цьому досліджують стан об'єктів за певних конкретних умов їх існування та історичного розвитку. Прикладом застосування цього прийому може бути виявлення у процесі обліку непродуктивних витрат за місцями їх утворення – підрозділами підприємства. На основі загальнонаукових методів дослідження явищ, які відбуваються в господарській діяльності й відбиваються в бухгалтерському обліку, сформувались емпіричні методичні прийоми, що ґрунтуються на досвіді розвитку обліку та його застосування у практичній діяльності людей. Це забезпечує поєднання теорії бухгалтерського обліку як науки та його прикладної частини – обліку капіталу та його використання суб'єктами підприємницької діяльності.

Специфічні (або конкретно-емпіричні) методичні прийоми бухгалтерського обліку сформувались на основі загальнонаукових у результаті багатовікового розвитку. їх застосовують не як констатацію результатів

спостереження (наприклад, про перевищення витрат виробництва порівняно з передбаченими нормами); вони не є пізнанням економічних процесів. Бухгалтерський облік лише тоді виконуватиме покладені на нього функції, коли групуватиме інформацію про господарські процеси за ознаками, необхідними для управління виробництвом і маркетингом, сприятиме збільшенню капіталу суб'єктів підприємництва. Конкретно-емпіричні методичні прийоми бухгалтерського обліку є специфічними для економічної науки.

Наведемо їх загальну характеристику:

*Прийоми документалістики* полягають у суцільному безперервному документуванні господарських операцій, які відображаються в бухгалтерському обліку суб'єкта підприємницької діяльності. Первинною процедурою обліково-аналітичного процесу є оформлення господарських операцій юридично достовірним документом на папері чи іншому носії інформації. Виходячи з контрольних функцій бухгалтерського обліку первинна документація підлягає юридичній перевірці на правомочність і достовірність за формою та з (із застосуванням прийомів юридичного обґрунтування), взаємному контролю операцій і логічному контролю. За допомогою документації в бухгалтерському обліку відображають обіг капіталу, його використання, заощадження та збільшення. Крім того, за документацією можна здійснювати первинне спостереження за відображеними господарськими операціями, у ній закріплюється матеріальна відповідальність працівників за отриманні цінності, відображається оплата праці працівників.

Розрахунково-аналітичні прийоми застосовують у бухгалтерському обліку з метою оцінювання господарських операцій в єдиному грошовому вимірнику, а також натуральних, трудових та інших вимірниках об'єктів обліку.

*Двоїсті прийоми* передбачають відображення структури капіталу та його використання у процесі обігу під час здійснення господарської діяльності, тобто подвійне відображення господарських операцій у системі бухгалтерського обліку. Для цього застосовують прийоми класифікації системи рахунків бухгалтерського обліку господарської діяльності та їх групування за

економічно однорідним змістом і призначенням. Прийоми аналітичного та синтетичного групування даних обліку застосовують для деталізації та узагальнення інформації про господарську діяльність з метою активного впливу на неї через систему управління.

*Органолептичні прийоми* застосовують для контролю правильності даних обліку цінностей, здійснення інвентаризації, контрольних замірів робіт вибірковими та суцільними спостереженнями господарських операцій, коштів і матеріальних цінностей. У бухгалтерському обліку ці прийоми застосовують у разі передавання грошей або матеріальних цінностей від однієї матеріально відповідальної особи до іншої, приймання товарів від постачальників та в деяких інших випадках (наприклад, у разі стихійного лиха чи пожежі).

*Балансово-звітні прийоми* передбачають узагальнення даних бухгалтерського обліку на певну дату для підбиття підсумку фінансово-господарської діяльності, обчислення податків, розрахунків із бюджетом, оплати праці працівників, розрахунків із контрагентами тощо. При цьому здійснюють синтезування даних обліку в Головній книзі, балансове відображення стану капіталу на звітну дату (його наявність і розміщення), звітне узагальнення господарської діяльності. Зміст цих методичних прийомів визначається інформаційними, контрольними та загальноекономічними функціями бухгалтерського обліку в мікро- та макроекономіці, а також національним законодавством і нормативно-правовим регулюванням органів державного управління економікою.

## **2.2 Елементи методу бухгалтерського обліку: документування, інвентаризація, подвійний запис, оцінка, калькулювання, баланс і звітність**

Дані інструменти забезпечують технологію облікового процесу – трансформацію даних про окремі господарські операції в різноманітну інформацію для управління.

Практичне використання кожного з них зумовлюється відповідними положеннями, інструкціями, вказівками, розробленими та затвердженими державними органами.

*Документування* — спосіб первинного спостереження і відображення господарських операцій у первинних бухгалтерських документах (рахунках, накладних, чеках, ордерах тощо). Це початок і основа облікового процесу, без якого бухгалтерський облік неможливий. Кожна господарська операція фіксується за допомогою документа, заповненого з дотриманням певних вимог, що надають йому юридичної сили. Документація може бути представлена і на технічних носіях (наприклад, магнітних або оптичних дисках).

*Інвентаризація* — перевірка достовірності даних бухгалтерського обліку. При інвентаризації здійснюється перевірка фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів за допомогою перерахування, зважування та вимірювання. Це метод контролю наявності та руху майна, заборгованості, роботи матеріально відповідальних осіб.

*Подвійний запис* — метод відображення господарської операції на рахунках; техніка бухгалтерського обліку. Подвійний запис відображає подвійність господарських процесів. Суть його полягає у подвійному відображенні в бухгалтерському обліку кожної господарської операції: за дебетом одного і кредитом іншого рахунка однієї і тієї ж суми, тобто, тотожне відображення господарських операцій двічі: у дебеті та кредиті одного чи декількох рахунків.

(Довідка: бухгалтерський рахунок — це локальна інформаційна система для групування економічно однорідних об'єктів обліку. Рахунок відображає стан та рух засобів, їх джерел і господарських процесів).

За цим методом продуктивні сили власника (господарства) та його відносини з іншими суб'єктами господарювання утворюють поняття *активу* і *пасиву*. При цьому під *активом* (від лат. *activus* — діяльний) розуміють вартість майна, яка є власністю особи (господарства) разом з борговими правами, а під *пасивом* (від лат. *passivus* — недіяльний) — сукупність

вкладених у господарську діяльність власних і залучених за борговими зобов'язаннями коштів капіталу (право власності).

Метод двоїстості (подвійності) дає змогу забезпечити постійне порівняння розміру господарських коштів майна та їх джерел (капіталу).

*Оцінка* – спосіб грошового вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку. За допомогою оцінки натуральні й трудові вимірники (характеристики) господарських засобів перераховують у вартісні. У бухгалтерському обліку оцінка об'єктів обліку ґрунтується переважно на показнику фактичних витрат щодо їх створення чи придбання (історичної собівартості). Майно та господарські операції оцінюють у національній валюті України шляхом підсумовування проведених витрат.

*Калькуляція* — обчислення собівартості одиниці продукції, виконаних робіт та послуг. Суть методу полягає в тому, що обґрунтовують, визначають і розподіляють витрати, які належать до того чи іншого об'єкта калькулювання (виробу, процесу, замовлення тощо). Облік кругообігу капіталу базується на трьох калькуляціях: собівартості придбання (постачання, закупки), виробничої собівартості та повної собівартості реалізованої продукції.

*Бухгалтерський баланс* — звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає його активи, зобов'язання та власний капітал на певну дату. Це метод узагальнення даних через рахунки і подвійний запис. Баланс показує склад майна суб'єкта діяльності за видами (складом і використанням) і джерелами утворення на певну дату в узагальненому вартісному вимірнику. Містить дані для аналізу фінансового стану його активів та ліквідності підприємства. Бухгалтерський баланс показує залишки на рахунках, які характеризують, з одного боку, майно суб'єкта господарювання, а з другого — його власний і залучений капітал. Бухгалтерський баланс є однією з основних форм бухгалтерської звітності.

*Бухгалтерська звітність* — система взаємопов'язаних і взаємозумовлених показників, що відображають господарсько-фінансову діяльність підприємства на певний період. Це метод підсумкового узагальнення

й одержання підсумкових показників за звітний період. Звітність складається за певними правилами і стандартами на підставі даних рахунків бухгалтерського обліку з певною системою їх групування.

Методичні прийоми бухгалтерського обліку взаємопов'язані, доповнюють один одного і в сукупності становлять одне ціле — метод бухгалтерського обліку. Взаємозв'язок між об'єктами і методичними прийомами бухгалтерського обліку можна представити у вигляді рис. 2.2.



Рис. 2.2. Взаємозв'язок між об'єктами і методичними прийомами бухгалтерського обліку

## **Контрольні запитання, завдання та тести**

### ***Контрольні запитання***

1. У чому полягає сутність методу бухгалтерського обліку?
2. У чому полягає сутність поняття «Методологія»?
3. Охарактеризувати складові методології (загальну та конкретну методологію).
4. Що є теоретичною основою бухгалтерського обліку?
5. У чому полягає значення загальнонаукових методів бухгалтерського обліку?
6. Приведіть загальну характеристику загальнонаукових методів бухгалтерського обліку.
7. Приведіть класифікацію специфічних облікових прийомів (методів) бухгалтерського обліку.
8. Наведіть загальну характеристику елементів методу бухгалтерського обліку.
9. Розкрийте сутність поняття «подвійний запис».
10. Аргументуйте взаємозв'язок між об'єктами і методичними прийомами бухгалтерського обліку.

### ***Проблемні питання***

1. Шляхи розвитку методу бухгалтерського обліку.
2. Перспективи та проблеми розвитку техніки прийомів бухгалтерського обліку в умовах використання обчислювальної техніки.



### *Тести для самоконтролю*

1. Метод бухгалтерського обліку – це:

- а) спосіб організації практичного і теоретичного освоєння дійсності, зумовлений закономірностями відповідного об'єкта;
- б) сукупність способів і прийомів, за допомогою яких вивчається предмет бухгалтерського обліку та відображається в обліку фінансова-господарська діяльність суб'єктів господарювання.
- в) спосіб, за допомогою якого фіксується фінансова-господарська діяльність суб'єктів підприємництва;
- г) спосіб дослідження бухгалтерського обліку.

2. Методологія бухгалтерського обліку — це:

- а) вчення про методи, за допомогою яких пізнають об'єкт дослідження;
- б) вчення про методи, за допомогою яких пізнають предмет бухгалтерського обліку;
- в) специфічні прийоми ведення бухгалтерського обліку;
- г) усі відповіді правильні.

3. Теоретичною основою бухгалтерського обліку є:

- а) політична економія, мікро- та макроекономіка, історія економічної думки;
- б) соціологія, етика, психологія;
- в) економічна теорія;
- г) усі відповіді правильні.

4. Загальнонаукові методи:

- а) діалектичний;
- б) історичний;
- в) системний;
- г) всі відповіді правильні.

5. Загальнонаукові методичні прийоми:

- а) аналіз, синтез, спостереження;
- б) дедукція, індукція, аналогія;
- в) конкретизація, абстрагування, інвентаризація;
- г) документування, модулювання, інвентаризація.

6. Аналіз – це:

- а) прийом дослідження, який передбачає вивчення предмета розчленуванням його на складові;
- б) прийом дослідження, який передбачає вивчення предмета в цілісності, єдності та взаємозв'язку його частин;
- в) прийом, за допомогою якого предмет пізнають на основі його подібності з іншими;
- г) усі відповіді правильні.

7) Індукція — це:

- а) прийом дослідження, за яким загальний висновок про ознаки множини елементів об'єкта роблять на основі вивчення не всіх ознак, а лише частини елементів цієї множини, тобто узагальнення висновків від окремого до загального;
- б) прийом, за яким спочатку досліджують об'єкт в цілому, а вже потім його складових, тому висновки конкретизують від загального до окремого;
- в) прийом вивчення об'єкта в цілісності, єдності та взаємозв'язку його частин;
- г) не має правильної відповіді.

8) Специфічні (конкретно-емпіричні) методичні прийоми бухгалтерського обліку:

- а) документування;

- б) двоїсті;
- в) спостереження (органолептичні)
- г) всі відповіді правильні.

9. Сутність прийому документування полягає у:

- а) перевірці фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів за допомогою перерахування, зважування та вимірювання;
- б) суцільної безперервної документальної фіксації господарських операцій, які здійснюються суб'єктом підприємництва;
- в) узагальненні фінансових показників на певну дату для підбиття підсумку фінансово-господарської діяльності;
- г) не має правильної відповіді.

10. Не належить до елементів методу бухгалтерського обліку методичний прийом:

- а) оцінка;
- б) калькуляція;
- в) дисконтування;
- г) подвійний запис.

11. Систематичне та хронологічне спостереження за фактами господарського життя здійснюється за допомогою:

- а) документації та інвентаризації;
- б) оцінки та калькуляції;
- в) рахунків та подвійного запису;
- г) балансу та звітності.

12. Рахунки та подвійний запис господарських операцій застосовують з метою:

а) систематичного та хронологічного спостереження за фактами господарського життя;

б) вимірювання економічних процесів і господарських засобів;

в) реєстрації та класифікації даних з метою їх систематизації;

г) узагальнення даних з метою формування звітності.

13. Щоб забезпечити відповідність бухгалтерських записів фактичним даним, необхідно:

а) своєчасно складати звітність;

б) проводити інвентаризацію;

в) відкрити бухгалтерські рахунки;

г) мати у штатному розкладі посаду аудитора.

14. Суть оцінки полягає:

а) у періодичному встановленні нестач або лишків окремих видів активів;

б) в узагальненні натуральних і трудових вимірників у грошовий;

в) в узагальненні всіх витрат, яких зазнало підприємство у процесі виготовлення продукції;

г) у проведенні перевірок наявного майна.

15. Обчислення витрат, пов'язаних із певним господарським процесом, забезпечує:

а) калькуляція;

б) система рахунків;

в) суцільна документація;

г) періодична інвентаризація.

#### Матриця відповідей на тести

Запитання	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Відповідь	б	б	в	г	б	а	а	г	б
Запитання	10	11	12	13	14	15			
Відповідь	в	в	в	б	б	а			

### РОЗДІЛ III

### БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС

#### **Суть і побудова бухгалтерського балансу. Балансове рівняння.**

Оперативне управління господарюючим суб'єктом вимагає достовірних і точних даних про стан і наявність господарських засобів, їх склад і розміщення, а також про джерела їх формування і цільове призначення. Таку інформацію, узагальнену і згруповану певним чином, отримують за допомогою бухгалтерського балансу. Взагалі балансовий метод широко використовується в економічних науках, наприклад, баланс доходів і витрат, касовий план банку, баланси матеріальних і трудових ресурсів тощо. Причому використовують балансові узагальнення як статичні, так і динамічні.

Слово "баланс" (лат. *bis* – двічі, *lans* – чаша терезів) означає дві чаші, як символ рівноваги. Загальне і широке його використання розпочинається з XIV ст. в Західній Європі, зокрема Італії і Німеччині. Як символ рівноваги ваги (терези) зображені на гербі Міжнародної спілки бухгалтерів.

Баланс – це метод відображення стану господарських засобів (майна) за їхнім складом і джерелами утворення у вартісній оцінці на певну дату.

За формою баланс – таблиця, на лівій стороні якої відображають склад і розміщення господарських засобів і яка називається активом, а на правій стороні, що називається пасивом, відображають джерела формування

господарських засобів. Слова "актив" і "пасив" означають відповідні сторони бухгалтерського балансу. Це так звана горизонтальна форма побудови бухгалтерського балансу, як правило, характерна для Німеччини, Італії, Росії. Для України така побудова практична і традиційна. Скажімо, в Англії, США використовують вертикальну форму побудови бухгалтерського балансу: спочатку показують склад активу, а потім – пасиву.

У бухгалтерському балансі всі господарські засоби підприємства та джерела їх формування об'єднані в економічно однорідні групи, які називають *статтями балансу*. Статті балансу мають загальну назву, окремий код, їх записують окремими сумами. Статті бухгалтерського балансу поділяють на активні (ті, що розміщені в активі балансу) і пасивні (ті, що розміщені у пасиві балансу).

Статті активу завжди характеризують господарські засоби: основні засоби, запаси, кошти, дебітори та ін. Статті пасиву завжди характеризують джерела власних і залучених коштів: статутний капітал, прибуток, кредити банку, розрахунки з постачальниками тощо.

Спрощену форму бухгалтерського балансу подано в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1.

Спрощена форма бухгалтерського балансу підприємства

Актив		Сума, грн.	Пасив		Сума, грн.
Склад і розміщення господарських засобів	I. Необоротні активи	750 000	Джерела утворення господарських засобів	I. Власний капітал	695000
	II. Оборотні активи	251000		II. Забезпечення таких витрат і платежів	
	III. Витрати майбутніх періодів			III. Довгострокові зобов'язання	40000
				IV. Поточні зобов'язання	266000
				V. Доходи майбутніх періодів	
Баланс		1 001 000	Баланс		1 001 000

Як видно з прикладу, загальні підсумки активу і пасиву балансу рівні між собою. Це обов'язкова умова правильності його складання. У цьому виявляється **балансове рівняння**. Рівність підсумків активу і пасиву балансу зумовлена тим, що в обох його частинах відображено у вартісній оцінці одні й

ті ж господарські засоби, тільки згруповані за різними ознаками: в активі – за складом і розміщенням, у пасиві – за джерелами їх формування. Кожна група господарських засобів, розміщених в активі, має відповідне джерело їх формування, відображене в пасиві балансу. Відсутність рівності підсумків активу і пасиву балансу свідчить про наявність помилок, допущених при його складанні. Отже, бухгалтерський баланс – це фіксування на певну дату (як правило, на перше число місяця) активів і пасивів, які складаються з окремих статей, рівність активів і пасивів у грошовій оцінці.

### Структура балансу

Бухгалтерський баланс призначається не тільки для відображення стану господарських засобів та джерел їх формування на певну дату, а й для одержання інформації, необхідної для управління діяльністю підприємства, та для задоволення потреб зовнішніх користувачів — статистичних, податкових, фінансових органів, банків, інвесторів та ін.

Відповідно до ст. 11 Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" баланс разом зі звітом про фінансові результати, звітом про рух грошових коштів, звітом про власний капітал та примітками до звітів визнано фінансовою звітністю підприємства.

Форма діючого в Україні бухгалтерського балансу та порядок його заповнення регулюються П(С)БО 2 "Баланс".

Структура балансу підприємства за вимогами П(С)БО 2, із змінами та доповненнями від 18.03.11р. за № 372 наведена у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2.

#### Структура балансу підприємства

Актив		Пасив	
Розділ балансу			
№	Назва	№	Назва
1	2	3	4
I	Необоротні активи	1	Власний капітал

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Нематеріальні активи</li> <li>- Незавершені капітальні інвестиції</li> <li>- Основні засоби</li> <li>- Довгострокові біологічні активи</li> <li>- Довгострокові фінансові інвестиції</li> <li>- Довгострокова дебіторська заборгованість</li> <li>- Відстрочені податкові активи</li> <li>- Інші необоротні активи</li> </ul>		<ul style="list-style-type: none"> <li>- Статутний капітал</li> <li>- Пайовий капітал</li> <li>- Додатковий вкладений капітал</li> <li>- Інший додатковий капітал</li> <li>- Резервний капітал</li> <li>- Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)</li> <li>- Неоплачений капітал</li> <li>- Вилучений капітал</li> </ul>
II	Оборотні активи	II	Забезпечення наступних витрат і платежів
	- Виробничі запаси		

Продовження таблиці 3.2.

1	2	3	4
	<ul style="list-style-type: none"><li>- Поточні біологічні активи</li><li>- Незавершене виробництво</li><li>- Готова продукція</li><li>- Товари</li><li>- Векселі одержані</li><li>- Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги</li><li>- Дебіторська заборгованість за розрахунками:<ul style="list-style-type: none"><li>* з бюджетом</li><li>* за виданими авансами</li><li>* з нарахованих доходів</li><li>*із внутрішніх розрахунків</li></ul></li><li>- Інша поточна дебіторська заборгованість</li><li>- Поточні фінансові інвестиції</li><li>- Грошові кошти та їх еквіваленти</li><li>- Інші оборотні активи</li></ul>		<ul style="list-style-type: none"><li>- Забезпечення виплат персоналу</li><li>- Інші забезпечення</li><li>- Цільове фінансування (наприклад, забезпечення виплат відпусток, гарантійних зобов'язань, додаткове пенсійне забезпечення тощо)</li></ul>
		III	Довгострокові зобов'язання (тобто, зобов'язання, які будуть погашені в строк більше одного року)
			<ul style="list-style-type: none"><li>- Довгострокові кредити банків</li><li>- Інші довгострокові фінансові зобов'язання</li><li>- Відстрочені податкові зобов'язання</li><li>- Інші довгострокові зобов'язання</li></ul>
		IV	Поточні зобов'язання (тобто, зобов'язання, які будуть погашені в строк протягом 12 місяців)
<ul style="list-style-type: none"><li>- Короткострокові кредити банків</li><li>- Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями</li><li>- Векселі видані</li><li>- Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги</li><li>- Поточні зобов'язання за розрахунками</li><li>- Інші поточні зобов'язання</li></ul>			
III	Витрати майбутніх періодів ( витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних періодів)	V	Доходи майбутніх періодів (доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів)
	Баланс		Баланс
Балансове рівняння: $A = \Pi$ , $A = K + 3$ , $K = A - 3$			



Структура балансу дає змогу пізнати підприємство, дати характеристику стану господарських засобів і джерел їх формування на звітну дату в грошовому вимірнику. Тому не випадково баланс є першою формою звіту про фінансовий стан підприємства.

Отже, розглянута структура бухгалтерського балансу дає змогу пізнати підприємство, дати характеристику стану господарських засобів і джерел їх формування на звітну дату в грошовому вимірнику. Тому не випадково баланс є першою формою звіту про фінансовий стан підприємства.

Керівники, власники, працівники економічних, фінансових і бухгалтерських служб підприємства, менеджери, акціонери, кредитори з метою прийняття управлінських рішень повинні всебічно розуміти баланс й аналізувати його статті.

У практиці бухгалтерського обліку мають місце такі види бухгалтерських балансів: *початковий (вступний), періодичний, річний, об'єднавчий, роздільний, ліквідаційний, зведений, консолідований*. Кожний з них відображає фінансовий стан підприємства за певних обставин і ступеня узагальнення даних.

За даними бухгалтерського балансу можна отримати важливі фінансово-аналітичні характеристики підприємства, а саме: оцінку ліквідності підприємства, оцінку фінансової залежності від зовнішніх джерел та ефективності використання активів підприємства.

Крім цих характеристик бухгалтерський баланс дає змогу розрахувати вартість власних оборотних активів, що необхідно для здійснення контролю їх використання, та показник ефективності використання активів, що дає оцінку результатам господарської діяльності підприємства.

Таким чином, бухгалтерський баланс є не тільки важливим методом узагальнення даних про господарські засоби підприємства і джерела їх формування, а й джерелом економічної інформації про кількісні та якісні

параметри господарської діяльності підприємства, необхідні для оцінки, економічного аналізу і прийняття управлінських рішень.

### **Вплив господарських операцій на зміст балансу**

Бухгалтерський баланс, як відомо, відображає в узагальненому грошовому вимірнику стан засобів підприємства та джерел їх формування на певну дату. Проте у процесі господарської діяльності відбуваються безперервний рух засобів, зміна їхнього складу, розміщення та зміни в джерелах їх формування. Господарські засоби та їх джерела під впливом господарських операцій збільшуються або зменшуються, що приводить і до зміни окремих статей балансу в активі й пасиві. У деяких випадках ці зміни зумовлюють появу нових статей балансу або зникнення інших.

Для вивчення характеру цих змін, розуміння їхнього змісту складемо баланс з невеликою кількістю статей і розглянемо декілька господарських операцій.

**Баланс підприємства станом на 01.04.20\_ р. (початковий баланс)**

Актив	Сума, грн.	Пасив	Сума, грн.
Основні засоби	750 000	Статутний капітал	560 000
Матеріали	120 000	Прибуток	199 000
Незавершене виробництво	59 000	Резервний капітал	70 000
Рахунки в банках	120 000	Кредити банків	100 000
Каса	1 000	Постачальники	121 000
Баланс	1 050 000	Баланс	1 050 000

Протягом місяця на підприємстві було здійснено такі господарські операції:

1) Отримано в касу підприємства з його поточного рахунка готівку для виплати заробітної плати працівникам у сумі 40 000 грн.

Унаслідок цієї операції залишок грошових коштів у касі збільшиться на 40 000 грн. і сума за статтею "Каса" становитиме 41 000 грн. (1000 + 40 000). Водночас на поточному рахунку в банку кошти на 40 000 грн. зменшаться і за статтею "Рахунки в банках" залишок становитиме 80 000 грн. (120 000 - 40 000).

### Баланс (після першої операції)

Актив	Сума, грн	Пасив	Сума, грн
Початковий (БП)	1 050 000	Баланс початковий (БП)	1 050 000
Каса	+40 000		
Рахунки в банках	-40 000		
Баланс кінцевий (БК)	1 050 000	Баланс кінцевий (БК)	1 050 000

Як бачимо, зміни відбулися тільки в активі балансу, тобто відбулося переміщення коштів, а загальна сума їх не змінилася, відповідно, і підсумок балансу залишився тим самим. Рівність підсумків активу і пасиву балансу не порушилася.

Це перший тип операцій, який спричиняє зміни тільки в активі балансу: одна стаття активу збільшується, а друга зменшується на однакову суму. Загальний підсумок балансу не змінюється.

Схематично цей тип змін у балансі можна зобразити так:

$A_{\text{каса}} + 40\,000, A_{\text{рахунки в банках}} - 40\,000; B_{\text{початковий}} = B_{\text{кінцевий}}$

До операцій такого типу належать: видача готівки з каси підзвітним особам, надходження заборгованості від дебіторів у касу чи на рахунки в банку, оприбуткування готової продукції з виробництва, відпуск сировини і матеріалів у виробництво та ін.

2). За рішенням зборів засновників підприємства частку прибутку в сумі 90 000 грн. розподілено на збільшення статутного капіталу.

Унаслідок цієї операції відбулися зміни в джерелах засобів: сума нерозподіленого прибутку зменшилася на 90 000 грн., а статутний капітал при цьому збільшився на цю суму і становив 650 000 грн. (560 000 + 90 000). Отже, друга операція внесла зміни тільки у статті пасиву балансу: вона зумовила перегруповання в джерелах засобів, що не позначилося на загальному підсумку балансу. Рівність підсумків активу і пасиву балансу також не порушилася.

### Баланс (після другої операції)

Актив	Сума, грн	Пасив	Сума, грн
Початковий (БП)	1 050 000	Баланс початковий (БП)	1 050 000
		Статутний капітал	+90 000

		Прибуток	-90 000
Баланс кінцевий (БК)	1 050 000	Баланс кінцевий (БК)	1 050 000

Це другий тип операцій, який спричиняє зміни тільки в пасиві балансу: одна стаття пасиву збільшується, а друга зменшується на однакову суму. Загальний підсумок балансу не змінюється.

До операцій такого типу належать: утримання податків та інших платежів із заробітної плати працівників, що підлягає перерахуванню до бюджету, оплата заборгованості постачальникам за рахунок отриманих кредитів банків, формування резервного капіталу за рахунок прибутку, операції з переоформлення кредиторської заборгованості у боргові зобов'язання (векселі) та ін.

3). Від постачальників надійшли й були оприбутковані товари на суму 70 000 грн.

Унаслідок третьої операції відбулося збільшення запасів товарів на складі підприємства на 70 000 грн. Відповідно тепер у балансі з'явилась нова стаття "Товари", у якій залишок на кінець місяця становитиме 70 000 грн. Одночасно відбулося збільшення заборгованості постачальникам за одержані товари на цю ж суму. Залишок за статтею "Постачальники" зросте до 191 000 грн. (121 000 + 70 000).

#### Баланс (після третьої операції)

Актив	Сума, грн	Пасив	Сума, грн.
Початковий (БП)	1 050 000	Баланс початковий (БП)	1 050 000
Товари (нова стаття)	+70 000	Постачальники	+70 000
Баланс кінцевий (БК)	1 120 000	Баланс кінцевий (БК)	1 120 000

Як бачимо, ця операція відрізняється від попередньої: водночас викликає зміни в активі й пасиві балансу. Оскільки зміни в статтях активу і пасиву відбулися на одну й ту саму суму в сторону збільшення, то загальний підсумок балансу також збільшився до 1 120 000 (1 050 000 + 70 000), але рівність не порушилася.

Це третій тип операцій, який спричиняє зміни в активі й пасиві балансу на одну й ту саму суму в сторону збільшення. Це, як правило, операції пов'язані з додатковим залученням господарських засобів (майна, запасів, коштів) в оборот підприємства.

До операцій такого типу можна віднести: отримання і зарахування кредиту наданого банком, нарахування заробітної плати працівникам з одночасним віднесенням її на витрати виробництва, розрахунки за авансами одержаними, векселями виданими та ін.

4). Перераховано підприємством з поточного рахунка в банку заборгованість за раніше отриманим кредитом на суму 100 000.

Ця операція викликала зменшення грошових коштів на поточному рахунку в банку на суму 100 000 грн, залишок на якому тепер становить 20 000 грн (120 000 - 100 000), і одночасно зменшення заборгованості банку за кредитом на цю ж суму. В результаті операції, як бачимо, залишку за статтею "Кредити банків" не буде (100 000 - 100 000). Отже, це стаття пасиву балансу виключається.

Баланс (після четвертої операції)

Актив	Сума, грн	Пасив	Сума, грн
Початковий (БП)	1 120 000	Баланс початковий (БП)	1 120 000
Рахунки в банку	-100 000	Кредити банку	-100 000
Баланс кінцевий (БК)	1 120 000	Баланс кінцевий (БК)	1 120 000

Четверта операція, як і попередня, вносить зміни одночасно у дві статті балансу — активну і пасивну. Оскільки актив і пасив зменшуються на одну й ту саму суму (100 000) рівність підсумків зберігається, а загальний підсумок балансу зменшиться і становитиме 1 020 000 грн. (1 120 000 - 100 000).

Це четвертий тип операцій на балансі, який спричиняє зміни в активі й пасиві балансу на одну й ту саму суму в сторону зменшення. Це, як правило, операції, пов'язані з вибуттям активів підприємства з господарського обороту.

До операцій такого типу належать: виплата заробітної плати, дивідендів працівникам, погашення кредиторської заборгованості за одержані товари і матеріали, перерахування до бюджету податків і платежів та ін.

Схематично зміни на балансі під впливом чотирьох типів операцій можна зобразити так (рис. 3.1)

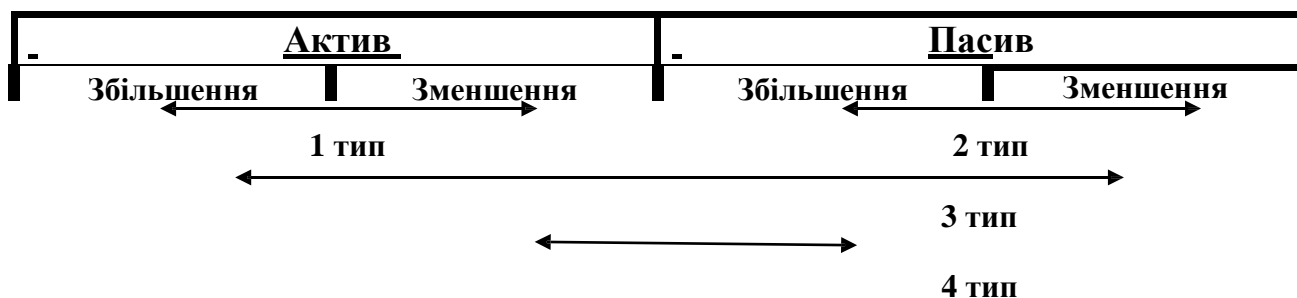


Рис. 3.1. Зміни на балансі під впливом чотирьох типів операцій

Розглянуто чотири типи операцій, які охоплюють всі можливі варіанти змін у балансі й дають змогу зробити такі висновки.

1. Кожна господарська операція зачіпає не менше ніж дві статті балансу. Це обумовлено особливостями кругообігу і пояснюється двоїстою сутністю господарських операцій (єдність протилежностей і взаємообумовленість), при цьому зберігається збалансованість активу і пасиву.

2. Усе розмаїття господарських операцій, що мають місце в діяльності підприємства за характером змін, які вони викликають у балансі, зводиться до чотирьох типів операцій.

3. Підсумок активу і пасиву балансу змінюється тільки тоді, коли господарська операція стосується одночасно засобів і джерел їх утворення.

4. Рівність підсумків активу і пасиву балансу зберігається після будь-якої операції, у цьому і полягає контрольний прийом подвійного відображення операцій.

Розглянуті типи балансових змін мають важливе значення для розуміння економічної суті господарських операцій, правильного відображення їх у балансі.

## **Контрольні запитання, завдання та тести**

### ***Контрольні запитання, завдання***

1. Розкрийте сутність та економічне значення балансового методу.
2. Дайте характеристику будови бухгалтерського балансу.
3. Чим відрізняється структура балансу у вітчизняній та світовій практиці?
4. Охарактеризуйте загальні вимоги до розкриття статей балансу на основі П(С)БО 2 "Баланс".
5. Якою є структура активу балансу?
6. У чому полягає зміст розділів "Необоротні активи" та "Витрати майбутніх періодів"?
7. Охарактеризуйте сутність та складові елементи розділу "Оборотні активи".
8. Якою є структура пасиву балансу?
9. У чому полягає зміст розділу "Власний капітал"?
10. Яку інформацію відображають розділи "Забезпечення наступних витрат і платежів" та "Доходи майбутніх періодів"?
11. Як відображаються залучені джерела фінансування у структурі балансу?
12. У чому суть довгострокових і поточних зобов'язань?

13. Як впливають господарські операції на баланс?
14. Назвіть типи господарських операцій.
15. У чому полягає теоретичне та практичне значення класифікації господарських операцій?
16. Обґрунтуйте важливість правильного читання балансу в сучасних умовах господарювання.
17. Які є основні балансові співвідношення (рівняння)? У чому полягає їх економічний зміст.
18. Охарактеризуйте баланс як основне джерело економічного аналізу.
19. Назвіть систему показників, які розраховуються за даними балансу.
20. Як оцінюється ліквідність активів підприємства?

### ***Проблемні питання***

1. Необхідність балансу як елемента методу бухгалтерського обліку.
2. Порівняльний аналіз структури балансу у вітчизняній та світовій практиці.
3. Чому різні типи господарських операцій впливають на величину і структуру балансу?
4. Перспективи розвитку теорії бухгалтерського балансу як елемента методу бухгалтерського обліку.

### ***Вправи для самостійної роботи***

#### ***Вправа 1.***

На підставі наведених даних складіть баланс підприємства (грн.): 1) поточний рахунок – 9500; 2) виробничі запаси – 19 400; 3) основні засоби – 113 820; 4) прибуток – 3900; 5) статутний капітал – 135 000; 6) розрахунки з оплати праці – 3700; 7) розрахунки з дебіторами – 130; 8) розрахунки з підзвітними особами – 20; 9) розрахунки з кредиторами – 270.

#### ***Вправа 2.***

Визначте вплив кожної з наведених операцій на бухгалтерський баланс та вкажіть тип операцій (грн.):

- придбано товари в кредит – 200;



- відпущено зі складу матеріали у виробництво – 1000;
- виплачено заробітну плату персоналу – 2500;
- оприбутковано безоплатно основні засоби – 23 000;
- нараховано заробітну плату робітникам основного виробництва – 13000;
- зараховано на поточний рахунок позику банку – 5000;
- повернуто залишок невикористаних підзвітних сум – 270.

### *Вправа 3.*

Необхідно скласти початковий і кінцевий баланс, а також визначити вплив кожної з наведених операцій на бухгалтерський баланс та вказати тип операцій:

1) у бухгалтерському балансі підприємства станом на 31 березня поточного року відображено такі статті (грн.): статутний капітал – 18 800; позика банку – 2000; кредитори – 1700; прилади – 3500; транспортні засоби – 4200; товари – 4950; дебітори – 3280; поточний рахунок у банку – 6450; готівка в касі – 120;

2) протягом квітня поточного року підприємство здійснило такі операції (грн.):

- зараховано на поточний рахунок кошти від дебіторів у погашення заборгованості – 3000;
- придбано запасні частини – 600;
- погашено з поточного рахунка заборгованість перед кредиторами – 1000;
- видано з каси готівку підзвітній особі – 100;
- з поточного рахунка кошти надійшли в касу підприємства – 200;
- отримано позику банку – 4000;
- нараховано заробітну плату робітникам основного виробництва – 1000;
- повернуто залишок невикористаних підзвітних сум – 20;
- повернуто позику банку – 2000.

### *Тести для самоконтролю*

1. Баланс включає інформацію про грошову оцінку:

- а) активів, господарських засобів, витрат;
- б) доходів і витрат, зобов'язань;
- в) активів, капіталу та зобов'язань;
- г) джерел господарських засобів, витрат, доходів.

2. Баланс відображає інформацію:

- а) станом на певну дату;
- б) за певний період;
- в) станом на певну дату і за період;
- г) немає правильної відповіді.

3. Частина балансу, в якій відображають господарські засоби, називається:

- а) розділом пасиву балансу;
- б) статтею зобов'язань;
- в) активом;
- г) пасивом.

4. Елемент балансу, який відповідає критеріям, установленим П(С)БО, називається:

- а) розділом;
- б) активом;
- в) статтею;
- г) пасивом.

5. Метою складання балансу є:

- а) надання інформації про фінансові результати;
- б) надання інформації про фінансовий стан;

в) надання інформації про зміни у фінансовому стані підприємства за період;

г) надання інформації про всі наведені вище аспекти.

6. Форма побудови балансу є традиційною для України:

а) горизонтальна;

б) вертикальна;

в) змішана;

г) жодна з перелічених.

7. Традиційно в Україні актив балансу будується в порядку:

а) зростання строковості зобов'язань;

б) зростання ліквідності активів;

в) зменшення строковості зобов'язань;

г) зменшення ліквідності активів.

8. Найменший строк погашення мають такі складові пасиву балансу, як:

а) власний капітал;

б) довгострокові зобов'язання;

в) поточні зобов'язання;

г) забезпечення наступних витрат та платежів.

9. Найбільш ліквідними активами є:

а) виробничі запаси;

б) товари;

в) нематеріальні активи;

г) еквіваленти грошових коштів.

10. Форма балансу в Україні:

а) визначається підприємством самостійно;

- б) є уніфікованою формою звітності;
- в) різна для кожного виду діяльності;
- г) залежить від форми власності підприємства, що його складає.

11. Актив відображається у балансі, якщо виконується така умова (умови):

- а) очікується отримання економічних вигод від його використання;
- б) оцінка його може бути достовірно визначена;
- в) виконуються обидві зазначені вище умови;
- г) його поточна оцінка не менша собівартості.

12. Відповідно до Положень бухгалтерського обліку, необоротні активи – це:

- а) активи, призначені для використання у процесі виробництва;
- б) активи, призначені для використання протягом періоду, що перевищує 12 місяців;
- в) усі активи, що не є оборотними;
- г) активи призначені для продажу.

13. Зобов'язання, величина яких на дату балансу може бути визначена лише шляхом попередніх оцінок, відображається у складі:

- а) забезпечень наступних витрат та платежів;
- б) довгострокових зобов'язань;
- в) поточних зобов'язань;
- г) не відображається в балансі.

14. Автомобілі, придбані автосалоном для продажу, відображаються в статті:

- а) основні засоби;
- б) виробничі запаси;

- в) товари;
- г) нематеріальні активи.

15. Автомобілі, що утримуються для надання їх в оренду, відображаються у статті:

- а) основні засоби;
- б) виробничі запаси;
- в) товари;
- г) нематеріальні активи.

16. Банківська позика, яку буде погашено через 18 місяців, відображається у складі:

- а) забезпечень наступних витрат та платежів;
- б) довгострокових зобов'язань;
- в) поточних зобов'язань;
- г) власного капіталу.

17. Сума п'ятирічної позики, яку має бути погашено через 10 місяців з дати балансу, відображається у складі:

- а) забезпечень наступних витрат та платежів;
- б) довгострокових зобов'язань;
- в) поточних зобов'язань;
- г) власного капіталу.

18. Програма автоматизації бухгалтерського обліку, що придбана для використання в господарській діяльності підприємства, відображається у складі:

- а) основних засобів;
- б) нематеріальних активів;
- в) інших необоротних активів;
- г) інших оборотних активів.

19. Заборгованість власників за внесками до статутного капіталу відображається у складі:

- а) забезпечень наступних витрат та платежів;
- б) довгострокових зобов'язань;
- в) поточних зобов'язань;
- г) власного капіталу.

20. Сума нарахованих процентів за депозитом, що підлягають одержанню через два місяці з дати балансу відображається у складі:

- а) фінансових інвестицій;
- б) доходів майбутніх періодів;
- в) дебіторської заборгованості;
- г) кредиторської заборгованості.

21. Внаслідок такої операції: "Отримані матеріали від постачальників, які будуть оплачені пізніше" в балансі відбудуться такі зміни:

- а) зміни відбудуться лише в активі;
- б) зміни відбудуться лише в пасиві;
- в) зросте підсумок балансу;
- г) зменшиться підсумок балансу.

22. Внаслідок операції: "Погашений кредит банку" в балансі відбудуться такі зміни:

- а) зміни відбудуться лише в активі;
- б) зміни відбудуться лише в пасиві;
- в) зросте підсумок балансу;
- г) зменшиться підсумок балансу.

23. Нарахування дивідендів акціонерам приведе до таких змін у балансі:

- а) відбудуться протилежні зміни двох статей в активі;
- б) відбудуться протилежні зміни двох статей у пасиві;

- в) зросте підсумок балансу;
- г) зменшиться підсумок балансу.

24. Випуск готової продукції з виробництва приведе до таких змін у балансі:

- а) відбудуться протилежні зміни двох статей в активі;
- б) відбудуться протилежні зміни двох статей в пасиві;
- в) зросте підсумок балансу;
- г) зменшиться підсумок балансу.

25. До зміни підсумків балансу приведе така з операцій:

- а) здійснено внесок у статутний капітал готівкою;
- б) відпущено у виробництво матеріали;
- в) здійснено відрахування до резервного капіталу;
- г) отримано матеріали, які були раніше оплачені.

26. Не викличе зміни підсумків балансу така з операцій:

- а) здійснено дооцінку основних засобів;
- б) погашено кредит банку;
- в) отримано цільове фінансування з бюджету;
- г) проведено попередню оплату за товари.

27. В результаті операції "Отримано довгострокову позику банку" зменшиться такий показник, як:

- |  |                         |
|--|-------------------------|
| а) коефіцієнт абсолютної ліквідності;  | б) коефіцієнт покриття; |
| в) коефіцієнт фінансової незалежності; | г) жоден із наведених.  |

28. В результаті операції "Проведена попередня оплата за матеріали" зміниться такий показник, як:

- |                                       |                         |
|---------------------------------------|-------------------------|
| а) коефіцієнт абсолютної ліквідності; | б) коефіцієнт покриття; |
|---------------------------------------|-------------------------|

в) коефіцієнт фінансової незалежності;

г) коефіцієнт ліквідності.

### **Матриця відповідей на тести**

Запитання	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Відповідь	в	а	в	в	б	а	б	в	г	б
Запитання	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Відповідь	в	в	а	в	а	б	в	б	г	б
Запитання	21	22	23	24	25	26	27	28		
Відповідь	в	г	б	а	а	г	в	а		

## **РОЗДІЛ IV**

### **СИСТЕМА РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

**Система рахунків як елемент методу бухгалтерського обліку, їх зміст та будова. Метод подвійного запису, його сутність**

Рахунки – це один з елементів методу бухгалтерського обліку, спосіб групування і поточного відображення за певними ознаками наявності та руху засобів підприємства і їхніх джерел та господарських процесів.

Кожній групі активів, джерел їх формування та господарських процесів відкривають рахунок. Так, для обліку основних засобів відкривається рахунок "Основні засоби", для обліку товарів – "Товари", для обліку процесу виробництва – "Виробництво" тощо.

Отже, рахунок є засобом групування (узагальнення) активів, пасивів, господарських процесів і контролю за їх станом і рухом у процесі господарської діяльності підприємств.

У результаті господарської діяльності активи та джерела їх утворення можуть збільшуватися або зменшуватися. Таке збільшення або зменшення на рахунках відображається окремо. Тому рахунки бухгалтерського обліку прийнято зображати у вигляді двосторонньої таблиці, ліву сторону якої позначають умовним терміном дебет, а праву – кредит.



Назву рахунка пишуть посередині таблиці. Таку форму застосовують і розуміють однаково бухгалтерами усього світу. Кожна сторона призначається для роздільного відображення збільшення або зменшення сум. Схематично рахунок має таку форму (рис. 4.1).

Рахунок (назва рахунка)	
Дебет	Кредит

Рис. 4.1. Схема рахунка бухгалтерського обліку

Оскільки об'єкт бухгалтерського обліку характеризується певним станом, тобто наявністю на певний момент часу засобів, коштів і джерел, то перш за все, на рахунку фіксують цей стан, що називається *початковим залишком, або початковим сальдо*. Після цього на рахунках відображають господарські операції, тобто зміни засобів і їх джерел. При цьому збільшення об'єкта обліку записують на одній стороні рахунка, а зменшення — на протилежній. Маючи інформацію про початкове сальдо об'єкта обліку та зміни протягом звітного періоду, визначають сальдо на кінець звітного періоду. Накопичена інформація про рух об'єкта обліку, відображеного за дебетом і кредитом, називається *оборотом*.

Підсумки записів за дебетом рахунка називають *дебетовим оборотом*, підсумки записів за кредитом рахунка – *кредитовим оборотом*.

Залежно від обліку активів чи джерел їх утворення бухгалтерські рахунки поділяють на *активні та пасивні*.

*Активні* рахунки призначені для обліку наявності та руху активів і відкриваються для статей балансу, які знаходяться в активі бухгалтерського балансу ("Основні засоби", "Нематеріальні активи", "Виробничі запаси", "Товари", "Каса", "Рахунки в банках", "Розрахунки з покупцями та замовниками" тощо).

*Пасивні* рахунки призначені для обліку наявності та зміни джерел утворення і відкриваються для статей балансу, що містяться в пасиві балансу

("Статутний капітал", "Резервний капітал", "Нерозподілені прибутки", "Довгострокові позики", "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", "Розрахунки з оплати праці" тощо).

При відкритті рахунків у них записують початкові сальдо на підставі даних статей балансу. Оскільки господарські засоби розміщені в лівій стороні балансу — активі, то і сальдо в активних рахунках записують зліва в дебеті рахунка. Так як джерела господарських засобів відображають у балансі з правої сторони, то і сальдо в пасивних рахунках записують справа у кредиті рахунка. Отже, активні рахунки завжди мають дебетове сальдо, а пасивні рахунки — кредитове, що засвідчує тісний взаємозв'язок між балансом і рахунками.

Можна сказати, що баланс складають за даними рахунків. При чому сума всіх дебетових залишків (сальдо) активних рахунків відображає загальну вартість господарських засобів і дорівнює підсумку активу балансу. Відповідно, сума всіх кредитових залишків (сальдо) пасивних рахунків відображає загальний обсяг джерел засобів і дорівнює підсумку пасиву балансу. На тій стороні рахунка, де показується залишок, відображається його збільшення, а на протилежній — зменшення.

В активних рахунках, де залишок завжди дебетовий, збільшення коштів відображається за дебетом, а зменшення — за кредитом. У пасивних рахунках, де залишок завжди кредитовий, збільшення джерел відображають за кредитом, а зменшення — за дебетом.

*Приклад:*

На підприємстві за рахунком "Каса" залишок на початок місяця становив 1000 грн. Протягом місяця в касу надходили кошти із банку на суму 35 000 грн., за оплату послуг — 10 000 грн., видано з каси заробітну плату на суму 32 000 грн., на відрядження — 5000 грн., здано в банк — 7000 грн. (рис. 4.2).

Рахунок «Каса»			
Дебет			Кредит
Сальдо на початок місяця	1 000		
З банку (31)	35 000	На заробітну плату (66)	32 000

За послуги (36)	10 000	На відрядження (37)	5 000
		Здано в банк (31)	7 000
Оборот	45 000	Оборот	44 000
Сальдо на кінець місяця	2 000		

Рис. 4.2. Бухгалтерські проведення

У пасивних рахунках для визначення залишку (сальдо) на кінець місяця необхідно до початкового кредитового сальдо додати кредитовий оборот і відняти дебетовий оборот.

*Приклад бухгалтерських проведення:* На підприємстві на рахунку "Розрахунки з постачальниками і підрядниками" залишок кредиторської заборгованості становив 150 000 грн. Протягом місяця мали місце такі господарські операції: перераховано постачальникам за отримані матеріали на суму 300 000 грн., надійшла від постачальників чергова партія товарів на суму 200 000 грн., прийнято до сплати рахунок підрядника за виконану роботу на суму 50 000 грн. (рис. 4.3).

Рахунок «Розрахунки з постачальниками»			
Дебет		Кредит	
Перераховано постачальникам	300 000	Сальдо на початок місяця	150 000
		Надійшло від постачальників	200 000
		Рахунок підрядника до сплати	50 000
Оборот	300 000	Оборот	250 000
		Сальдо на кінець місяця	100 000

Рис. 4.3. Бухгалтерські проведення

Ознайомлення з будовою рахунків показало, що дебет і кредит активних і пасивних рахунків мають різне значення. Це впливає із суті господарських засобів і джерел їх утворення. Активні рахунки мають залишок (сальдо) завжди дебетовий (оскільки не можна витратити більше ніж є в наявності й надійшло); пасивні рахунки – тільки кредитовий (оскільки джерела засобів обмежуються наявними господарськими засобами).

### *Метод подвійного запису*

Подвійний запис – метод, що впливає з економічної суті відображення операцій, кожна з яких обумовлює зміни у двох частинах в активі, у пасиві чи в активі й пасиві одночасно. Це важливий принцип однакового відображення господарських операцій на рахунках.

Відображення кожної господарської операції двічі, за дебетом одного і за кредитом другого рахунків в одній і тій же сумі називають *подвійним записом*.

Подвійний запис не тільки принцип однакового відображення операцій на рахунках, а й основний технічний прийом бухгалтерського обліку, бо забезпечує горизонтальний взаємозв'язок між рахунками, а також важливий контрольний прийом, оскільки очевидно, що скільки не було б операцій, але загальна сума записів за дебетом рахунків завжди дорівнюватиме загальній сумі записів за кредитом рахунків.

Такий взаємозв'язок між рахунками, що виникає шляхом подвійного запису, називається *кореспонденцією* рахунків, а такі рахунки *кореспондуючими*. Як синонім кореспонденції рахунків використовують терміни: бухгалтерська проводка, контировка.

Приклад бухгалтерських проведення: У касу підприємства надійшли кошти з банку на суму 100 000 грн. Цю операцію буде відображено на схемі та у вигляді формули (алгоритму) (рис. 4.4):

Рахунок «Каса»					
Дебет	Кредит		Дебет	Кредит	Рахунок «Банк»
Сальдо +100 000					Сальдо – 100 000

Рис. 4.4. Бухгалтерські проведення

Бухгалтерські проведення можна здійснювати як горизонтально, так і вертикально:

Дт «Каса» Кт «Рахунки в банку» – 100 000, або  
Дт «Каса» – 100 000  
Кт «Рахунки в банку» – 100 000.

Оскільки господарські операції здійснюються на основі первинних документів, то у формуванні господарської операції і при кореспонденції рахунків необхідно вказувати підставу (документ). Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку є певною моделлю взаємопов'язаних рахунків, і тому конструювання чи складання бухгалтерської проводки є творчою роботою фахівця-бухгалтера, яка вимагає глибокого розуміння суті господарської операції і уявлення про зміни, до яких вона приведе.

Залежно від кількості кореспондуючих рахунків розрізняють *прості й складні* бухгалтерські проводки.

*Простою* називають таку бухгалтерську проводку, за якої один рахунок дебетується, а другий кредитується на одну і ту ж суму, тобто коли кореспондують між собою тільки два рахунки. Розглянута в нашому прикладі бухгалтерська проводка — проста.

*Складною* називають таку бухгалтерську проводку, за якою один рахунок дебетується, декілька кредитується на загальну суму, або навпаки — один кредитується, а декілька дебетуються на загальну суму.

Приклад бухгалтерських проведення: З каси підприємства видано заробітну плату в сумі 25 000 грн., у підзвіт на відрядження — 350 грн., на оплату канцелярських витрат — 50 грн. (рис. 4.5).

Дт		Кт	
"Розрахунки за оплати праці"	25 000	"Каса"	25 400
"Розрахунки з підзвітними особами"	350		
"Адміністративні витрати"	50		

Рис. 4.5. Бухгалтерські проведення

У складних бухгалтерських проводках не порушується принцип подвійного запису, оскільки зберігається взаємопов'язане відображення господарської операції за дебетом і кредитом різних рахунків на одну і ту ж суму. Кожну складну бухгалтерську проводку можна розкласти на декілька простих. Однак застосування у практиці бухгалтерського обліку складних

проводок переважає, тому що зменшує кількість записів, робить їх більш наочними.

Правильна кореспонденція рахунків має велике значення для організації бухгалтерського обліку, його достовірності й правильності, оскільки на перший план виступають сутність господарської операції та її правдиве відображення на рахунках. Тому з метою забезпечення єдиних підходів до відображення операцій розробляють інструкції та типові кореспонденції рахунків. Їх наводять у спеціальних довідниках і в коментарях до плану рахунків.

Господарські операції відбуваються і реєструються у певній хронологічній послідовності, а інформація про стан та рух об'єктів обліку відповідно систематизується на рахунках. Тому бухгалтерські записи є хронологічними і систематичними.

*Хронологічний запис* — це запис операцій у хронологічній (календарній) послідовності їх виникнення. Хронологічний запис здійснюється у спеціальних журналах з обов'язковим відображенням нумерації господарських операцій, їх змісту, сум і кореспондуючих рахунків. Підсумок цього журналу показує загальну суму зареєстрованих за місяць господарських операцій і використовується для перевірки повноти і правильності відображення операції на рахунках. Загальні підсумки проведених у журналі сум за дебетом і кредитом мають збігатися з їх оборотами.

Хронологічний запис ще називають *хронологічним обліком*, що може здійснюватися за такою формою (табл. 4.1).

Таблиця 4.1

Журнал реєстрації операцій за\_ 20\_ р.

№	дата	Короткий зміст господарської операції та підстава	Сума, грн	Проводка	
				Дт	Кт
1	03.07.11	Надійшло в касу з поточного рахунка за чеком ІН № 213755	10 000	30	31

У практиці облікової роботи інформацію з бухгалтерської проводки переносять на вказані у проводці рахунки для накопичення й узагальнення,

тобто інформацію систематизують на бухгалтерських рахунках. Тому таке групування називають *систематичним обліком*.

У результаті систематичних записів дані хронологічного обліку шляхом групування господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку упорядковуються, систематизуються. Прикладом систематичного запису на рахунках є відображення господарських операцій на наведених вище рахунках "Каса", "Розрахунки з постачальниками і підрядниками" тощо.

У практиці облікової роботи за певних форм бухгалтерського обліку хронологічний і систематичний облік ведуть паралельно в окремих облікових регістрах. Застосовують і комбінований спосіб записів господарських операцій шляхом поєднання хронологічного і систематичного записів, зокрема, в таких облікових регістрах, як Журнал-Головна, журнали-ордери тощо.

### **Синтетичний і аналітичний облік. Взаємозв'язок синтетичних й аналітичних рахунків.**

Залежно від обсягів інформації і рівня узагальнення рахунки бухгалтерського обліку поділяють на синтетичні та аналітичні.

Рахунки бухгалтерського обліку, які відкриваються на підставі статей балансу для обліку господарських засобів та їх джерел, містять загальні (синтетичні) показники у грошовій оцінці. Так, рахунок "Основні засоби" відображає наявність і рух основних засобів підприємства (земельні ділянки, будинки і споруди, машини та обладнання тощо), «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» — загальну суму кредиторської заборгованості всім постачальникам і підрядникам за одержані від них матеріальні ресурси, виконані роботи та надані послуги й зміни цієї заборгованості в результаті сплати боргів та інше. Такі рахунки прийнято називати *синтетичними*.

Термін "синтетичний" походить від лат. *synthesis*, що означає зведений, узагальнений, об'єднання в одне ціле окремих елементів. Щодо рахунків

бухгалтерського обліку, то синтетичними називають рахунки призначені для обліку економічно однорідних груп засобів, їх джерел та господарських процесів у грошовому вимірнику.

Облік, який здійснюють на підставі таких рахунків, називається *синтетичним обліком*. Дані синтетичного обліку використовують при складанні бухгалтерського балансу та інших форм фінансової звітності.

Термін "аналітичний" походить від лат. *analysis* – розкладання, розчленування цілого на складові (елементи). Облік, здійснюваний на підставі аналітичних рахунків, називається *аналітичним*. Це облік, в якому, крім грошового, застосовують натуральні й трудові вимірники. Наприклад, до синтетичного рахунка "Розрахунки з оплати праці" відкривають аналітичні рахунки за прізвищами працівників, "Адміністративні витрати" — за видами витрат, "Готова продукція" — за видами готової продукції тощо. Кількість аналітичних рахунків за відповідним синтетичним рахунком визначається залежно від наявності об'єктів обліку і поставлених завдань з деталізації.

Синтетичні рахунки конкретизуються в аналітичних рахунках. Між синтетичними й аналітичними рахунками існує нерозривний взаємозв'язок, оскільки на них на підставі одних і тих же документів відображаються одні й ті самі операції, але з різним ступенем деталізації: на синтетичному рахунку відображається загальна сума, а на його аналітичних рахунках — часткові суми.

Взаємозв'язок між синтетичними й аналітичними рахунками виявляється таким чином.

1. На рахунках синтетичного й аналітичного обліку залишок (сальдо) розміщується на одній і тій же стороні рахунка.

2. Якщо дебетується чи кредитується синтетичний рахунок, то однаково дебетуються чи кредитуються його аналітичні рахунки.

3. Кожну операцію на рахунках синтетичного обліку записують загальною сумою, а на відповідних аналітичних рахунках — частковими сумами.



4. Сума залишків (сальдо) і оборотів за всіма аналітичними рахунками має дорівнювати залишку (сальдо) й оборотам, відповідно, синтетичного рахунка. Відсутність такої рівності свідчить про наявність помилок у бухгалтерських записах, які треба знайти і негайно виправити.

Як бачимо, аналітичний облік має важливе не тільки пізнавальне, а й контрольне значення. Його показники необхідні менеджерам для управління запасами та збутом готової продукції, а фінансистам — для аналізу дебіторської і кредиторської заборгованості, фінансових результатів за центрами відповідальності. Точність та достовірність показників аналітичного обліку періодично звіряють шляхом проведення інвентаризації.

Для потреб економічного аналізу й оперативного управління необхідно мати більшшироку інформацію про господарські засоби, їх джерела і господарські процеси, ніж це може забезпечити синтетичний облік. У цьому випадку вдаються до додаткового групування однорідних аналітичних рахунків у межах синтетичного рахунка для отримання узагальнених показників. Таке групування здійснюється за допомогою *субрахунків*. Так, на синтетичному рахунку "Виробничі запаси" аналітичні рахунки групують за субрахунками: "Сировина і матеріали", "Паливо", "Тара і тарні матеріали", "Будівельні матеріали", "Запасні частини" тощо; синтетичний рахунок "Розрахунки з різними дебіторами" включає субрахунки "Розрахунки за виданими авансами", "Розрахунки з підзвітними особами" тощо.

Отже, взаємозв'язок синтетичного й аналітичного обліку є результатом вертикального розрізу інформаційної системи, що складається з наведених вище рівнів: синтетичні рахунки, субрахунки, аналітичні рахунки (рис. 4.6).

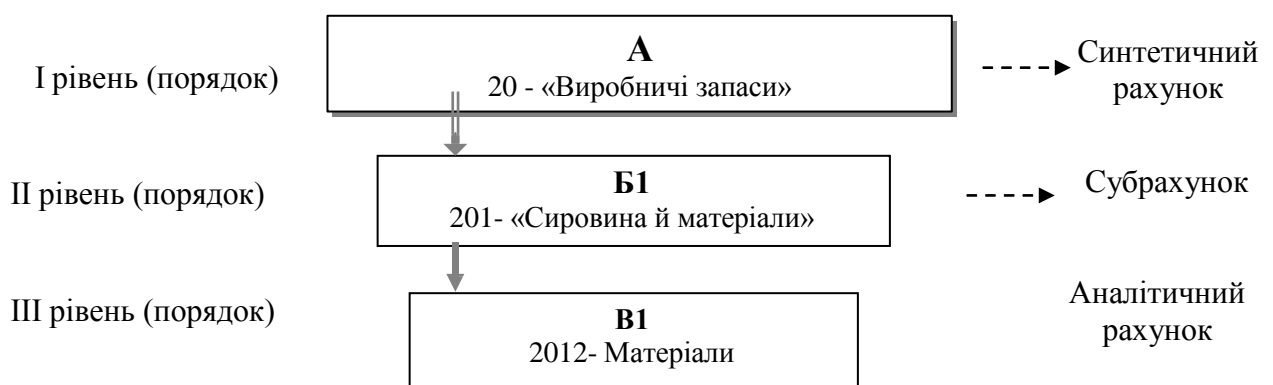




Рис. 4.6. Вертикальний розріз інформаційної системи бухгалтерського обліку (на прикладі синтетичного рахунка 20 "Виробничі запаси")

### **Класифікація рахунків. План рахунків бухгалтерського обліку**

Під *класифікацією* рахунків розуміють їх групування за певними однорідними ознаками. Класифікація рахунків є неодмінною умовою при складанні Плану рахунків, тобто визначенні переліку (номенклатури) рахунків, які застосовуються на підприємстві.

Класифікація рахунків бухгалтерського обліку має відповідати таким принципам:

- *повноти* (господарські засоби та джерела їх утворення, господарські процеси та результати діяльності мають повною мірою відображатися на рахунках);

- *ідентифікації* діяльності (рахунки бухгалтерського обліку відображають стан та рух активів, власного капіталу і зобов'язань підприємства й особливості його діяльності);

- *істотності* (рахунки бухгалтерського обліку розміщують за ступенем впливу на обсяг і структуру активів і джерел, стадій кругообігу капіталу та результатів діяльності);

- *мобільності* (рахунки бухгалтерського обліку за умови набуття певних ознак легко можуть бути віднесені до тих чи інших груп, моделей об'єднання чи поділу).

Класифікація рахунків бухгалтерського обліку базується за такими основними ознаками:

- за економічним змістом;

- за призначенням і структурою;

а також:

- відношенням до балансу (активні, пасивні, забалансові);

- за ступенем деталізації інформації (синтетичні, субрахунки, аналітичні);

- відношенням до інших рахунків (постійні або реальні та тимчасові або номінальні).

Класифікацію рахунків за економічним змістом наведено на рис. 4.7.



Рис. 4.7. Класифікація рахунків за економічним змістом

Рахунки господарських засобів є активними. За дебетом цих рахунків відображаються надходження (збільшення) господарських засобів (активів), а за кредитом – зменшення (вибуття) активів. Залишок (сальдо) за активними

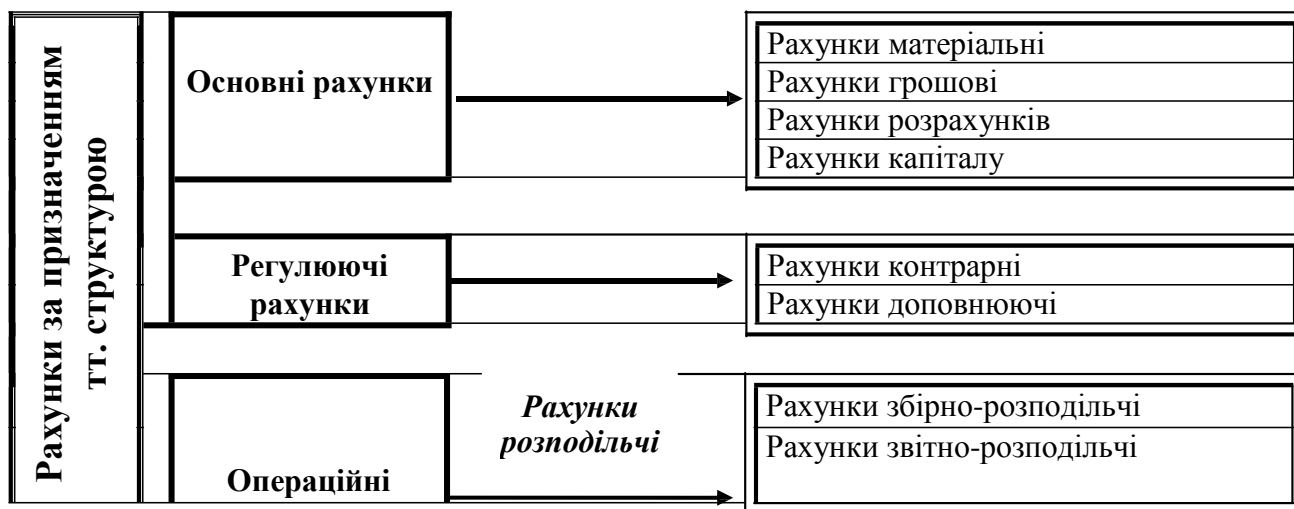
рахунками завжди вказує на наявність господарських засобів на початок та кінець облікового періоду.

Рахунки формування джерел господарських засобів є пасивними. За кредитом цих рахунків відображають збільшення джерел засобів, а за дебетом – їх зменшення, списання. Залишок (сальдо) цих рахунків завжди характеризує наявність джерел господарських засобів на початок та кінець облікового періоду.

Класифікація рахунків бухгалтерського обліку за економічним змістом дає змогу згрупувати рахунки залежно від того, які об'єкти бухгалтерського обліку на них відображаються. Таке групування дає можливість визначити систему рахунків, необхідних для обліку господарських засобів (активів), джерел їх формування, господарських процесів та результатів діяльності підприємства.

Класифікація рахунків за *призначенням і структурою* відповідає на запитання, як саме обліковуються ті або інші засоби, джерела їх утворення та господарські процеси на бухгалтерських рахунках, що саме відображається за дебетом та кредитом рахунка, що характеризує залишок (сальдо) відповідного рахунка. У цілому дана класифікація характеризує обліково-технічні якості системи рахунків, застосовуваних в обліковому процесі.

Загальну класифікацію рахунків за призначенням і структурою наведено на рис. 4.8.



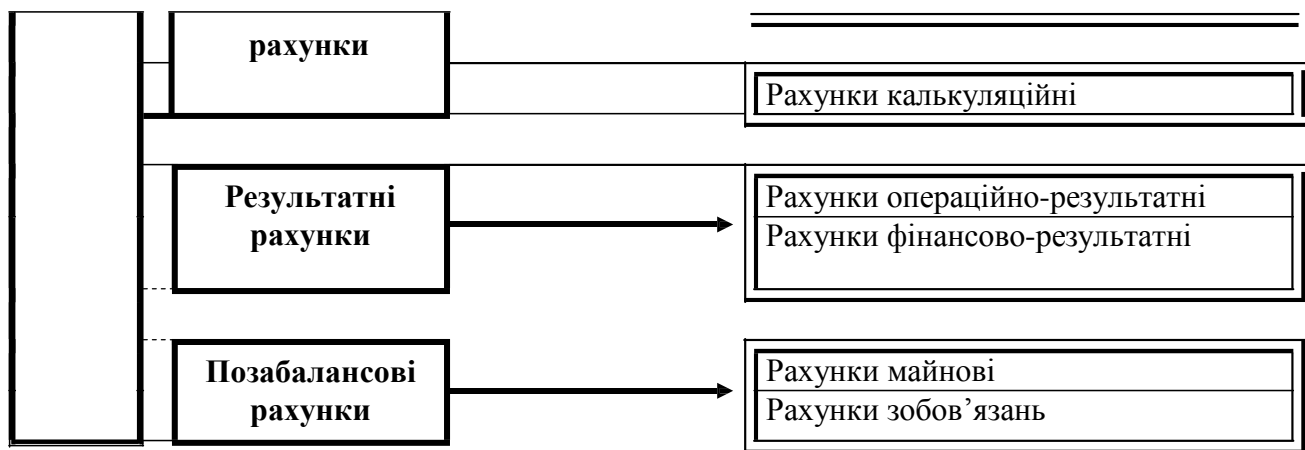


Рис. 4.8. Класифікація рахунків за призначенням і структурою

**Основні рахунки** призначені для обліку стану та руху господарських засобів та їх джерел. Вони в сукупності характеризують майновий стан підприємства і є основою для складання бухгалтерського балансу. Їх у свою чергу поділяють на матеріальні, грошові, розрахункові та рахунки капіталів.

*Матеріальні рахунки* призначені для обліку наявності та руху (надходження і використання) матеріальних цінностей підприємства. До них належать рахунки: "Основні засоби", "Виробничі запаси", "Товари" та ін. Цій групі рахунків властиві такі риси: всі вони є активними; записи за дебетом означають збільшення, а за кредитом – зменшення засобів, що обліковуються; залишок може бути тільки дебетовим, що вказує на наявність засобів; аналітичний облік здійснюється як у грошовому, так і в натуральному вимірнику.

*Грошові рахунки* призначені для обліку наявності руху грошових коштів підприємства в національній та іноземній валюті в касі, на рахунках у банках, а також грошових документів. До них належать рахунки: "Каса", "Рахунки в банках", "Інші кошти". Грошові рахунки характеризуються такими рисами: всі вони активні; записи за дебетом означають збільшення (надходження) грошових коштів, а за кредитом – зменшення (витрачання) коштів; залишок може бути тільки дебетовим і означатиме наявність грошових коштів; аналітичний облік ведуть тільки у грошовому вимірі.

*Розрахункові рахунки* призначені для обліку і контролю розрахункових відносин даного підприємства з іншими підприємствами й особами. На цих рахунках відображаються заборгованість, що виникає у процесі господарської діяльності, а також зміни цієї заборгованості. Оскільки заборгованість може виникати як на користь даного підприємства (дебіторська), так і на користь інших юридичних і фізичних осіб (кредиторська), то розрахункові рахунки поділяють на *активні й пасивні*.

Активні розрахункові рахунки призначені для обліку дебіторської заборгованості й розрахунків за нею. До них належать рахунки: "Розрахунки з покупцями та замовниками", "Розрахунки з різними дебіторами" та ін. Сальдо за розрахунковим рахунком показує суму дебіторської заборгованості; записи за дебетом означають її збільшення, а за кредитом — її зменшення. В аналітичному обліку активні розрахункові рахунки деталізують за кожним окремим дебітором (підприємством, організацією, особою).

Пасивні розрахункові рахунки відображають розрахункові відносини з кредиторами, тобто за зобов'язаннями даного підприємства перед іншими підприємствами, організаціями та особами. До них належать рахунки: "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", "Розрахунки за податками і платежами", "Розрахунки з оплати праці", "Розрахунки з учасниками", "Довгострокові позики", "Довгострокові векселі видані" та ін. Характерні риси будови цих рахунків такі: записи за кредитом означають створення і подальше збільшення кредиторської заборгованості, а за дебетом — її зменшення (погашення); залишок може бути тільки кредитовим і означатиме наявність кредиторської заборгованості; аналітичний облік за цими рахунками ведеться у грошовому вимірі в розрізі кожного кредитора.

*Рахунки капіталів* призначені для обліку і контролю стану та руху власного капіталу та забезпечення зобов'язань. До цієї групи входять рахунки: "Статутний капітал", "Додатковий капітал", "Резервний капітал", "Цільове фінансування і цільові надходження" та ін. Характерними ознаками побудови капітальних рахунків є: всі капітальні рахунки пасивні; записи за кредитом

означають створення та подальше збільшення капіталу, а за дебетом – його зменшення; залишок може бути тільки кредитовим і означатиме наявність капіталу; облік господарських операцій ведуть тільки у грошовому вимірі.

**Регулюючі рахунки** призначені для коригування (уточнення) показників основних рахунків і окремих статей балансу. Самостійного значення регулюючі рахунки не мають, тому кожен із них розглядається в сукупності з основними рахунками. Так, субрахунок "Знос основних засобів" є регулюючим щодо рахунка "Основні засоби", на якому основні засоби обліковують за первинною вартістю. У процесі експлуатації основні засоби зношуються і їх залишкова вартість зменшується. Останню враховують як різницю між сальдо рахунка "Основні засоби" і сальдо субрахунка "Знос основних засобів".

Регулюючі рахунки можуть зменшувати або збільшувати (доповнювати) оцінку засобів на основних рахунках. Залежно від цього їх поділяють на контрарні та доповнюючі.

*Контрарні рахунки* застосовують для регулювання підсумків активних і пасивних основних рахунків, тому їх називають відповідно контрактивними і контрпасивними. Регулюючі рахунки при складанні балансу наводять у рядках після основного рахунка і до підсумку балансу не включають.

Контрактивні рахунки призначені для обліку сум, на які зменшується залишок основного рахунка, який стоїть в активі балансу, а самі є пасивними рахунками. Так, субрахунок "Знос основних засобів" пасивний, але його наводять довідково в активі балансу в рядку відразу після рядка "Первинна вартість", оскільки він її регулює. Аналогічно здійснюється облік за залишковою вартістю на рахунках "Інші необоротні матеріальні активи", "Нематеріальні активи".

Контрпасивні рахунки призначені для обліку сум, на які зменшується залишок основного рахунка, який стоїть у пасиві балансу, а самі є активними рахунками. Прикладом такого рахунка є субрахунок "Прибуток, використаний у звітному періоді", на якому протягом календарного року обліковують суми використаного прибутку (нарахування дивідендів, виплати за облігаціями,

відрахування у статутний, резервний капітал тощо), які потім списують на зменшення суми за субрахунком "Прибуток нерозподілений". Аналогічно здійснюється облік за рахунком "Статутний капітал", контрпасивними рахунками якого є рахунки "Неоплачений капітал", "Вилучений капітал".

*Доповнюючі* регулюючі рахунки завжди збільшують суму залишку основного рахунка, що регулюється. Якщо основний рахунок активний, то і регулюючий доповнюючий його рахунок також активний; якщо основний рахунок пасивний, то і доповнюючий його рахунок також пасивний. Таким чином, є активні й пасивні доповнюючі рахунки.

Прикладом активного доповнюючого рахунка є аналітичний рахунок "Транспортно-заготівельні витрати", який ведеться у складі синтетичного рахунка "Виробничі запаси" до субрахунків "Сировина і матеріали", "Паливо", "Запасні частини" тощо. Фактична собівартість запасів у цьому випадку визначається шляхом додавання до вартості їх за покупними цінами, записаними за дебетом відповідного матеріального рахунка, суми транспортно-заготівельних та інших витрат, безпосередньо пов'язаних із придбанням запасів і доведенням їх до стану, придатного для використання, відображеної на аналітичному рахунку "Транспортно-заготівельні витрати"

Прикладом пасивного доповнюючого рахунка є рахунок "Цільове фінансування і цільове надходження", на якому відображаються суми субсидій, асигнувань із бюджету та позабюджетних фондів, цільові внески фізичних та юридичних осіб тощо. Наприкінці звітної періоду невикористані кошти за рішенням відповідних органів можуть бути приєднані до статутного чи додаткового капіталу, збільшуючи останні.

**Операційні рахунки** призначені для відображення господарських процесів, тобто процесів постачання, виробництва і реалізації, а також результатів діяльності підприємства. Ці рахунки призначені для накопичення інформації щодо витрат, доходів та фінансових результатів, і більшість з них не мають сальдо. До операційних рахунків належать: розподільчі, калькуляційні та результатні.



*Розподільчі рахунки* призначені для обліку витрат, які за своєю природою не можуть бути віднесені на відповідні рахунки, а вимагають розподілу за певними критеріями. Розподільчі рахунки поділяють на *збірно-розподільчі й звітно-розподільчі*.

*Збірно-розподільчі* рахунки призначені для попереднього збирання витрат, пов'язаних зі здійсненням загальновиробничих функцій, з метою наступного їх розподілу за відповідними об'єктами. Прикладом збірно-розподільчого є рахунок "Загальновиробничі витрати". За дебетом рахунка протягом місяця накопичують витрати, пов'язані з організацією, управлінням та обслуговуванням виробництва, а наприкінці місяця за відповідним критерієм їх розподіляють (списують) між рахунками "Виробництво" та "Собівартість реалізації". Виконавши розподільчу функцію, рахунок закривається, і сальдо не має.

Близькими до збірно-розподільчих є рахунки "Адміністративні витрати" та "Витрати на збут".

Однак зібрані протягом місяця за дебетом суми витрат за цими рахунками наприкінці місяця не розподіляють, а списують відповідно до чинного положення прямо на дебет рахунка "Фінансові результати".

*Звітно-розподільчі, або бюджетно-розподільчі*, рахунки використовують для розмежування витрат і доходів між суміжними звітними періодами (місяцями, роками) з метою рівномірного включення витрат у затрати виробництва або відображення в обліку одержаних доходів. Використання цих рахунків дає змогу, відповідно до принципу бухгалтерського обліку нарахування та відповідності доходів і витрат, визначити правильні результати діяльності підприємства за звітний період.

Звітно-розподільчі рахунки можуть бути активними і пасивними. До активних відносять рахунки "Витрати майбутніх періодів", "Резерв сумнівних боргів", до пасивних – "Доходи майбутніх періодів", "Забезпечення майбутніх витрат і платежів".

На активному рахунку "Витрати майбутніх періодів" відображають інформацію щодо здійснення витрат у звітному періоді, які підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах. До них належать, наприклад, витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами, з освоєнням нових виробництв та агрегатів; сплачені авансом орендні платежі; оплата страхових полісів; передплата на газети та журнали, періодичні та довідкові видання тощо. Всі ці витрати в момент їх здійснення відображають за дебетом рахунка "Витрати майбутніх періодів". За кредитом рахунка відображають їх списання (розподіл) та включення до складу витрат у міру настання тих періодів, до яких вони відносяться. Сальдо за рахунком може бути тільки дебетове й означатиме наявність нерозподілених витрат наступних періодів.

На пасивному рахунку "Доходи майбутніх періодів" відображають інформацію щодо отриманих у поточному періоді доходів, але які відносяться до наступних звітних періодів. До таких доходів належать: одержані авансові платежі за здані в оренду основні засоби, передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання, виручка за вантажні перевезення, абонентна плата за користування зв'язком тощо. За кредитом рахунка "Доходи майбутніх періодів" відображають суми одержаних доходів, що відносяться до майбутніх періодів, а за дебетом — зарахування їх (списання) на відповідні рахунки обліку доходів з настанням тих періодів, до яких вони відносяться. Сальдо цього рахунка може бути тільки кредитовим, що означатиме суму нерозподілених доходів, але які належать до майбутніх періодів.

*Калькуляційні рахунки* призначені для обліку витрат, пов'язаних із виробництвом продукції, виконанням робіт та наданням послуг з метою обрахування їх собівартості. Оскільки за даними цих рахунків складають калькуляцію, то самі рахунки одержали назву калькуляційних. Правильно організований облік витрат виробництва є запорукою якісних калькуляцій, необхідних для ціноутворення, точного визначення вартості товарного випуску.

До калькуляційних належать рахунки: "Виробництво", "Капітальні інвестиції" та ін.

На калькуляційних рахунках протягом місяця за дебетом збирають витрати, а за кредитом — списують витрати, що включаються у собівартість готової продукції (виконаних робіт, наданих послуг). Сальдо калькуляційних рахунків може бути тільки дебетовим і показує затрати в незавершене виробництво, які розраховуються на основі інвентаризації.

Обсяг товарного випуску (фактичної вартості випущеної готової продукції) визначається в такому порядку: до сальдо незавершеного виробництва на початок місяця додають затрати за місяць і віднімають сальдо незавершеного виробництва на кінець місяця. Аналітичний облік на калькуляційних рахунках ведуть за видами виробництв, статтями витрат, видами продукції, центрами витрат і центрами відповідальності.

**Результатні рахунки** використовують для відображення та порівняння витрат і доходів. Залежно від ступеня порівняння (на рівні доходів і на рівні чистих доходів) результатні рахунки поділяють на: операційно-результатні й фінансово-результатні.

*Операційно-результатні* рахунки призначені для виявлення результатів господарської діяльності підприємства шляхом порівняння валових доходів і валових витрат та визначення результату: прибутків чи збитків. До цих рахунків належить рахунок "Фінансові результати", призначений для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства.

За кредитом рахунка відображають перенесені з рахунків доходів обороти доходів за мінусом належної суми непрямих податків (акцизного збору, ПДВ тощо), тобто чисті доходи, а за дебетом – перенесену суму оборотів рахунків обліку витрат (собівартість реалізації, адміністративні витрати, витрати на збут, податки на прибуток), тобто валові витрати діяльності. Порівняння цих двох оцінок між собою і визначають фінансовий результат окремо основної діяльності, фінансових операцій, іншої звичайної діяльності й надзвичайних подій – прибуток або збиток.

Якщо сума чистих доходів перевищуватиме суму валових витрат, тобто кредитовий оборот буде більший за дебетовий – підприємство має від основної діяльності прибуток. Якщо навпаки, валові витрати перевищуватимуть чисті доходи основної діяльності, то різниця показуватиме збитки. Визначений результат діяльності (прибуток чи збиток) переносять на фінансово-результатні рахунки.

*Фінансово-результатні рахунки* призначені для обліку і контролю чистих фінансових результатів діяльності підприємства – прибутку чи збитку. Сума одержаного прибутку залежить від обсягу реалізації продукції, її собівартості, непрямих витрат (адміністративних, збутових та ін.), величини податків та продажних цін. Прибуток – головний показник ефективності діяльності підприємства.

Прикладом фінансово-результатних рахунків є пасивний рахунок "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)". Цей рахунок призначений для обліку чистих фінансових результатів – прибутків і збитків. За кредитом рахунка відображається прибуток та його збільшення від усіх видів діяльності, а за дебетом – збитки та використання прибутку. Кредитове сальдо цього рахунка показує суму отриманого і нерозподіленого чистого прибутку й при складанні бухгалтерського балансу відображається в пасиві; дебетове сальдо показує суму непокритих збитків і записується в пасиві балансу з від'ємним знаком (у дужках). Списання збитків здійснюють за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо.

Розглянуті рахунки бухгалтерського обліку – основні, регулюючі, операційні становлять систему рахунків, що охоплює всі господарські засоби, джерела їх формування, господарські процеси і результати діяльності. Ці рахунки взаємно кореспондують між собою і за наявності сальдо відображаються в балансі. Тому такі рахунки називають балансовими.

Поряд з балансовими рахунками в бухгалтерському обліку використовують рахунки, які не відображаються в балансі, а розміщуються за його підсумком. Такі рахунки називають **позабалансовими**.

Позабалансові рахунки призначені для обліку наявності та руху цінностей, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні, умовних прав і зобов'язань підприємства (застави, гарантії, зобов'язання тощо); бланків суворого обліку; списаних активів (нестачі цінностей, дебіторська заборгованість) для спостереження за можливістю їх відшкодування винними особами (боржниками). Умовно позабалансові рахунки можна поділити на дві групи: ті, що обліковують майно (орендовані необоротні активи, активи на відповідальному зберіганні, списані активи, бланки суворого обліку), та ті, що обліковують зобов'язання (контрактні зобов'язання, непередбачені активи і зобов'язання, гарантії та забезпечення надані й отримані).

Облік на позабалансових рахунках ведуть не застосовуючи методу подвійного запису, тобто за простою системою, за якою записи про надходження, вибуття проводяться тільки на одному позабалансовому рахунку з позначенням змісту і кількісно-вартісних показників операції.

Розглянуті класифікації рахунків за їх економічним змістом та призначенням і структурою взаємопов'язані, доповнюють одна одну і сприяють у теорії бухгалтерського обліку визначенню ролі та місця кожного рахунка, які він займає в системі бухгалтерського обліку.

### ***План рахунків бухгалтерського обліку***

План рахунків – це систематизований перелік рахунків бухгалтерського обліку для відображення господарських операцій і накопичення бухгалтерської інформації про діяльність підприємства, необхідної користувачам для прийняття рішень.

Методологічною основою діючого в Україні Плану рахунків є:

- загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності: обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність;

- міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) та національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО;

- Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні".

На сьогодні в Україні застосовують чотири плани рахунків:

- ✓ План рахунків бухгалтерського обліку підприємств і організацій;
- ✓ План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ;
- ✓ План рахунків бухгалтерського обліку банківських установ;
- ✓ Спрощений План рахунків бухгалтерського обліку

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом МФУ від 30.11.99 р. № 291. наведено в додатку А.

Кожен клас рахунків має конкретне призначення та тісно пов'язаний з інформаційними потребами внутрішніх і зовнішніх користувачів. У Плані рахунків використано децимальну систему кодування, за якої кожна цифра в коді рахунка визначає відповідну складову (клас, синтетичний рахунок, субрахунок). Так, код 105 означає: 1 – клас "Необоротні активи"; 0 – синтетичний рахунок "Основні засоби"; 5 – субрахунок "Транспортні засоби".

Розглянемо коротко зміст розділів діючого нині в Україні Плану рахунків підприємств і організацій.

*Клас 1 "Необоротні активи"* включає рахунки для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, довгострокової дебіторської заборгованості та інших необоротних активів, а також зносу необоротних активів.

*Клас 2 "Запаси"* об'єднує рахунки для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству предметів праці, призначених для обробки, переробки, використання у виробництві та для господарських потреб, а також малоцінних та швидкозношуваних предметів.

*Клас 3 "Кошти, розрахунки та інші активи"* охоплює рахунки для узагальнення інформації про наявність і рух грошових коштів (у національній та іноземній валюті в касах, на поточних рахунках у банках), грошових документів, короткострокових векселів одержаних і фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості, резерву сумнівних боргів і витрат майбутніх періодів.

*Клас 4 "Власний капітал та забезпечення зобов'язань"* включає рахунки для узагальнення інформації про стан та рух коштів різновидностей власного капіталу – статутного, пайового, додаткового, резервного, вилученого, неоплаченого, а також нерозподілених прибутків (непокритих збитків), цільових надходжень, забезпечень майбутніх витрат і платежів, страхових резервів.

*Клас 5 "Довгострокові зобов'язання"* об'єднує рахунки для обліку та узагальнення даних заборгованості підприємства банкам за отримані від них кредити, за зобов'язаннями за залученими позиковими коштами, за виданими векселями, інша заборгованість, яка не підлягає погашенню протягом операційного циклу підприємства або протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

*Клас 6 "Поточні зобов'язання"* охоплює рахунки для обліку даних та узагальнення інформації про зобов'язання щодо короткострокових кредитів банків та виданих векселів, розрахунків з постачальниками та підрядниками, за податками і платежами, страхуванням, з оплати праці, учасниками, за іншими операціями, які будуть погашені у звичайному ході операційного циклу або протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

*Клас 7 "Доходи і результати діяльності"* включає рахунки, призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій. Тут відображають валові фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

*Клас 8 "Витрати за елементами"* об'єднує рахунки для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного року за елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати. Інформація за цими рахунками необхідна для складання макроекономічних показників, зокрема, показника валового внутрішнього продукту (ВВП).

*Клас 9 "Витрати діяльності"* охоплює рахунки, які застосовують для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності підприємства та витрати на запобігання надзвичайним подіям і ліквідацію їх наслідків.

*Клас 0 "Позабалансові рахунки"* включає рахунки, призначені для обліку майна і зобов'язань, які не підлягають відображенню у балансі.

Слід відмітити, що існує певна узгодженість Плану рахунків із фінансовою звітністю підприємства (таблиця 4.2).

Для забезпечення правильного використання рахунків при відображенні господарських операцій одночасно з прийняттям Плану рахунків законодавчо затверджена Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Таблиця 4.2.

Узгодженість Плану рахунків із фінансовою звітністю

План рахунків		Фінансова звітність		
Клас	Назва рахунків	Баланс	Актив	Пасив
1	Необоротні активи		1	
2	Запаси		2	
3	Кошти, розрахунки та інші активи		3	
4	Власний капітал та забезпечення зобов'язань			4
5	Довгострокові зобов'язання			5
6	Поточні зобов'язання			6
7	Доходи і результати діяльності	Звіт про фінансові результати		
8	Витрати за елементами			
9	Витрати діяльності			
10	Позабалансові рахунки	Примітки до фінансових звітів		



## **Контрольні запитання, завдання та тести**

### ***Контрольні запитання, завдання***

1. Доведіть доцільність використання системи рахунків у бухгалтерському обліку.
2. Дайте визначення такому елементу методу бухгалтерського обліку як рахунки.
3. З яких елементів складається будова рахунка?
4. Який порядок визначення сальдо на рахунках бухгалтерського обліку?
5. Класифікуйте бухгалтерські рахунки залежно від обліку активів чи джерел їх утворення.

6. У чому полягає різниця у визначенні кінцевого сальдо в активних і пасивних рахунках?
7. Розкрийте, в чому полягає тісний взаємозв'язок між балансом і рахунками.
8. Поясніть економічну суть подвійного запису.
9. У чому полягає значення подвійного запису?
10. Охарактеризуйте бухгалтерську проводку як певну модель взаємопов'язаних рахунків.
11. Дайте порівняльну характеристику хронологічному і синтетичному обліку.
12. Дайте характеристику синтетичним і аналітичним рахункам. Яке призначення синтетичного та аналітичного обліку?
13. Розкрийте взаємозв'язок між синтетичним та аналітичним обліком.
14. Назвіть значення додаткового групування однорідних аналітичних рахунків.
15. Процес організації поточного обліку.
16. Яка необхідність у використанні Журналу реєстрації господарських операцій і оборотної відомості?
17. Якою є побудова оборотної відомості за синтетичними рахунками.
18. У чому полягає сутність шахового принципу побудови оборотних відомостей?
19. Класифікуйте рахунки за різними ознаками (у тому числі, за економічним змістом, за призначенням і структурою).
20. У чому полягають особливості обліку на позабалансових рахунках?
21. Дайте характеристику Плану рахунків бухгалтерського обліку.
22. У чому полягає узгодженість Плану рахунків із фінансовою звітністю?
23. У чому полягають значення і переваги єдиного Плану рахунків бухгалтерського обліку?

### ***Проблемні питання***

1. Пояснення не застосування подвійного запису в позабалансових рахунках.

2. Переваги і недоліки оборотної відомості на паперових та електронних носіях інформації.

3. У чому полягає необхідність розробки та використання окремих Планів рахунків для різних секторів економіки?

4. Шляхи вдосконалення та перспективи розвитку Плану рахунків бухгалтерського обліку.

### ***Вправи для самостійної роботи***

#### ***Вправа 1.***

Серед перелічених рахунків виберіть активні й пасивні: "Основні засоби", "Витрати на збут", "Короткострокові позики", "Знос основних засобів", "Статутний капітал", "Розрахунки з постачальниками", "Каса", "Виробничі запаси", "Відстрочені податкові активи", "Розрахунки за виданими авансами", "Розрахунки за податками", "Розрахунки з підзвітними особами", "Доходи майбутніх періодів", "Додатковий капітал", "Витрати майбутніх періодів", "Розрахунки за одержаними авансами".

#### ***Вправа 2.***

Початкове сальдо за рахунком "Виробничі запаси" становить 50 грн. За звітний період було оприбутковано на склад запаси вартістю 200 грн.

Відпущено у виробництво запаси на суму 230 грн.

Необхідно побудувати рахунок, відобразити початкове сальдо, проведені операції та кінцеве сальдо.

#### ***Вправа 3.***

Для наведених господарських операцій зазначте кореспондуючі рахунки:

- придбано вантажний автомобіль за готівку;
- для виплати заробітної плати надійшла готівка в касу;
- виплачено заробітну плату працівникам;
- оприбутковано від постачальників матеріали;
- видано готівку підзвітній особі;

- одержано безоплатно малоцінні та швидкозношувані матеріали;
- нараховано заробітну плату робітникам основного виробництва.

*Вправа 4.*

На підставі наведених господарських операцій визначте кореспонденцію рахунків:

- оприбутковано на склад матеріали від постачальників;
- зі складу відпущено матеріали у виробництво;
- надійшли на поточний рахунок кошти від покупців;
- оприбутковано на склад готову продукцію;
- з поточного рахунка оплачено рахунок постачальнику;

*Вправа 5.*

На підставі наведених господарських операцій визначте кореспонденцію рахунків:

- на поточний рахунок зараховано позику банку;
- списано малоцінні та швидкозношувані предмети на потреби виробництва;
- списано загальновиробничі витрати на витрати основного виробництва;
- списано собівартість реалізованої продукції на фінансові результати;
- оголошений статутний капітал.

*Вправа 6.*

На підставі кореспонденції рахунків визначте зміст господарських операцій:

- 1) Д-т 30 – К-т 31; 4) Д-т 24 – К-т 23; 7) Д-т 31 – К-т 36;
- 2) Д-т 30 – К-т 37; 5) Д-т 10 – К-т 46; 8) Д-т 91 – К-т 20;
- 3) Д-т 23 – К-т 20; 6) Д-т 92 – К-т 13; 9) Д-т 92 – К-т 66.

*Вправа 7.*

На підставі кореспонденції рахунків визначте зміст господарських операцій:

- 1) Д-т 20 – К-т 46; 4) Д-т 31 – К-т 60; 7) Д-т 23 – К-т 68;
- 2) Д-т 20 – К-т 42; 5) Д-т 91 – К-т 22; 8) Д-т 43 – К-т 44;

3) Д-т 31 – К-т 30; 6) Д-т 92 – К-т 65; 9) Д-т 44 – К-т 79

### *Тести для самоконтролю*

1. Господарські операції безпосередньо відображаються:

- а) на рахунках;
- б) в балансі;
- в) на рахунках і в балансі одночасно;
- г) у звіті про фінансові результати.

2. Спосіб групування і поточного відображення за певними ознаками наявності та руху засобів підприємства і їх джерел та господарських процесів – це:

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

3. Термін "кредит" латинською означає:

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

4. Ліва сторона рахунка має назву:

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

5. Процес відкриття рахунка – це:

- а) запис початкового сальдо на підставі статей балансу;

- б) запис оборотів за дебетом і кредитом;
- в) надання рахунку назви;
- г) немає правильної відповіді.

6. Кожен рахунок обов'язково має містити:

- а) оборот;
- б) початкове сальдо;
- в) назву;
- г) кінцеве сальдо.

7. Наявність на певний момент часу засобів, коштів і джерел – це:

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

8. Накопичена інформація про рух об'єкта обліку, відображеного за дебетом і кредитом називається:

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

9. Підсумки записів у правій частині рахунка називають:

- а) дебетовим оборотом;
- б) кредитовим оборотом;
- в) початковим сальдо;
- г) кінцевим сальдо.

10. Залежно від обліку активів чи джерел їх утворення бухгалтерські рахунки поділяють на:

- а) балансові й позабалансові;
- б) активні й пасивні;
- в) активні, пасивні й контрактивні;
- г) немає правильної відповіді.

11. За будовою активні і пасивні рахунки відрізняються:

- а) початковим сальдо;
- б) оборотами;
- в) назвами;
- г) сумами.

12. Сальдо в активних рахунках записується:

- а) у дебеті;
- б) у кредиті;
- в) як у дебеті, так і в кредиті;
- г) немає правильної відповіді.

13. Рахунки, які відображають джерела господарських засобів, є:

- а) активними;
- б) пасивними;
- в) позабалансовими;
- г) результатними.

14. Сума всіх кредитових залишків відображає:

- а) власний капітал;
- б) загальну вартість господарських засобів;
- в) загальний обсяг джерел господарських засобів;
- г) немає правильної відповіді.

15. На тій стороні рахунка, де показується залишок, відображається його:

- а) збільшення;
- б) зменшення;
- в) оборот;
- г) немає правильної відповіді.

16. Пасивні рахунки призначені для обліку:

- а) капіталу;
- б) дебіторської заборгованості;
- в) обліку майна;
- г) обліку основних засобів.

17. Активні рахунки призначені для обліку:

- а) заборгованості підприємства перед підзвітними особами;
- б) кредиторської заборгованості;
- в) дебіторської заборгованості;
- г) капіталу.

18. Дебетовий оборот за активним рахунком показує:

- а) збільшення майна;
- б) збільшення капіталу;
- в) зменшення зобов'язань;
- г) зменшення капіталу.

19. Дебетовий оборот за пасивним рахунком показує:

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



20. Для визначення кінцевого сальдо за активним рахунком необхідно:

- а) до початкового дебетового сальдо додати кредитовий оборот і відняти дебетовий;
- б) до початкового дебетового сальдо додати дебетовий оборот і відняти кредитовий;
- в) від початкового дебетового залишку відняти кредитовий оборот і відняти дебетовий;
- г) немає правильної відповіді.

21. У пасивних рахунках для визначення кінцевого сальдо необхідно:

- а)  $C_k = KO + C_p - DO$ ;
- б)  $C_k = KO - DO - C_p$ ;
- в)  $C_k = DO + C_p - KO$ ;
- г) немає правильної відповіді.

22. Подвійним записом називають відображення кожної господарської операції двічі:

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

23. Бухгалтерська проводка, за якої один рахунок дебетується, а другий кредитується на одну і ту ж суму, називається:

- а) простою;
- б) відкритою;
- в) закритою;
- г) складною.

24. Бухгалтерська проводка, за якої один рахунок дебетується, а декілька кредитується на загальну суму або навпаки, називається:

- а) позабалансовою;
- б) простою;
- в) складною;
- г) немає правильної відповіді.

25. Запис операцій у календарній послідовності їх виникнення називається:

- а) хронологічним записом;
- б) систематичним записом;
- в) простим записом;
- г) немає правильної відповіді.

26. Запис, який здійснюється в спеціальних журналах з обов'язковим відображенням нумерації господарських операцій, їх змісту, сум і кореспондуючих рахунків, є:

- а) хронологічним;
- б) систематичним;
- в) журнальним;
- г) спеціалізованим.

27. Прикладом систематичного обліку є:

- а) Журнал реєстрації господарських операцій;
- б) оборотна відомість за рахунком;
- в) журнали-ордери;
- г) немає правильної відповіді.

28. Залежно від обсягів інформації і рівня узагальнення рахунки поділяють:

- а) активні й пасивні;
- б) закриті й відкриті;
- в) синтетичні й аналітичні;
- г) немає правильної відповіді.

29. Рахунки, призначені для обліку економічно однорідних груп засобів, їх джерел та господарських процесів у грошовому вимірнику, називають:

- а) синтетичними;
- б) аналітичними;
- в) синтетично-аналітичними;
- г) відкритими.

30. Грошові, натуральні й трудові вимірники використовують у:

- а) синтетичному обліку;
- б) аналітичному обліку;
- в) і в синтетичному, і в аналітичному обліку;
- г) поточному обліку.

31. Класифікацію рахунків бухгалтерського обліку здійснюють з метою:

- а) відокремлення синтетичних рахунків бухгалтерського обліку від аналітичних;
- б) щоб зрозуміти зміст, функцію і призначення того чи іншого рахунку;
- в) поділу рахунків на балансові й позабалансові;
- г) усі відповіді правильні.

32. Твердження "Рахунки бухгалтерського обліку розміщують за ступенем впливу на обсяг і структуру активів і джерел, стадій кругообігу капіталу та результатів діяльності" відповідає такому принципу класифікації рахунків бухгалтерського обліку:

- а) повноти;

- б) ідентифікації діяльності;
- в) істотності;
- г) мобільності.

33. Рахунки бухгалтерського обліку класифікують відповідно до балансу:

- а) аналітичні, синтетичні, субрахунки;
- б) активні, пасивні, позабалансові;
- в) постійні й тимчасові;
- г) немає правильної відповіді.

34. Аналітичні рахунки належать до такого елемента класифікації:

- а) класифікація відносно до балансу;
- б) класифікація за ступенем деталізації інформації;
- в) класифікація щодо інших рахунків;
- г) немає правильної відповіді.

35. В основі класифікації рахунків за економічним змістом лежить таке методологічне питання:

- а) що обліковується на самому рахунку;
- б) як обліковується об'єкт спостереження на рахунку;
- в) що характеризує залишок відповідного рахунка;
- г) які обліково-технічні якості має рахунок.

36. При класифікації за економічним змістом рахунки поділяють на:

- а) регулюючі, основні, господарських процесів та їх результатів;
- б) рахунки засобів, джерел їх утворення, господарських процесів та їх результатів;
- в) рахунки засобів, джерел їх утворення, операційні;
- г) усі відповіді правильні.

37. Класифікацію бухгалтерських рахунків за їх призначенням та структурою застосовують для:

- а) порівняння дебетових та кредитових оборотів за рахунком;
- б) розуміння значення оборотів та залишків за рахунками;
- в) визначення номенклатури рахунків, що застосовуються на даному підприємстві;
- г) виявлення переваг та недоліків в обліковій політиці підприємства.

38. До складу рахунків обліку господарських засобів не входять:

- а) рахунки обліку запасів;
- б) рахунки обліку коштів у розрахунках;
- в) рахунки власного капіталу;
- г) рахунок "Капітальні інвестиції".

39. До складу рахунків джерел господарських засобів входять:

- а) рахунки забезпечення зобов'язань, рахунок "Резерв сумнівних боргів";
- б) рахунок "Забезпечення майбутніх витрат і платежів", рахунок "Доходи від реалізації";
- в) рахунки власного капіталу, рахунки поточних зобов'язань;
- г) рахунок "Розрахунки з оплати праці", рахунок "Непокриті збитки".

40. На рахунках господарських засобів обліковують господарські операції, пов'язані з:

- а) виробництвом продукції та визначенням фінансового результату;
- б) придбанням ресурсів та визначення характеру заборгованості;
- в) реалізацією продукції та розрахунком податку на прибуток;
- г) немає правильної відповіді.

41. При класифікації за структурою рахунки поділяють на:

- а) основні, операційні, збірно-розподільчі, фінансово-результатні;

- б) основні, регулюючі, калькуляційні;
- в) основні, регулюючі, операційні, результатні позабалансові;
- г) немає правильної відповіді.

42. Регулюючі рахунки призначені для:

- а) обліку джерел утворення засобів;
- б) уточнення оцінки об'єктів, відображених на калькуляційних рахунках;
- в) регулювання підсумків активних і пасивних основних рахунків;
- г) немає правильної відповіді.

43. Контрактівні рахунки:

- а) є регулюючими, активними, наприклад "Транспортно-заготівельні витрати";
- б) є контрарними, регулюючими, наприклад, "Цільове фінансування";
- в) є контрарними, активними, наприклад, "Знос основних засобів";
- г) є регулюючими, доповнюючими, наприклад, "Вилучений капітал".

44. Збірно-розподільчі рахунки використовують для:

- а) розподілу витрат за відповідними об'єктами;
- б) розподілу витрат за звітними періодами;
- в) уточнення оцінки об'єктів, які відображаються на основних рахунках;
- г) обліку процесу заготівлі.

45. Особливість відображення операцій на позабалансових рахунках полягає в:

- а) необхідності складання особливих документів;
- б) подвійному записі;
- в) обліку списаних активів;
- г) немає правильної відповіді.

46. Позабалансові рахунки використовують для:

- а) обліку майна, яке фактично не належить підприємству;
- б) обліку непрямих витрат підприємства;
- в) коригування показників основних рахунків;
- г) розрахунку собівартості продукції.

47. Основні рахунки бухгалтерського обліку застосовуються:

- а) самостійно;
- б) тільки разом з уточнюючим їх рахунком;
- в) залежно від об'єкта, що обліковується на рахунку: або самостійно або з регулюючим рахунком;
- г) немає правильної відповіді.

48. Групи рахунків, призначені для обліку витрат за елементами, називають:

- а) позабалансовими;
- б) транзитними;
- в) операційними;
- г) капітальними.

49. План рахунків бухгалтерського обліку призначений для:

- а) задоволення інформаційних потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів;
- б) ідентифікації рахунків з показниками та статтями фінансової звітності;
- в) агрегування інформації окремих рахунків та субрахунків;
- г) всі відповіді правильні.

50. Діючий План рахунків складається з:

- а) 10 класів та 80 рахунків;
- б) 9 класів та 80 рахунків;

- в) 10 класів та 70 рахунків;  
г) немає правильної відповіді.

### **Матриця відповідей на тести**

Запитання	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Відповідь	а	в	в	б	а	в	б	в	б	б
Запитання	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Відповідь	а	а	б	в	а	а	в	а	б	б
Запитання	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30
Відповідь	а	б	а	в	а	а	б	в	а	б
Запитання	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40
Відповідь	б	в	б	б	а	б	б	в	в	б
Запитання	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50
Відповідь	в	в	в	а	г	а	в	в	г	г

## **РОЗДІЛ V**

### **ДОКУМЕНТУВАННЯ І ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ ЯК ЕЛЕМЕНТИ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

**Документація, як елемент методу бухгалтерського обліку - спосіб первинного спостереження за фінансово-господарською діяльністю. Класифікація документів. Основні вимоги до змісту первинних облікових документів.**



Суцільне і безперервне спостереження за всіма господарськими операціями на підприємстві здійснюється за допомогою документування. Це початок і основа бухгалтерського обліку. Без належно оформленого документа не може бути бухгалтерського запису, від нього залежать повнота і достовірність облікової інформації для користувачів.

Документ (лат. *dokumentum*) буквально означає свідоцтво, доказ. У широкому значенні під документом розуміють матеріальний носій, що його використовують у процесі спілкування, на якому за допомогою різних засобів і способів зафіксовано в доцільній для сприйняття формі інформацію.

*Бухгалтерський документ* — письмове свідоцтво певної форми і змісту, яке містить відомості про господарську операцію і є доказом її здійснення.

Спосіб оформлення господарських операцій документами називається *документацією*. Документація є важливим елементом методу бухгалтерського обліку, оскільки служить для первинного спостереження за господарськими операціями, і обов'язковою умовою для відображення їх в обліку.

Первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій, є підставою для бухгалтерського обліку цих операцій. Первинні документи мають бути складені під час господарської операції.

Відповідно до Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом МФУ від 24.05. 95р. № 88, зареєстрованому в Міністерстві юстиції України 05.06.95р. за № 168/704 *первинні документи* - це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їх проведення.

Порядок документального оформлення господарських операцій та вимоги щодо складання документів регламентуються ст. 9 ("Первинні облікові документи та реєстри бухгалтерського обліку") Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність України" від 16.07.99 р. № 996-XIV.

Первинне спостереження, документування та документація відіграють важливу роль в управлінні діяльністю підприємства, а саме:

- дають уявлення про фактичний стан господарських засобів та їх зміни у процесі кругообігу засобів;
- забезпечують прозорість у роботі підприємства та контроль наявності та руху майна і коштів;
- є юридичним (правовим) свідченням господарських операцій, що здійснюються;
- є важливим джерелом контролю для зовнішніх і внутрішніх користувачів при проведенні ревізії, аудиту, аналізу господарської діяльності.

Первинні документи мають бути складені на паперових або машинних (електронних) носіях. Відповідно до цього існують і вимоги до змісту й оформлення документів. Порядок створення первинних документів, записів у регістрах бухгалтерського обліку та зберігання документів, регістрів і звітів установлено Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом МФУ від 24.05.95р. № 88.

Електронний документ може бути доказом, якщо його складено з дотриманням усіх вимог і можна довести його цілісність і справжність. На сьогодні електронний документообіг і цифровий підпис набули широкого розповсюдження у сфері проведення банківських операцій і комерційних операцій електронної торгівлі. Використання електронного документообігу і цифрового підпису тепер узаконено і регулюється ЗУ "Про електронні документи та електронний документообіг" від 22.05.03 р. № 851-IV, "Про електронний цифровий підпис" від 22.05.03р. № 852-IV. Однак успішне функціонування системи електронного документообігу залежатиме від уряду та НБУ, які повинні розв'язати цілу низку невирішених питань.

Щоб бути доказовим і мати юридичну силу, документ має містити обов'язкові реквізити. Термін "реквізити" походить від лат. *requisitum*, що означає "потрібне, необхідне". Такими реквізитами для будь-якого первинного бухгалтерського документа є: найменування підприємства, установи, від імені яких складений документ, назва документа (форми), дата і місце складання, зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції (у

натуральному та/або вартісному виразі), посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення, особистий чи електронний підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції. (на підставі Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом МФУ від 24.05. 95р. № 88, зареєстрованому в Міністерстві юстиції України 05.06.95р. за № 168/704).

Якщо у первинному документі немає будь-якого обов'язкового реквізиту такий документ недоказовий і не може бути підставою у бухгалтерському обліку. Такі документи, як правило, є причиною ретельного вивчення органами перевірки і контролю і накладення штрафних санкцій. До оформлення первинних бухгалтерських документів ставлять такі вимоги:

- первинні документи мають бути складені в момент здійснення операції, а якщо це неможливо, безпосередньо після її закінчення;
- документи складають на бланках типових форм, затверджених Держкомстатом України, або на бланках спеціалізованих форм, затверджених відповідними міністерствами і відомствами, а також виготовлених самостійно, які мають містити обов'язкові реквізити типових або спеціалізованих форм;
- у разі складання та зберігання первинних документів на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їхніх повноважень, передбачених законами;
- записи в первинних документах роблять у темному кольорі чорнилом, кульковою ручкою, друкарськими засобами чи принтером, що забезпечує зберігання цих записів протягом установленого терміну зберігання документа;
- вільні рядки в первинних документах прокреслюють;
- у грошових документах суми проставляють цифрами і прописом, перше слово суми записують скраю і з великої літери;

- кожен первинний документ має містити дані про посаду, прізвище і підписи осіб, відповідальних за його оформлення;

- керівник підприємства затверджує перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарських операцій, пов'язаних з відпуском товарно-матеріальних цінностей, майна, видачею грошових коштів і документів. Коло таких осіб, як правило, обмежене;

- забороняється приймати до виконання документи на господарські операції, які суперечать законодавчим і нормативним актам, установленому порядку обліку коштів і матеріальних цінностей, завдають шкоди власникам;

- складаючи первинні документи, можна припуститися помилок. У банківських і касових документах помилки не виправляють. Якщо в таких документах допущено помилку, їх анулюють, а замість них оформлюють нові. В інших первинних документах помилки виправляють коректурним способом, тобто неправильний текст або суму закреслюють тонкою рисою так, щоб можна було прочитати закреслене, а зверху пишуть правильний текст або суму. Виправлення помилок має бути застережено підписом "виправлено" і підтверджено підписом осіб, які підписали цей документ із зазначенням дати виправлення;

- підприємство вживає всіх необхідних заходів щодо запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах та забезпечує їх належне зберігання протягом установленого терміну, який регулюється спеціальним переліком;

- у випадках, установлених законодавством, а також міністерствами і відомствами України, бланки первинних документів можуть бути віднесеними до бланків суворої звітності. Їх друкують за зразками типових або спеціалізованих форм з обов'язковим зазначенням номера;

- відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи;

- первинні документи можуть бути вилученими у підприємства тільки за постановою вповноважених державних органів відповідно до чинного законодавства України. З дозволу і в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, посадові особи підприємства можуть зняти копії та скласти реєстр документів, що вилучаються, із зазначенням підстав і дати вилучення.

Велике значення у виконанні цих вимог мають уніфікація та стандартизація документів. Під *уніфікацією* документів розуміють розробку єдиних зразків документів для оформлення однотипних господарських операцій на підприємствах, в організаціях і установах незалежно від виду діяльності та форм власності. Так, уніфіковано всі банківські та касові документи, бланки авансових звітів та посвідчень на відрядження, товарно-транспортних накладних, розрахунково-платіжних відомостей, податкових накладних та інших документів. Уніфікація документів забезпечує широту використання, можливість всебічного опрацювання на ПЕОМ, масове тиражування бланків, що здешевлює їхню вартість.

Під *стандартизацією* документів розуміють установлення для бланків однотипних документів однакових, найбільш раціональних розміру і форми із завчасним визначенням розміщення відповідних реквізитів. Друкування стандартних бланків документів великими тиражами дає значну економію паперу, здешевлює їх виготовлення.

Розробляє і затверджує типові форми первинного обліку Державний комітет статистики (Держкомстат) України.

### ***Класифікація документів***

Суть документів і їх місце в господарській діяльності підприємства відображаються у їх класифікації, поділі на групи за певними ознаками схожості й відмінності, кожна з яких несе змістове навантаження. Документи класифікують за місцем складання, за призначенням, за порядком складання, за способом використання, за змістом (Рис. 5.1).



Рис. 5.1. Класифікація документів

### ***За місцем складання***

*Внутрішні* документи оформляють (виписують) на підприємстві й тут же застосовують. До них належать: авансові звіти підзвітних осіб, таблиці обліку використання робочого часу, інвентарні картки основних засобів, прибуткові ордери тощо.

*Зовнішні* документи складають на стороні, їх отримують від інших підприємств і організацій. На вході обов'язково реєструють, оформляють, як правило, на бланках уніфікованих форм. До них належать: рахунки-фактури, платіжні доручення, виписки банків, постанови, листи, угоди тощо.

### ***За призначенням***

*Розпорядчими* є документи, які містять розпорядження (наказ, завдання) на здійснення певної господарської операції. До них належать: накази про прийняття та звільнення з роботи, чеки на отримання готівки в касі банку,

платіжні доручення банку на перерахування коштів, довіреність на отримання матеріальних цінностей тощо.

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

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

*Документи комбіновані* поєднують функції перелічених вище документів (розпорядчих, виконавчих, бухгалтерського оформлення). До них належать: авансові звіти, вимоги, наряди та ін. Прикладом комбінованого документа може бути і видатковий касовий ордер, в якому міститься розпорядження керівника про видачу готівки та підтвердження про її фактичну видачу та отримання підписами касира та утримувача грошей.

### ***За порядком складання***

*Первинні документи* складають у момент здійснення господарської операції (прибуткові та видаткові касові ордери, накладні, акти прийому робіт та ін.).

*Зведені документи* складають на підставі однорідних первинних документів шляхом групування і узагальнення та балансової ув'язки їх показників (звіти касира, авансові звіти, товарні звіти, платіжні відомості та ін.).

### ***За способом використання***

*Разові документи* фіксують одномоментно одну або декілька господарських операцій (ордери, вимоги, акти та ін.).

*Накопичувальні документи* формують інформацію про однорідні господарські операції за певний відрізок часу (день, декаду, місяць). Такі

документи використовують багаторазово. До них належать: табель обліку робочого часу, лімітно-забірна картка, відомість випуску готової продукції, багатоденні наряди та ін. На відміну від разових, накопичувальні документи використовують з метою обліку після того, як у них записано останню операцію і підбито підсумок всіх записів.

### *За змістом*

*Грошовими* документами оформляють операції, пов'язані з грошовими коштами. До них належать видаткові й прибуткові касові ордери, банківські чеки та інші.

*Розрахунковими* документами оформляють розрахунки між фізичними і юридичними особами (рахунок-фактура, платіжне доручення, квитанції та ін.).

*Матеріальними* документами оформляються операції пов'язані з рухом матеріальних цінностей (прибутковий ордер, вимога-накладна, лімітно-забірна картка та інші).

Із загальної характеристики документів видно, що кожен документ належить водночас до різних класифікаційних груп. Так, акт приймання-передачі основних засобів є одночасно матеріальним, виконавчим, первинним, разовим і внутрішнім документом; рахунок-фактура постачальника — виконавчий, разовий, зовнішній; видатковий касовий ордер — комбінований, первинний, разовий і внутрішній та ін.

Класифікація документів за розглянутими ознаками дає змогу правильно зрозуміти їх зміст, призначення і використання для відображення господарських операцій підприємства.

Документи з моменту їх складання або одержання від інших підприємств до передачі в архів на зберігання проходять певний шлях. Своєчасний і якісний облік забезпечується певним порядком організації складання й опрацювання документів, або *документообігом* ( Це порядок і шляхи руху документів з моменту їх складання або надходження до моменту здачі в архів). Організує документообіг на підприємстві головний бухгалтер чи бухгалтер, який розробляє правила і технологію обробки облікової інформації. Ця технологія



визначає основні етапи проходження документів: складання первинних документів або реєстрація тих, що надійшли зі сторони, облікова обробка та реєстрація документів; передача документів на зберігання до архіву.

Організаційно перелічені етапи документопотоку відображаються у спеціальному документі, який називається план (графік) документообігу. Витяг із графіка документообігу підприємства наведено в таблиці 5.1.

Таблиця 5.1.

Графік документообігу

Назва документа	Створення та оформлення документа		Перевірка документа		Обробка документа		Передача на зберігання в архів	
	Виконавець	Термін виконання	Виконавець	Термін виконання	Виконавець	Термін виконання	Виконавець	Термін виконання
Вимога-накладна	Завідувач складу	Понеділок, середа	Бухгалтер цеху	День надходження документа	Бухгалтер матеріального сектора бухгалтерії	Протягом трьох днів з дня приймання	Заступник головного бухгалтера	Протягом 10 днів після складання річного звіту

Для зберігання документів призначені архіви. Розрізняють поточні й постійні архіви. Поточний архів організовують безпосередньо в бухгалтерії для зберігання документів звітного року, оскільки в поточному році часто є потреба звертатися до нього за довідками й інформацією. Постійний архів розміщується у спеціально обладнаному приміщенні й призначений для зберігання не тільки бухгалтерських документів і звітів, а й справ інших підрозділів і служб підприємства. Всі прийняті на зберігання справи реєструють в архівній книзі, що полегшує пошук документів чи справу в разі необхідності. Відповідно опрацьовані: систематизовані у хронологічному порядку, прошиті й марковані ярликами (рубриками) документи з поточного архіву передають у постійний

після закінчення звітного року. Первинна документація зберігається в архіві окремо від облікових реєстрів.

Терміни зберігання документів у постійному архіві визначено Головним архівним управлінням при КМУ. Відповідно до Переліку, затвердженого наказом цього управління від 20 липня 1998 р. № 41, документи поіменовані в розд. 42. Бухгалтерський облік та звітність зберігаються від 3 до 5 років.

Після закінчення встановлених термінів зберігання документи, що мають особливо важливе значення, передають на безстрокове зберігання до державного архіву, а інші документи підлягають знищенню спеціальною комісією за актом з відповідною відміткою в архівній книзі.

### **Форми та реєстри бухгалтерського обліку, їх види та особливості застосування**

Усі господарські операції після їх оформлення первинними документами записуються до облікових реєстрів.

*Обліковий реєстр* – це спеціальна таблиця, призначена для відображення документально оформлених господарських операцій. Облікові реєстри – це носії спеціального формату (паперові, машинні) у вигляді відомостей, журналів, книг, журналів-ордерів тощо, призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації з первинних документів, що прийняті до обліку.

Запис у реєстрах бухгалтерського обліку виконується на підставі первинних облікових документів, які фіксують факти виконання господарських операцій і розпоряджень (дозволів) на їх проведення, накопичують і систематизують інформацію первинних документів. Інформація до облікових реєстрів переноситься після перевірки первинних документів за формою і змістом у порядку надходження первинних документів до місця обробки (бухгалтерії) або не пізніше терміну, що забезпечує своєчасну звітність,

наприклад, нарахування і виплату заробітної плати, складання бухгалтерської, статистичної звітності тощо.

Облікові реєстри складаються щомісяця і підписуються виконавцями та особою, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства. Ведення облікових реєстрів та контирування документів первинного обліку здійснюють із застосуванням, щонайменше, коду класів рахунків і коду синтетичного рахунка. Аналітичні дані в облікових реєстрах мають узгоджуватися з даними синтетичного обліку на останнє число місяця. У бухгалтерському обліку використовують різні за формою, змістом та способом відображення інформації облікові реєстри (рис. 5.2).

### Облікові реєстри



Рис. 5.2 Класифікація облікових реєстрів

### *За зовнішнім виглядом*

*Бухгалтерські книги* застосовують для ведення записів із синтетичного й аналітичного обліку. В них усі листки зброшуровано, пронумеровано, на останній сторінці вказано кількість сторінок, з підписом керівника, головного бухгалтера, а також скріплено печаткою. До них належать: Касова книга, Головна книга, книга Журнал-Головна та ін. Бухгалтерські книги – раціональний та надійний спосіб збереження облікових реєстрів. Вони досить широко застосовуються для ведення обліку коштів, товарно-матеріальних цінностей тощо.

*Облікові реєстри-картки.* Прикладом можуть бути картки кількісно-сумового обліку матеріалів. Картки не скріплюються між собою і зберігаються у спеціальних ящиках. Картки ведуть на підприємствах, де не застосовується обчислювальна техніка для відображення аналітичних даних (докладний опис про об'єкт обліку) за кожною номенклатурою обліку (товарно-матеріальних цінностей, основних засобів тощо). Залежно від облікованого об'єкта картки аналітичного обліку поділяють на картки кількісно-сумового обліку, призначені для обліку товарно-матеріальних цінностей, картки контокорентної форми, призначені для обліку розрахунків, та багатографні, призначені для обліку витрат на виробництво. Крім типових форм карток, в обліковій практиці застосовують інші спеціальні форми, як наприклад, картки складського обліку, інвентарні картки тощо. Зібрані разом картки складають картотеку, яка розділяється за певними ознаками.

*Облікові реєстри-листки* мають стандартний формат, кожний з них призначений для обліку певних операцій і залежно від цього має специфічний зміст. До таких листків належать журнали-ордери, відомості, розроблювальні групові таблиці тощо. У них, як правило, систематизують інформацію, необхідну для контролю й економічного аналізу.

### ***За обсягом змісту***

*Синтетичні облікові реєстри* – це реєстри, у яких облік ведуть за синтетичними рахунками: Головна книга, Журнал-ордер, Журнал-Головна. Всі вони є матеріальними носіями синтетичного обліку.

*Аналітичні облікові реєстри* – це реєстри, у яких облік ведеться за аналітичними рахунками. Дані подають у натуральних, трудових і вартісних вимірниках. До таких реєстрів належать книги, картки. У цих реєстрах враховують специфіку облікованих об'єктів.

*Комбіновані реєстри* систематичного обліку, які поєднують синтетичні й аналітичні записи. Застосування комбінованих реєстрів дає змогу оперативно отримувати хронологічні й систематичні дані або показники синтетичного й аналітичного обліку разом, що скорочує облікову роботу за реєстрації і дає

повне уявлення про здійснені операції. Прикладом комбінованого регістру може бути Журнал - відомість.

### ***За видами бухгалтерських записів***

*Хронологічними* називаються регістри, призначенням яких є реєстрація операцій у порядку хронологічної послідовності їх виконання та оформлення. Так, ведеться Касова книга, у якій рух коштів у касі відображається за їх отриманням і видачею. До таких регістрів належать: Журнал реєстрації операцій, де записують всі господарські операції в календарній послідовності їх здійснення, журнал обліку надходження готової продукції, вантажів, відомість відвантаження і реалізації продукції; таблиць відпрацьованого часу та ін. Особливе значення цих регістрів полягає в їх оперативній та контрольній функціях, характеристиці руху об'єктів обліку.

*Систематичними* називаються облікові регістри, у яких виконується групування однорідних операцій на синтетичних і аналітичних рахунках. Такі записи ведуть у Головній книзі, в якій узагальнюються записи за кожним синтетичним рахунком, а також на картках і книгах, де відображаються і групуються дані аналітичного обліку.

*Комбінованими* називаються регістри, у яких одночасно поєднуються хронологічний і систематичний записи. Таку побудову має книга Журнал-Головна, у якій перша частина відображає журнал реєстрації операцій, а друга — групування операцій на синтетичних рахунках.

### ***За будовою***

В *односторонніх облікових регістрах* подають дані про господарську операцію, суму якої записують за дебетом або за кредитом відповідного рахунка. Як правило, записи за дебетом і кредитом розміщують поруч на правій стороні регістру, зліва розміщують інформацію щодо дати, номера, змісту операції тощо. Залежно від змісту облікованих операцій односторонні регістри поділяють на контокорентні, кількісно-сумового і кількісно-сортового обліку. Прикладом таких регістрів є Касова книга, картки аналітичного обліку

розрахунків, Книга складського обліку, картки кількісно-сумового обліку матеріалів тощо.

*Двосторонні облікові регістри* складаються з двох частин: в одній подають дані про дебетові обороти на рахунку, а у другій — про кредитові обороти на цьому рахунку. Двостороння будова регістрів характерна для Головної книги.

*Багатографні облікові регістри* — це регістри, у яких одна з граф (найчастіше дебетова) поділена на декілька граф. До такого виду облікових регістрів належить Журнал-ордер, де окремі графи використовують для аналітичного обліку за рахунками, суми яких групують за певними показниками (наприклад, розшифрування дебетових оборотів, облік витрат за статтями калькуляції тощо).

*Шахові облікові регістри* побудовані за принципом шахової дошки. Записи в таких регістрах роблять у клітинці, що на перетині стовпчика і рядка таблиці, які відповідають дебетовому і кредитовому обороту на відповідних рахунках. Така будова значно скорочує кількість записів, оскільки подвійний запис тут здійснюється в один робочий прийом, посилює поточний контроль відображення операцій та підвищує аналітичні можливості бухгалтерського обліку. За таким принципом побудовані журнали-ордери.

При заповненні облікових регістрів можливі помилки.

Усі допущені помилки необхідно своєчасно виявити та належним чином виправити. Порядок виправлення помилок залежить від їхнього характеру і часу виявлення. Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом МФУ від 24.05.95р. №88, передбачено виправлення помилок такими способами: *коректурним*, *"червоним сторно"* і *додаткових записів*. Кожен із цих способів використовують для виправлення певного виду помилок.

*Коректурний* спосіб виправлення помилок полягає в тому, що неправильний запис закреслюється однією рисою так, щоб можна було прочитати закреслене, а зверху пишуть правильну суму або текст. Виправлення

помилки має бути застережене надписом "Виправлено" і підтверджене підписом у документі – особи, що підписала документ, в обліковому регістрі – особи, що зробила виправлення із зазначенням дати. Цей спосіб може застосовуватися тоді, коли ще не складено бухгалтерські проводки і звіти, тобто це, в основному, арифметичні помилки й описки.

*Спосіб "червоне сторно"* полягає в тому, що неправильний бухгалтерський запис роблять повторно в тій самій кореспонденції рахунків, що і помилковий запис, але червоним кольором, що означає від'ємні числа. У цьому випадку суми, записані червоним чорнилом, віднімаються (анулюються). Одночасно звичайним чорнилом роблять другий запис із зазначенням правильної кореспонденції рахунків і суми. У результаті одержують правильне відображення операції в обліку. При комп'ютерній обробці даних суму "червоного сторно" беруть у дужки або рамку.

Виправлення помилок способом "червоного сторно" супроводжують спеціальним документом бухгалтерського оформлення – довідкою, у якій робиться посилання на номер і дату помилкового запису, що підлягає виправленню, а також документа, який став підставою такого виправлення. У практиці облікової роботи даний спосіб використовують у випадках коли допущено помилку в кореспонденції рахунків, записана операція повністю не відбулася, відображена в регістрах сума господарської операції більша, ніж фактичний розмір її виконання.

#### *Приклад*

На склад надійшли товарно-матеріальні цінності (малоцінні та швидкозношувані предмети) на суму 10 000 грн., які помилково було відображено як виробничі запаси. У бухгалтерському обліку було зроблено таку кореспонденцію рахунків: Дт 20 "Виробничі запаси" Кт 63 "Розрахунки з постачальниками" 10 000 грн.

Для виправлення помилкового запису неправильний запис спочатку "сторнують", тобто записують червоним чорнилом (або в дужках, рамці):

**Дт 20 Кт 63 –10 000** грн.

Пізніше роблять правильний запис: Дт 22 Кт 63 –10 000 грн.

Отже, з прикладу видно, що перший помилковий запис було анульовано другим виправним записом за тією ж кореспонденцією і сумою, але червоним кольором. Третій запис відображає операцію правильно. При визначенні підсумків (оборотів) буде враховуватися тільки третій запис.

*Спосіб додаткових записів* застосовують у тих випадках, коли бухгалтерську кореспонденцію рахунків складено правильно, але в меншій сумі, ніж фактично виконана господарська операція. Для виправлення такої помилки необхідно додатково провести дану операцію на різницю між правильною і помилковою (проведеною) величиною.

#### *Приклад*

На підставі накладної для потреб виробництва відпущено зі складу цементу на суму 12 000 грн. При цьому було зроблено бухгалтерську проводку: Дт 23 "Виробництво" Кт 20 – 12 000 грн.

Пізніше було виявлено, що відпущений цемент М-500 оцінено за вартістю цементу М-400. Справжня його вартість становила 16 000 грн. Отже, допущено помилку на суму 4000 грн. (16 000 – 12 000). На підставі довідки бухгалтерії з поясненням і розрахунком різниці вартості роблять додатковий запис : Дт 23 Кт 20 – 4 000 грн.

Отже, підсумок обох записів правильно відображає здійснену операцію – вартість фактично витраченого матеріалу у виробництві.

Кожен із розглянутих способів виправлення помилок забезпечує правильне відображення економічної сутності господарських операцій, сприяє здійсненню контролю й отриманню достовірної облікової інформації для потреб управління.

### ***Форми бухгалтерського обліку***

Форма бухгалтерського обліку (далі – ФБО ) – це сукупність

взаємопов'язаних облікових реєстрів, а також способів відображення в них господарських операцій підприємства з урахуванням особливостей його діяльності та технології обробки інформації.



Кожне підприємство самостійно обирає відповідну форму обліку, враховуючи конкретні умови та особливості господарської діяльності й технології обробки облікових даних. Вибір форми обліку зумовлюється також обсягами облікових робіт, їх складністю, наявністю кваліфікованих кадрів бухгалтерів, можливостями використання автоматизованих систем обробки даних, обчислювальної техніки.

Форма бухгалтерського обліку як відображення певного рівня технології облікового процесу має відповідати таким вимогам:

- забезпечення повноти та реальності в облікових регістрах господарських операцій;
- забезпечення раціонального розподілу облікових робіт між окремими працівниками для своєчасного їх виконання;
- забезпечення управлінців даними про виконання бізнес-планів у цілому на підприємстві й за кожним структурним підрозділом;
- забезпечення необхідними даними процесу складання звітності, здійснення контролю й економічного аналізу;
- забезпечення економічності облікового процесу шляхом його автоматизації та наукової організації праці обліковців.

Сьогодні виділяють такі ФБО:

- меморіально-ордерна;
- журнальна;
- спрощена;
- автоматизована.

*Меморіально-ордерна форма* використовується переважно в бюджетних організаціях. На основі первинних документів, перевірених і згрупованих за певною ознакою, складають меморіальні ордери. У них указується кореспонденція рахунків за господарською операцією та її сума. Усі меморіальні ордери після заповнення вносять за хронологічною послідовністю до реєстраційного журналу. Потім інформація відображається в Головній книзі за синтетичними рахунками. Переваги меморіально-ордерної форми — її

відносна простота, гнучкість. Недоліки – складання великої кількості меморіальних ордерів, а також непристосованість реєстрів до заповнення фінансової звітності.

При використанні *журнальної форми обліку* інформація з первинних та зведених документів переноситься в журнали й відомості. У перших записують суми, що відповідають кредитовому обороту за відповідними рахунками. У других фіксують суми дебетових оборотів за рахунками. Підсумкові записи зі журналів переносять до Головної книги. Найбільша перевага цієї ФБО – можливість зручно формувати інформацію для фінансової звітності. Недолік – громіздкість окремих журналів та відомостей.

*Спрощена форма* бухгалтерського обліку може вестися малими підприємствами за їх вибором. Вона передбачає два варіанти: проста та ФБО з використанням реєстрів обліку майна. При застосуванні простої господарської операції відображають у Книзі обліку господарських операцій. Форма бухгалтерського обліку з використанням обліку майна, окрім Книги обліку господарських операцій, передбачає також використання відомостей.

*За автоматизованої* ФБО збір, систематизація та обробка облікової інформації відбувається зі спеціально розробленим програмним забезпеченням. Завдання автоматизації – підвищення якості роботи як бухгалтерів, зокрема, так і всієї бухгалтерії в цілому. Звичайно, найбільша кількість помилок в обліку при паперовій технології виникає на етапі перенесення даних з одного реєстру в іншій, а також при складанні різноманітних довідок і звітів.

Використання автоматизованого обліку дає змогу повністю убезпечитися від подібних помилок, оскільки, як правило, при автоматизованому обліку ведеться тільки один обліковий реєстр, усі інші формуються автоматично, і ризик помилки при перенесенні даних між реєстрами дорівнює нулю.

В Україні використовується значна кількість програмних продуктів для автоматизації бухгалтерського обліку, найбільш популярні серед яких – "Парус", "Фінанси без проблем", "1С – Бухгалтерія", "Fin Expert" та ін. На даному етапі розвитку бухгалтерського обліку в Україні важливе місце займає

автоматизація збирання й обробки облікової інформації за універсальною програмою "1С – Бухгалтерія" . Основні її можливості полягають у тому, що вона передбачає: ведення синтетичного й аналітичного обліку стосовно потреб підприємства; ведення кількісного багатоваріантного обліку; одержання всієї необхідної звітності та різномірних документів за синтетичним і аналітичним обліком; можливість доповнювати і змінювати план рахунків бухгалтерського обліку, систему проводок, ведення аналітичного обліку, форми первинних документів, форми звітності; автоматичний друк вихідних (первинних) документів.

Необхідно відмітити, що деякі спеціалісти не вважають її формою, розглядаючи лише як спосіб ведення бухгалтерського обліку.

Наприкінці кожного місяця облікові реєстри закривають. Ця процедура включає підрахунки підсумків за дебетом і кредитом та сальдо за кожним синтетичним і аналітичним рахунком. Підсумкову інформацію переносять у основний реєстр – Журнал-Головну, на основі якої складають звітність.

У реєстрах шахової форми загальний підсумок граф по горизонталі має збігатися з підсумком граф по вертикалі. Щодо контролю відповідності аналітичного обліку рахункам синтетичного обліку, то ця відповідність забезпечується за допомогою оборотних та сальдових відомостей. Сума записів за синтетичним рахунком має збігатися із підсумками оборотної відомості за його аналітичними рахунками.

### **Інвентаризація як елемент методу бухгалтерського обліку, її сутність та види, порядок проведення та відображення в обліку результатів інвентаризації**

Первинна документація не завжди може охопити всі господарські явища в момент їх здійснення (природні втрати, викликані усушкою, утрускою, використанням при зберіганні, транспортуванні, відпуску, стихійні лиха, невідповідність фактичних даних обліку через помилки, розкрадання, псування, зловживання тощо). У зв'язку з цим виникає об'єктивна необхідність у такому

способі, який би забезпечив можливість взяти на облік перелічені явища і процеси. Цього досягають за допомогою інвентаризації.

Отже, інвентаризація є способом спостереження наступної реєстрації господарських операцій, що не охоплюються в момент їх звершення; це спосіб підтвердження правильності й достовірності бухгалтерського обліку та звітності.

Інвентаризація проводиться шляхом перевірки в натурі наявності майна (господарських засобів) підприємства шляхом описування, перерахунку, зважування, вимірювання й оцінювання їх залишків і порівняння одержаних результатів з даними бухгалтерського обліку. Це дає змогу встановити розходження між даними обліку і фактичною наявністю засобів, тобто лишки або нестачі, які оформляють відповідними документами і відображають в обліку.

Слід розрізняти інвентаризацію як елемент методу бухгалтерського обліку і як технічний прийом перевірки даних бухгалтерського обліку. Основними завданнями інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності господарських засобів, зокрема матеріальних цінностей у натурі;
- установлення лишку або нестачі цінностей і їх регулювання та відображення в обліку;
- виявлення товарно-матеріальних цінностей, які втратили свою первісну якість, застаріли і не використовуються;
- перевірка дотримання умов і порядку зберігання господарських засобів;
- перевірка достовірності й реальності вартості зарахованих на баланс активів і пасивів підприємства.

Інвентаризації підлягають основні засоби, нематеріальні активи, товарно-матеріальні цінності, грошові кошти, документи та розрахунки.

*За повнотою охоплення* перевіркою засобів, коштів і розрахунків, інвентаризацію поділяють на повну і часткову.

Повна інвентаризація передбачає суцільну перевірку всіх засобів та джерел підприємства. Часткова інвентаризація охоплює визначену частину засобів і джерел, наприклад, наявність грошей у касі, готової продукції на складі, незавершеного виробництва тощо. Повна інвентаризація, звісно, дає широку інформацію, проте не завжди доцільна через свою трудомісткість.

Залежно від характеру інвентаризацію поділяють на планову і позапланову. Планова інвентаризація здійснюється за раніше складеним планом відповідно до розробленого і затвердженого графіка її проведення (наприклад, перед складанням річного звіту). Позапланову інвентаризацію проводять за розпорядженням керівника підприємства, на вимогу слідчих або контролюючих органів, у разі ревізії або зміни матеріально відповідальних осіб. Найбільш ефективними є раптові часткові інвентаризації, оскільки вони підвищують відповідальність матеріально відповідальних осіб щодо своєчасного оприбуткування й списання матеріальних цінностей, правильності їх зберігання, запобігають зловживанням.

Порядок і терміни проведення інвентаризації на підприємствах, в організаціях і установах регламентуються статтею 10 ("Інвентаризація активів і зобов'язань") ЗУ "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", Порядком надання фінансової звітності, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419, та Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1999 р. № 69.

Відповідно до цих нормативних актів об'єкти і терміни проведення інвентаризації визначає власник (керівник) підприємства, крім випадків, коли їх проведення обов'язкове, а саме:

- перед складанням річної фінансової звітності;
- при передачі майна державного підприємства в оренду, у разі приватизації державного підприємства, перетворення державного підприємства в акціонерне товариство;

- у випадку зміни матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передачі справ);
- у разі встановлення фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей, а також за приписом судово-слідчих органів;
- у разі пожежі, стихійного лиха або техногенної аварії;
- у разі ліквідації підприємства, а також в інших випадках, передбачених законодавством.

Для проведення інвентаризаційної роботи на підприємствах за наказом керівника створюють постійно діючі інвентаризаційні комісії у складі керівників структурних підрозділів, головного бухгалтера, матеріально відповідальних осіб. Очолює комісію керівник підприємства або його заступник. На підприємствах з великим обсягом інвентаризаційних робіт та розгалуженою структурою за наказом керівника можуть створюватися робочі інвентаризаційні комісії, які проводять інвентаризацію безпосередньо в місцях зберігання та виробництва матеріальних цінностей і у структурних підрозділах підприємства.

Інвентаризацію проводять, як правило, на перше число місяця, що полегшує наступне порівняння її результатів з показниками обліку. До початку інвентаризації матеріально відповідальні особи проводять певну роботу щодо відображення всіх первинних документів з вибуття й оприбуткування цінностей і коштів у книгах і регістрах.

У процесі інвентаризації, яка відбувається шляхом підрахунку, зважування, обмірювання, визначають фактичну наявність об'єктів інвентаризації, дані про які записують в інвентаризаційному описі, який підписують усі члени комісії. При проведенні інвентаризації неодмінно повинна бути присутня матеріально відповідальна особа. Вона дає розписку, що всі прибуткові й видаткові документи стосовно обліку матеріальних цінностей здано до бухгалтерії.

На час проведення інвентаризації діяльність підрозділу (комори, складу, сховища), як правило, припиняється. Інвентаризаційні описи складають у

декількох примірниках, один з яких передають матеріально відповідальній особі, при цьому матеріально відповідальна особа на кожному описі ставить свій підпис про матеріальну відповідальність за перелічені в ньому цінності. Дані інвентаризаційних описів порівнюють з даними бухгалтерського обліку і складають порівняльні відомості, де визначають результат інвентаризації. Внаслідок такого порівняння встановлюють відповідність або невідповідність облікових і фактичних даних, тобто:

- а) фактичний і бухгалтерський запис збігаються;
- б) фактичний залишок менше облікового – нестача;
- в) фактичний залишок більше облікового – надлишок.

Матеріально відповідальні особи повинні дати інвентаризаційній комісії письмові пояснення щодо причин нестач та надлишків.

Свої висновки і пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних різниць комісія оформляє протоколом і подає на затвердження керівнику підприємства, який у 5-денний термін розглядає і затверджує протокол.

Затверджені результати інвентаризації відображають у бухгалтерському обліку в тому місяці, у якому закінчено інвентаризацію, але не пізніше грудня звітного року.

Результати інвентаризації відображають в обліку в такому порядку:

- надлишки матеріальних активів підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно до доходів діяльності або збільшення фінансування;
- нестачу цінностей у межах затверджених норм природного убутку списують за рішенням керівника підприємства на валові витрати або на зменшення фінансування;
- понаднормові нестачі цінностей, а також втрати від псування відносять на винних осіб за цінами, за якими розраховують розмір шкоди;
- понаднормові втрати і нестачі матеріальних цінностей та готової продукції, якщо винних не встановлено, зараховують на збитки або зменшення фінансування.

Таким чином, документація та інвентаризація є важливими складовими бухгалтерської методології, оскільки формують облікову інформацію, яку належним чином буде оброблено і представлено у звітності підприємства внутрішнім і зовнішнім користувачам для потреб управління.

**Контрольні запитання, завдання та тести**

*Контрольні запитання, завдання*



1. Охарактеризуйте документ як джерело первинної інформації. Документування та документація.
2. У чому полягає законодавча основа порядку документального оформлення господарських операцій?
3. Які є вимоги до змісту документів?
4. Перелічіть вимоги до оформлення документів.
5. Які є способи виправлення помилок у бухгалтерських документах?
6. У чому полягають сутність і значення уніфікації та стандартизації документів?
7. Якою є класифікація документів за їх змістом, за призначенням, за місцем складання, за способом їх використання?
8. Дайте характеристику первинних та зведених документів.
9. Розкрийте сутність та завдання документообігу на підприємстві.
10. План (графік) документообігу як інструмент систематичного контролю.
11. Які є етапи бухгалтерської обробки документації?
12. Для чого призначені облікові реєстри?
13. За якими ознаками поділяють облікові реєстри?
14. Що розуміють під формою бухгалтерського обліку?
15. Види форм бухгалтерського обліку.
16. Особливості застосування меморіально-ордерної форми бухгалтерського обліку?
17. Особливості застосування журнальної форми бухгалтерського обліку?
18. Які особливості діалогової форми бухгалтерського обліку?
19. Які особливості спрощеної форми бухгалтерського обліку?
20. Зробіть порівняльний аналіз форм бухгалтерського обліку.
21. Які терміни зберігання бухгалтерських документів? Види архівів.
22. Передумови виникнення, сутність та завдання інвентаризації стосовно системи бухгалтерського обліку.

23. Проведення інвентаризації (порядок, строки проведення, документальне оформлення результатів інвентаризації).

### ***Проблемні питання***

1. Чи обґрунтовані вимоги до оформлення бухгалтерських документів в умовах комп'ютеризації обліково-аналітичних робіт?
2. Перспективи розвитку облікових регістрів в умовах комп'ютеризації форм бухгалтерського обліку?
3. Оптимізація спрощеної форми бухгалтерського обліку.

### ***Вправи для самостійної роботи***

#### ***Вправа 1.***

Поділіть наведені документи на розпорядчі, виконавчі, бухгалтерського оформлення та комбіновані: розрахунок податку на прибуток, довіреність на отримання матеріальних цінностей, акт приймання матеріалів, наказ про призначення комісії у справі втрачених документів, акт на списання інвентарю, гарантійний лист про оплату, договір купівлі-продажу, наказ про прийняття працівника на роботу, прибутковий касовий ордер, акт приймання-передачі основних засобів, вимога на отримання матеріалів, відомість нарахування зносу основних засобів, платіжне доручення, авансовий звіт, відомість нарахування заробітної плати, розпорядження про оплату виконаних сумісниками робіт.

#### ***Вправа 2.***

Якими первинними документами оформляють такі господарські операції:

- одержано в касу готівку для виплати заробітної плати;
- придбано підзвітною особою матеріали;
- нараховано заробітну плату працівникам підприємства;
- виплачено заробітну плату працівникам;
- видано з каси в підзвіт готівку П.М. Іванову на господарські потреби;
- зараховано на поточний рахунок виручку від реалізації товарів;
- одержано товари від фірми "Колос".

#### ***Вправа 3.***

Поділіть реквізити на обов'язкові й необов'язкові: назва документа, форми; назва підприємства, від імені якого складено документ; дата і місце складання; номер поточного рахунка підприємства, від імені якого складено документ в ОПЕРУ банку; форма власності підприємства; ідентифікаційний код підприємства; юридична адреса підприємства; відтиск печатки; особистий підпис особи, яка брала участь у здійсненні господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції, правильність її оформлення; зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції.

#### *Вправа 4.*

Необхідно:

- 1) записати залишки на 31 березня поточного року за рахунками бухгалтерського обліку у відповідних регістрах обліку;
- 2) відобразити господарські операції підприємства "Надія" за II квартал поточного року у відповідних регістрах обліку;
- 3) визначити обороти за II квартал та залишки на 30 червня поточного року за рахунками;
- 4) скласти оборотні відомості за синтетичними рахунками (Головну книгу);
- 5) скласти баланс на 30 червня поточного року.

Баланс підприємства "Надія" на 31 березня, грн.

Основні засоби (10), у тому числі:	16 000	Статутний капітал (40)	14 600
автомобілі (105)	6 000	Резервний капітал (43)	1 400
верстати (104)	10 000	Знос необоротних активів (13)	1 640
Виробничі запаси (20), у тому числі:	1 200	Розрахунки за податками й платежами (64), у тому числі:	160
сировина й матеріали (201)	1 200	Розрахунки за податками (641)	160
Виробництво(23)	180	Розрахунки з оплати праці (66)	2 800
Каса (30), у тому числі:	20		
каса в національній валюті (301)	20		
Рахунки в банках (31), у тому числі:	2 800		
поточні рахунки в національній валюті (311)	2 800		
Розрахунки з покупцями та замовниками (36), у тому числі:	400		
розрахунки з вітчизняними	400		

покупцями			
Усього	20 600	Усього	20 600

### Реєстр господарських операцій

№ пор.	Первинний документ та зміст господарської операції"	Сума, грн.
1	Акт приймання-передачі № 12. Внесено власником підприємства вантажний автомобіль у рахунок поповнення статутного капіталу	6800
2	Розрахунково-платіжна відомість № 47. Нараховано заробітну плату працівникам підприємства, зайнятим виробництвом продукції	1000
3	Розрахунок бухгалтерії № 15. Проведені відрахування на соціальні заходи згідно з чинним законодавством	9
4	ПКО № 9. Надійшли в касу кошти з поточного рахунка для виплати заробітної плати	2800
5	ВКО № 11. Видано з каси заробітну плату працівникам	2800
6	Розрахунок амортизації № 7. Нараховано знос основних засобів виробничого призначення	150
7	Розрахунок бухгалтерії № 16. Надано послуги з фарбування автомобілів замовнику (відображено за договірною вартістю)	3000
8	Розрахунок бухгалтерії № 17. Списано собівартість наданих послуг	?
9	Розрахунок бухгалтерії № 18. Нараховано ПДВ на виручку від реалізації послуг	?
10	Розрахунок бухгалтерії № 19. Визначено фінансовий результат від реалізації послуг	?
11	Розрахунок бухгалтерії № 20. Нараховано податок на прибуток згідно з чинним законодавством	?
12	Рішення засновників № 3. Частину прибутку (5 %) спрямовано на поповнення резервного капіталу	?
13	Виписка банку. Зараховані гроші на поточний рахунок від замовника за послуги, надані в минулому місяці	400

#### Вправа 5.

Виконайте вправу 4, використовуючи спрощену форму обліку.

Необхідно скласти:

- книгу обліку господарських операцій;
- оборотну відомість за синтетичними рахунками за II квартал поточного року;
- баланс на 30 червня поточного року.

#### Оборотна відомість за синтетичними рахунками за поточного року

Шифр	Назва рахунка	Сальдо на		Оборот за		Сальдо на	

#### Вправа 6.

Необхідно: Виконайте вправу 4, використовуючи меморіально-ордерну форму бухгалтерського обліку.

Необхідно скласти:

- 1) меморіальні ордери, підраховавши за кожним ордером суми дебетових та кредитових оборотів та загальну суму (кожна операція заноситься тільки в один меморіальний ордер);
- 2) журнал реєстрації меморіальних ордерів;
- 3) Головну книгу за II квартал поточного року.

Порівняти загальну суму за реєстраційним журналом із підсумком оборотів в оборотній відомості попереднього завдання; сальдо та обороти рахунків за Головною книгою — з оборотною відомістю за синтетичними рахунками попереднього завдання.

#### Приклад реєстрів Меморіальний ордер № 1 з обліку касових операцій

№ пор.	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Усього за ордером				

#### Головна книга. Рахунок 10

№ пор.	З кредиту рахунків					Усього за дебетом	У дебет рахунків			Усього за кредитом
Сальдо на 31.03 поточного року										
Сальдо на 30.06 поточного року										

#### Тести для самоконтролю

1. Змінними із перелічених реквізитів первинних документів є:

- а) найменування підприємства;
- б) номер поточного рахунка підприємства;
- в) порядковий номер документа;
- г) немає правильної відповіді.

2. Відповідальність за достовірність даних, що містяться в документі несе:

- а) керівник;
- б) головний бухгалтер;
- в) особи, які підписують документ;

г) касир.

3. Виправлення в первинних документах:

- а) не допускаються;
- б) допускаються, крім виправлень у касових і банківських документах;
- в) допускаються;
- г) залежить від того, хто їх робить.

4. Створення типових бланків документів для оформлення однорідних господарських операцій називається:

- а) стандартизацією;
- б) уніфікацією;
- в) кантуванням;
- г) гармонізацією.

5. Бухгалтерським документом називають:

- а) письмовий доказ фактичного здійснення господарської операції і права на її здійснення;
- б) належним чином складений та оформлений діловий папір, який письмово підтверджує право здійснення або реальне здійснення господарської операції, містить її ознаки і показники, що підлягають відображенню в обліку;
- в) обидві відповіді правильні;
- г) немає правильної відповіді

6. За призначенням документи поділяються на:

- а) первинні й зведені;
- б) розпорядчі й виконавчі;
- в) внутрішні й зовнішні;
- г) аналітичні та синтетичні.

7. Документообіг – це:

- а) об'єднання однорідних за змістом первинних документів у групи;
- б) рух документів з моменту їх виписки до передачі в архів;
- в) обидві відповіді правильні;
- г) правильної відповіді не запропоновано.

8. До первинних документів належать:

- а) документи, які складають на момент здійснення господарської операції;
- б) документи, що складаються на підприємстві відповідно до здійснених операцій;
- в) документи з низьким рівнем стандартизації;
- г) документи в електронному вигляді.

9. До виправданих документів належать:

- а) прибутковий касовий ордер, видатковий касовий ордер;
- б) статут підприємства, договір на поставку сировини;
- в) обидві відповіді правильні;
- г) правильної відповіді не запропоновано.

10. При заповненні документів:

- а) можна використовувати простий олівець;
- б) не можна використовувати простий олівець;
- в) можна використовувати простий олівець, якщо після підтвердження здійснення операції цифри будуть наведені кульковою ручкою;
- г) можна використовувати простий олівець, якщо поруч буде стояти підпис головного бухгалтера.

11. Первинні документи мають складатися:

- а) під час проведення господарської операції;

- б) перед закінченням звітної періоду;
- в) перед перевіркою контролюючих органів;
- г) на прохання керівника.

12. Під кантуванням документів розуміють:

- а) зазначення кореспондуючих рахунків;
- б) об'єднання однорідних за змістом первинних документів;
- в) цей термін не стосується бухгалтерського обліку;
- г) немає правильної відповіді.

13. За місцем складання документи є:

- а) міжгалузеві та спеціалізовані;
- б) внутрішні та зовнішні;
- в) службові та особові;
- г) немає правильної відповіді.

14. Інвентаризація – це:

- а) спосіб періодичної перевірки господарських процесів;
- б) перевірка наявності й стану засобів і грошових коштів підприємства;
- в) спосіб упорядкування складського господарства і порядку зберігання майна;
- г) немає правильної відповіді.

15. Проведення інвентаризації є обов'язковим:

- а) перед виплатою дивідендів;
- б) у разі зміни керівника підприємства;
- в) перед модернізацією виробництва;
- г) при підвищенні курсу гривні.

16. Об'єкти інвентаризації – це:

- а) активи, зобов'язання;



- б) власний капітал;
- в) майно, зобов'язання;
- г) немає правильної відповіді.

17. За організацію, проведення та загальний стан інвентаризаційної роботи відповідає:

- а) керівник;
- б) головний бухгалтер;
- в) головний економіст;
- г) менеджер.

18. Робочим (виконавчим) органом суб'єкта інвентаризації є:

- а) матеріально відповідальна особа;
- б) головний бухгалтер;
- в) інвентаризаційна комісія;
- г) немає правильної відповіді.

19. Склад інвентаризаційної комісії затверджується:

- а) наказом;
- б) протоколом;
- в) приписом судово-слідчих органів;
- г) рішенням трудового колективу.

20. Обов'язковість ведення бухгалтерського обліку в Україні закріплена в:

- а) Податковому кодексі України;
- б) Законі України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні";
- в) Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку;
- г) Конституції України.

21. Інвентаризацію на підприємстві проводить:

- а) керівник підприємства з головним бухгалтером;
- б) контролюючий державний орган;
- в) спеціально створена інвентаризаційна комісія;
- г) трудовий колектив.

22. Принцип своєчасності передбачає:

- а) проведення інвентаризації за встановленими нормативними (плановими) строками;
- б) проведення інвентаризації в день виявлення факту розкрадання;
- в) проведення інвентаризації до складання річного звіту;
- г) немає правильної відповіді.

23. Спеціальна таблиця, призначена для відображення документально оформлених господарських операцій у системі рахунків, накопичення та зберігання облікової інформації – це:

- а) обліковий регістр;
- б) план рахунків;
- в) баланс;
- г) звіт про фінансові результати.

24. Регістри бухгалтерського обліку мають містити:

- а) назву;
- б) період реєстрації господарських операцій;
- в) прізвища і підписи;
- г) усе викладене вище.

25. Облікові регістри поділяються на книги, картки і окремі листки за:

- а) обсягом змісту;
- б) зовнішнім виглядом;

- в) видами бухгалтерських записів;
- г) будовою.

26. Облікові регістри поділяються на регістри синтетичні, аналітичного обліку та комбіновані за:

- а) обсягом змісту;
- б) зовнішнім виглядом;
- в) видами бухгалтерських записів;
- г) будовою.

27. Облікові регістри поділяють на хронологічні, синтетичні та комбіновані за:

- а) обсягом змісту;
- б) зовнішнім виглядом;
- в) видами бухгалтерських записів;
- г) будовою.

28. Облікові регістри поділяють на односторонні, двосторонні, багатосторонні та шахові за:

- а) обсягом змісту;
- б) зовнішнім виглядом;
- в) видами бухгалтерських записів;
- г) будовою.

29. Облікові регістри зберігаються протягом:

- а) 1 року;
- б) 3 років;
- в) 5 років;
- г) 10 років.

30. Перекручення інформації тільки в одному обліковому регістрі називається:

- а) локальною помилкою;
- б) випадковою помилкою;
- в) транзитною помилкою;
- г) тимчасовою помилкою.

31. Неправильний запис закреслюють однією рисою так, щоб можна було прочитати закреслене, а зверху пишуть правильну суму або текст – це метод:

- а) "червоного сторно";
- б) додаткових записів;
- в) коректурний;
- г) немає правильної відповіді.

32. У Журналі-Головна відображається:

- а) хронологічний запис;
- б) синтетичний запис;
- в) хронологічний і синтетичний записи;
- г) немає правильної відповіді.

33. Основними обліковими регістрами журнальної форми є:

- а) журнали - ордери;
- б) Головна книга;
- в) меморіальні ордери;
- г) реєстраційний журнал.

34. Реєстраційний журнал використовується при:

- а) формі обліку Журнал-Головна;
- б) меморіально-ордерній;

- в) журнальний;
- г) немає правильної відповіді.

35. Журнали-ордери побудовані за:

- а) дебетовою ознакою;
- б) кредитовою ознакою;
- в) дебетово-кредитовою ознакою;
- г) немає правильної відповіді.

36. Кожен журнал-ордер містить:

- а) постійний номер;
- б) кореспонденцію рахунків;
- в) однорідні синтетичні рахунки;
- г) усе вище вказане.

37. До журналів-ордерів відкривають:

- а) окремі відомості;
- б) меморіальні ордери;
- в) реєстраційний журнал;
- г) немає правильної відповіді.

38. Найбільш поширена форма бухгалтерського обліку – це:

- а) Журнал-Головна;
- б) меморіально-ордерна;
- в) журнальна;
- г) комбінована.

39. Для відображення аналітичних даних за кожною номенклатурою обліку застосовуються:

- а) бухгалтерські книги;

- б) картки;
- в) журнали-ордери;
- г) накопичувальні відомості.

40. Коли неправильно складено запис або сума на рахунках більша, ніж вона мала місце, у господарській операції використовується:

- а) метод додаткових проводок;
- б) коректурний метод;
- в) метод "червоне сторно";
- г) немає правильної відповіді.

#### **Матриця відповідей на тести**

Запитання	1	2	3	4	5	6	7	8
Відповідь	в	в	б	б	в	б	б	а
Запитання	9	10	11	12	13	14	15	16
Відповідь	в	б	а	а	б	б	б	в
Запитання	17	18	19	20	21	22	23	24
Відповідь	а	в	а	б	в	а	а	г
Запитання	25	26	27	28	29	30	31	32
Відповідь	б	а	в	г	б	а	в	в
Запитання	33	34	35	36	37	38	39	40
Відповідь	а	б	а	г	а	в	б	в

## **РОЗДІЛ VI**

### **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ: ОБЛІК ПРОЦЕСУ ПОСТАЧАННЯ**

## **Завдання обліку процесу постачання. Оприбуткування запасів, їх визнання та оцінка.**

Процес постачання полягає в забезпеченні підприємства необхідними для його діяльності засобами — сировиною та матеріалами, паливом і запасними частинами, іншими матеріальними цінностями відповідно до укладених угод і договорів щодо матеріально-технічного забезпечення підприємства.

Основними завданнями бухгалтерського обліку щодо придбання матеріальних цінностей є:

- правильне і своєчасне встановлення обсягів закупівлі;
- облік надходження матеріальних цінностей на підприємство;
- облік розрахунків з постачальниками за придбані засоби та підрядниками за транспортно-заготівельні витрати;
- визначення фактичної собівартості закуплених матеріальних ресурсів.

У результаті виконання цих завдань засобами бухгалтерського обліку формуються показники, необхідні для управління підприємством, а саме:

- кількість придбаних матеріальних ресурсів за номенклатурою;
- обсяг і структура придбаних матеріальних ресурсів;
- сума транспортно-заготівельних та інших витрат;
- оплата вартості придбання і транспортно-заготівельних витрат;
- загальна вартість (фактична собівартість) придбаних ресурсів.

Основними документами, які оформлюють процес придбання матеріальних засобів, є: договір купівлі-продажу, рахунок (рахунок-фактура), накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей, товарно-транспортна накладна, прибутковий ордер, довіреність, платіжне податкова накладна, доручення, виписка банку та інші.

Матеріально відповідальна особа (завідувач складу, комірник), приймаючи запаси на складі, здійснює перевірку відповідності даних

документів постачальника фактичній наявності цінностей. У разі повної відповідності здійснюється оприбуткування запасів на складі, тобто прийняття їх для зберігання. Це підтверджується складанням прибуткового ордера (форма № М-4).

У разі невідповідності фактичної наявності цінностей даним документів постачальника при прийманні вантажу від залізниці (або пристані) складається комерційний акт, а при оприбуткуванні на складі — акт приймання (форма № М-7). Ці документи є підставою для пред'явлення претензії постачальнику або транспортній організації.

Оприбуткування запасів, що надійшли від постачальників без супроводжувальних документів, здійснюється на підставі акта. Такі поставки називаються невідфактурованими.

Надходження запасів від власного виробництва оформляється накладною, яка виписується в двох примірниках. Один використовується як прибутковий документ складу, другий — як витратний документ цеху, що здав невикористані матеріали, відходи виробництва, напівфабрикати, готову продукцію.

На складі підприємства здійснюється сортовий кількісний оперативно-технічний облік, який ведуть на картках або в книгах складського обліку завідувачі складом (комірники). На підставі документів про оприбуткування здійснюються записи в картках складського обліку (форма М-12), які є регістром аналітичного обліку запасів на складі. Після оприбуткування запасів на складі документи постачальників разом з прибутковими ордерами передаються до бухгалтерії для записів у системі рахунків бухгалтерського обліку. Визнання та первинну оцінку запасів та інші питання обліку запасів у бухгалтерському обліку регулюються П(С)БО 9 "Запаси", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246. За вимогами П(С)БО 9 запаси - активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;



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

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

При цьому запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

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

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

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

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

- малоцінні та швидкозношувані предмети (далі – МШП), що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

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

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка визначається за такими критеріями (таблиця 6.1).

Таблиця 6.1

**Критерії визначення первісної вартості запасів при їх оприбуткуванні на  
баланс підприємства**

№ з/п	Умови придбання запасів	Первісна вартість запасів
1	2	3
1	Придбання запасів за плату у постачальників	<p>Це - собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат, як:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита;</li> <li>- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;</li> <li>- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);</li> <li>- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях (наприклад: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів).</li> </ul>
2	Оприбуткування запасів, які виготовлені власними силами підприємства	Це - виробнича собівартість запасів, яка визначається за П(С)БО 16 "Витрати".
3	Оприбуткування запасів, які внесені до статутного капіталу підприємства безоплатно підприємством	<p>Це - погоджена засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість запасів з урахуванням витрат, передбачених п.9 П(С)БО 9.</p> <p>Довідка: справедлива вартість - сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами (За вимогами П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств").</p>

Продовження таблиці 6.1

1	2	3
---	---	---

5	Придбання запасів у результаті обміну на подібні запаси	Це - балансова вартість переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливую вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду. Довідка: подібні об'єкти - об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливую вартість (За вимогами П(С)БО 7 "Основні засоби»).
6	Придбання запасів у результаті обміну на неподібні запаси	Це - справедлива вартість отриманих запасів.
7	Оприбуткування запасів, які на момент придбання неможливо достовірно оцінити	Це - справедлива вартість отриманих запасів.

У бухгалтерському обліку не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, у якому вони були здійснені (встановлені):

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

Якщо первісна вартість запасів суттєво змінилася на дату складання балансу або запаси зіпсовані, застарілі, або іншим чином утратили первісно очікувану економічну вигоду, то як балансова вартість використовується чиста вартість реалізації.

*Чиста вартість реалізації запасів* – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію. Різниця між первісною вартістю запасів і чистою вартістю реалізації та вартість повністю втрачених запасів списуються на витрати звітного періоду із відображенням у позабалансовому обліку. Після встановлення осіб, які мають право відшкодовувати втрати, належна до

відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості й доходу звітного періоду.

Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що були уцінені, надалі збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення сторнується запис про попереднє зменшення вартості запасів.

### **Система рахунків, що використовується в обліку процесу постачання**

Для обліку процесу постачання використовують систему синтетичних та аналітичних рахунків. Для операцій стосовно придбання матеріальних цінностей передбачені рахунки класу 2 (рис. 6.1).

Бухгалтерський рахунок 20 «Виробничі запаси» призначений для узагальнення інформації про наявність і рух запасів сировини і матеріалів, в тому числі, які знаходяться в дорозі та в переробці (рис. 6.2).

Дебет	Рахунок 20 «Виробничі запаси»	Кредит
	<ul style="list-style-type: none"><li>• надходження запасів</li><li>• дооцінка запасів</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• витрачання на виробництво</li><li>• відпуск на сторону</li></ul>

Рис. 6.2 Зміст операцій, які відображаються за рахунком 20

Бухгалтерський рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» призначений для узагальнення інформації про наявність та рух МШП, що належать підприємству (рис. 6.3).

У разі, коли від постачальників надходять виробничі запаси, які не відповідають умовам договору, то підприємство має право на відмову від оплати рахунків.

Синтетичні рахунки  
(рахунки першого  
порядку)

Субрахунки  
(рахунки другого порядку)

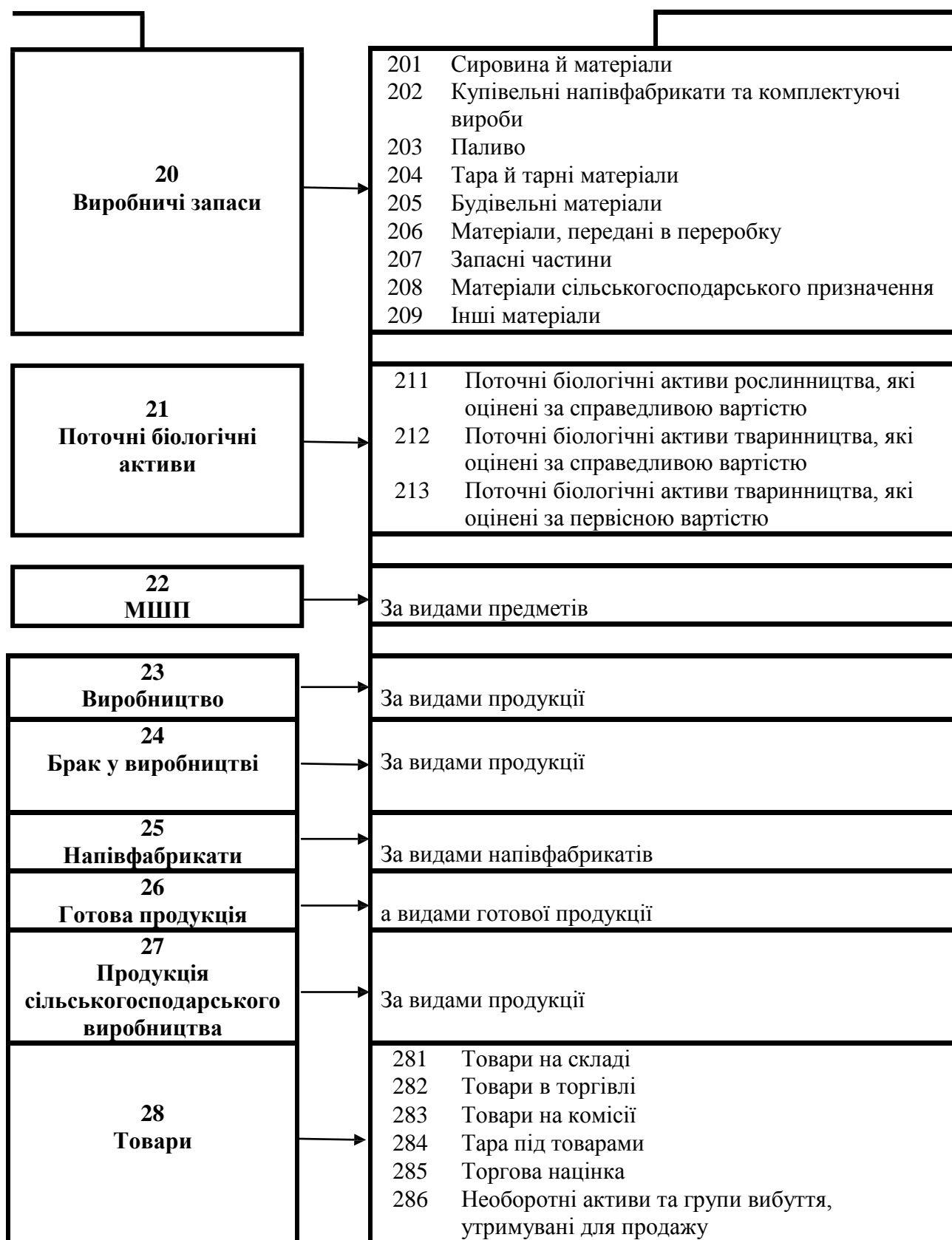


Рис. 6.1 Рахунки класу 2 «Запаси»

Дебет

- придбання МШП

Рахунок 22 «МШП»

Кредит

- передача МШП в експлуатацію, строк використання яких більше року

- повернення на склад МШП з експлуатації, строк використання яких більше року

- відпуск, списання на матеріальні витрати, загально виробничі, адміністративні витрати
- списання нестач і втрат від псування цінностей

Рис. 6.3 Зміст господарських операцій, які відображаються за рахунком 22

Такі запаси приймаються за актом на відповідальне зберігання, а їх облік до прийняття рішення про відправку постачальнику або реалізацію ведеться на забалансовому рахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні».

Значну частину первісної вартості придбаних виробничих запасів можуть складати транспортно-заготівельні витрати. Їх облік ведеться на рахунках виробничих запасів або у складі вартості запасів, або загальною сумою на окремому субрахунку.

Кореспонденція рахунків стосовно обліку придбання запасів від постачальників наведено на рисунках 6.4, 6.5.

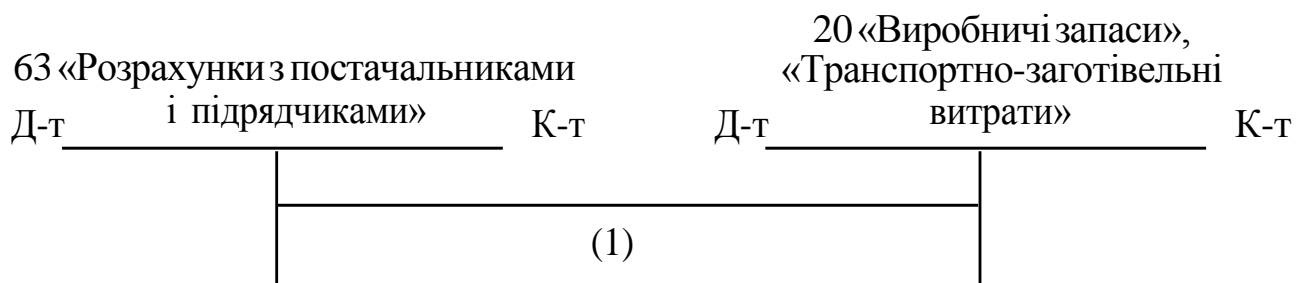


Рис. 6.4 Облік придбання запасів від постачальників

Пояснення: 1 — прийняті до оплати рахунки за вантажні роботи, залізничний тариф, водний фрахт тощо.

Облік розрахунків з постачальниками за отримані від них матеріальні цінності та з іншими організаціями за надані послуги (транспортно-експедиторські, страхування тощо) здійснюють на рахунках 6 класу: 62 "Короткострокові векселі видані", 63 "Розрахунки з постачальниками" та інші.

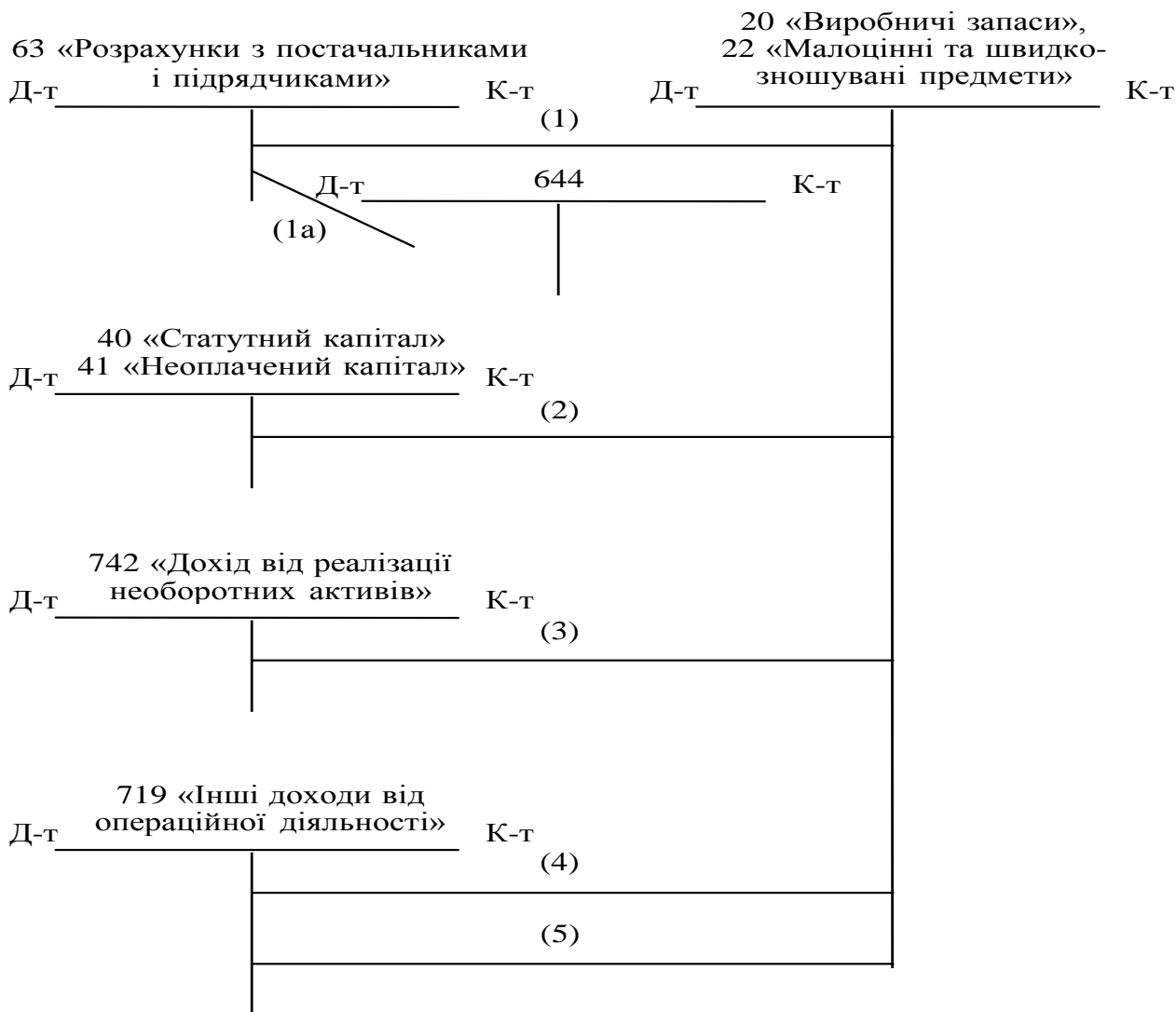


Рис. 6.5 Облік надходження виробничих запасів, МШП

*Пояснення:*

1. Оприбутковані виробничі запаси, придбані за плату.
- 1a. Відображено суму ПДВ за придбані виробничі запаси.
2. Оприбутковані виробничі запаси, отримані як внесок до статутного капіталу.
3. Оприбутковані виробничі запаси, отримані в обмін на неподібні активи.
4. Оприбутковані виробничі запаси, отримані безоплатно.
5. Оприбутковані раніше не враховані на балансі виробничі запаси.

Одночасно з придбанням матеріальних цінностей відображають суму сплачених податків (податок на додану вартість, акцизний збір тощо) на рахунку 64 "Розрахунки за податками й платежами".

Оплату розрахунково-платіжних документів постачальників відображають на рахунках:

– 30 "Каса",

- 31 "Рахунки в банках",
- 33 "Інші кошти",
- 60 "Короткострокові позики" та інших.

Інформацію про кількість і вартість окремих видів придбаних матеріальних цінностей, а також розрахунки за них отримують за даними аналітичних рахунків, які відкривають до відповідних синтетичних рахунків.

### ***Приклади бухгалтерських проведення обліку процесу постачання***

#### *Операція 1.*

Акцепт рахунка постачальника за отримане від нього пальне (грн.): бензин А-95 — 10 т. на суму 15000 грн., дизпаливо — от 5000 грн., сума ПДВ 4000 грн.

*Бухгалтерські проводки:*

Дт 203 "Паливо" Кт 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядниками" - 20000

Дт64 "Розрахунки за податками і платежами" – 4000

К-т 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядниками" 24 000.

Для визначення фактичної собівартості кожного виду придбаного палива до рахунка 203 "Паливо" відкриваємо відповідні аналітичні рахунки: "Бензин А-95" і "Дизпаливо" і записуємо їх купівельну вартість.

#### *Операція 2.*

Прийнято до оплати рахунок транспортної організації за перевезення нафтопродуктів на суму 9600 грн., у тому числі ПДВ — 1600 грн.

*Бухгалтерські проводки:*

Дт 203 "Паливо" -8000

Дт 64 "Розрахунки за податками і платежами" - 1600

Кт 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядниками" - 9600

Оскільки вартість перевезення обох видів пального відносять до транспортно-заготівельних витрат, тому вказану суму обліковують на окремому



аналітичному рахунку "Транспортно-заготівельні витрати" за дебетом.

*Операція 3.*

Оплачено готівкою з каси підприємства за експедиторське обслуговування при поставці нафтопродуктів на суму 150 грн.

*Бухгалтерська проводка:*

Дт 203 "Паливо" Кт30"Каса" - 150

В аналітичному обліку цю суму записують на рахунку "Транспортно-заготівельні витрати".

*Операція 4.*

Перераховано з поточного рахунка в банку як оплату заборгованості постачальникам за паливо 33600 (24 000 + 9600) грн.

*Бухгалтерська проводка:*

Дт 63 Кт 31 - 33 600

**Облік руху запасів та МШП. Транспортно-заготівельні витрати, розрахунок їх розподілу й облік.**

Виробничі запаси відпускаються зі складу підприємства для виробництва продукції, надання послуг, виправлення браку, обслуговування устаткування, пакування готової продукції тощо. Крім того, виробничі запаси можуть бути реалізовані на сторону або використані для фінансових інвестицій.

Основними документами, на підставі яких здійснюється відпуск виробничих запасів, є лімітно-забірні карти (форми № 8 і 9) і накладні-вимоги (форма № 11).

*Лімітно-забірна карта* — це документ, який використовується для оформлення відпуску зі складу запасів, що споживаються у виробництві систематично. Виписку його здійснює відділ постачання в двох екземплярах на один чи декілька видів запасів. Один екземпляр передається цеху-одержувачу, а другий — складу. В лімітно-забірній карті вказується ліміт видачі матеріалу на місяць або квартал, а далі по мірі видачі матеріалу здійснюється запис щодо

кожної операції видачі і залишку ліміту після неї. Завідувач складу підписує примірник карти цеху, а начальник цеху — примірник карти складу.

*Накладна-вимога* використовується для разового або понадлімітного відпуску виробничих запасів зі складу у виробництво. Основними реквізитами цього документа є дата складання, підстава видачі, прізвище того, кому видати, назва матеріальних цінностей, одиниця виміру, кількість, що вимагається, і фактично видана, ціна, сума, підписи осіб, що дозволили і здійснили відпуск, а також головного бухгалтера і одержувача.

Наприкінці місяця всі документи про видачу запасів зі складу передаються за реєстром до бухгалтерії для відображення витрат у системі рахунків бухгалтерського обліку.

Оскільки складський облік запасів у сучасних умовах ведеться переважно в натуральному виразі, то для відображення витрат запасів за рахунками бухгалтерського обліку необхідно здійснити оцінку витрачених запасів.

У зв'язку з коливанням цін на один і той же вид запасів протягом звітного періоду використовують *облікові ціни* — ціни, за якими запаси відображаються у поточному обліку.

Визначення облікових цін здійснюється за одним з таких методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів (запаси, які відпускаються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю);

- середньозваженої собівартості (проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів або діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції) за формулою:

$$C_c = C_n + C_n / Z_n + Z_n ,$$

де  $C_c$  — середньозважена собівартість;

Сп, Зп — відповідно собівартість і кількість запасів на початок періоду;

СН, ЗН — відповідно собівартість і кількість запасів, що надійшли протягом періоду.

- собівартості перших за часом надходження запасів – ФІФО (оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство та відображені у бухгалтерському обліку, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів);

- нормативних затрат (сутність методу полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін;

- ціни продажу (сутність методу заснований на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажною (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажною (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажною (роздрібною) вартості одержаних у звітному місяці товарів).

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

## Приклади визначення оцінки запасів при їх вибутті за різними методами

### *Оцінка запасів за методом середньозваженої собівартості*

Дата	Сальдо залишків матеріалів на початок звітного періоду		Матеріали, що оприбутковано		Матеріали, що відпущено на виробництво			Сальдо залишків матеріалів на кінець звітного періоду		
	Кількість, тонн	Вартість запасів, грн.	Кількість, тонн	Вартість запасів, грн.	Кількість, тонн	Ціна за одиницю запасів, грн.	Вартість запасів, грн.	Кількість, тонн	Ціна за одиницю запасів, грн.	Вартість запасів, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
07.06р	460	9100	1540	31300	1600	20,2	32300	400	20,2	8080

Оцінка запасів за методом середньозваженої собівартості визначена на підставі розрахунку:

1) собівартість одиниці запасів дорівнює 20.2 грн.  $[(9100 + 31300) / (460 + 1540)]$ ;

2) собівартість матеріалів, відпущених на виробництво дорівнює 32320 грн.  $(1600 \times 20,2)$ ;

3) собівартість залишків матеріалів на кінець звітного періоду звітного періоду дорівнює 8080 грн.  $(400 \times 20,2)$ .

У бухгалтерському обліку рух матеріалів відображається такими проведеннями:

1) Дт20 Кт63 - 31300 грн.

Дт64 Кт63 - 6260 (за умови, що сторони є платниками ПДВ);

2) Дт23 Кт20 – 32300 грн.

### *Оцінка запасів за методом ФІФО*

Дата	Сальдо залишків матеріалів на початок звітного періоду	Матеріали, що оприбутковано	Матеріали, що відпущено на виробництво	Сальдо залишків матеріалів на кінець звітного періоду
------	--	-----------------------------	--	---

	Кількість, тонн	Ціна за одиницю запасів, грн.	Вартість запасів, грн.	Кількість, тонн	Ціна за одиницю запасів, грн.	Вартість запасів, грн.	Кількість, тонн	Ціна за одиницю запасів, грн.	Вартість запасів, грн.	Кількість, тонн	Ціна за одиницю запасів, грн.	Вартість запасів, грн.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
07.06р	460	19,783	9100	1540	20,325	31300	1600	19,783 - 460т.; 20,325 - 1140т.	32270,5	400	20,325	8130

Оцінка запасів за методом ФІФО визначена на підставі розрахунку:

1. Матеріали, що відпущено на виробництво у кількості 1600 тонн вартістю 32270,5 грн. (у тому числі: 460 тонн х 19,783 = 9100 грн., 1140 тонн х 20,325=23170,5).
2. Залишки матеріалів на кінець звітної періоду склали 8130 грн. (400 х 20,325).

У бухгалтерському обліку рух матеріалів відображається такими проведеннями:

1) Дт 20 Кт 63 - 31300 грн.

Дт 64 Кт 63 - 6260 (за умови, що сторони є платниками ПДВ);

2) Дт 23 Кт 20 – 32270,5 грн.

При порівнянні оцінки використаних у виробництві матеріальних цінностей та їх залишків на складі за даними підприємства і за методами середньозваженої собівартості та ФІФО, установлене таке:

Зміст операцій	Дані підприємства, грн.	Дані аудиту, грн.		Відхилення, грн.		
		За методом середньозваженої собівартості	За методом ФІФО	Ряд. 3 – ряд. 4	Ряд. 3 – ряд. 2	Ряд. 4 – ряд. 2
1	2	3	4	5	6	7
Відпуск матеріалів у виробництво 1600т.	32512	32300	32270,5	+29,5	-212	-241,5
Залишок матеріалів на 01.08.06р. - 400т.	8128	8080	8130	-50	-48	-2

Отже, при визначенні оцінки використаних у виробництві матеріальних цінностей та їх залишків на складі застосування методами середньозваженої собівартості та ФІФО допускаються незначні відхилення, що передбачено правилами П(С)БО.

***Оцінка запасів за ціною продажу на підставі розрахунку реалізованих націнок на залишок товарів***

№	Зміст розрахунку	Показник, грн.
1	2	3
1	Залишок товарів на кінець місяця (дебетове сальдо рахунку №20)	50000
2	Реалізовано товарів за місяць (кредитовий оборот по рахунку 70 )	70000
3	Усього товарів із залишком	120000
4	Залишок націнок на початок місяця ( кредитове сальдо по рахунку 285)	15000
5	Поступило націнок за місяць за вирахуванням списань по вибулих товарах (кредитовий оборот по рахунку 285 за вирахуванням списань по дебету рахунка 285)	20000
6	Усього націнок з залишком	35000
7	Середньозважений % націнок $(35000 : 120000 \times 100)$	29,17 %
8	Націнки на залишок товару $(50000 \times 29,17\%)$	14585
9	Націнки на реалізований товар $(35000 - 14585 \text{ або } 70000 \times 29,17\%)$	20415

На основі даних розрахунку робиться проводка: Дт 70 Кт 285 ”сторно” – 20415 грн.

***Транспортно-заготівельні витрати***

Розглянемо більш детально особливості ведення обліку запасів за купівельними цінами з виділенням транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ).

Транспортно-заготівельні витрати включаються до собівартості придбаних запасів або загальною сумою відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів. Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітної місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць.

Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих

самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів.

Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітнього місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишків запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

Порядок розподілу транспортно-заготівельних витрат на підприємствах, що застосовують окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат розглянемо на прикладах.

### ***Приклади розподілу транспортно-заготівельних витрат***

Розподіл транспортно-заготівельних витрат на підприємствах, що застосовують окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат

№	Зміст	Вартість запасів, т. грн. (рахунки 20, 22, 28)	Транспортно- заготівельні витрати, т. грн. (окремий субрахунок)
1		2	3
1.	Залишок на початок місяця	150	25
2.	Надійшло за місяць	300	50
3.	Вибуло за місяць (витрачено, реалізовано та інше вибуття - природний убуток, нестачі, псування, уцінка, безоплатна передача тощо)	400	67*
4.	Залишок на кінець місяця (ряд. 1 + ряд. 2 - ряд. 3)	50	8

\*Сума транспортно-заготівельних витрат, що за розподілом припадає на запаси, які вибули у звітному місяці, становить:

$$25 + 50$$

$$ТЗВ = \frac{\quad}{\quad} \times 400 = 67.$$

$$150 + 300$$

Розподіл транспортно-заготівельних витрат на підприємствах роздрібної торгівлі, що застосовують оцінку товарів за цінами продажу, та окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат наведено нижче.

Зміст	Субрахунок 282 "Товари в торгівлі", т. грн.	Субрахунок "Транспортно- заготівельні витрати", т. грн.	Субрахунок 285 "Торгова націнка", т. грн.	Продажна вартість (гр. 2 + гр. 3), т. грн.
1	2	3	4	5
1. Залишок на початок місяця	227	25	77	252
2. Надійшло за місяць	460	50	160	510
3. Вибуло за місяць (витрачено, реалізовано та інше вибуття - природний убуток, нестачі, псування, уцінка, безоплатна передача тощо)	487**	53	168	540
4. Залишок на кінець місяця (ряд. 1 + ряд. 2 - ряд. 3)	200	22	69	222

\*\* Зменшення залишку на субрахунку 282 "Товари в торгівлі" відбулося на суму 487 тис. грн. (168 + 319) унаслідок списання торгової націнки в кореспонденції з субрахунком 285 "Торгова націнка" на суму 168 тис. грн. і купівельної вартості товарів у кореспонденції з субрахунком 902 "Собівартість реалізованих товарів" на суму 319 тис. грн.

Сума торгової націнки, що відноситься до реалізованих товарів (дебет субрахунку 282 "Товари в торгівлі", кредит субрахунку 285 "Торгова націнка" сторно), становить:

$$77 + 160$$

$$T_n(\text{реал}) = \frac{77 + 160}{252 + 510} \times 540 = 168.$$

$$252 + 510$$

Сума транспортно-заготівельних витрат, що відноситься до реалізованих товарів (відображається за дебетом субрахунка 902 "Собівартість реалізованих товарів" і кредитом субрахунка "Транспортно-заготівельні витрати"), становить:

$$25 + 50$$

$$T_{3B}(\text{реал}) = \frac{25 + 50}{252 + 510} \times 540 = 53.$$

$$252 + 510$$

Собівартість реалізованих товарів (дебет субрахунку 902 "Собівартість реалізованих товарів", кредит субрахунку 282 "Товари в торгівлі") становить:



$$540 - 168 - 53 = 319.$$

У продовження наведених прикладів бухгалтерських проведення обліку процесу постачання розглянемо таку операцію.

*Операція 5.*

Списуються на витрати основного виробництва використані бензин А-95 (5 т.) на суму 7500 грн., дизпаливо (3 т.) на суму 3000 грн. та відповідно до розрахунку частка транспортно-заготівельних витрат на суму 4279 грн.

Для відображення цієї операції на рахунках попередньо розрахуємо суму транспортно-заготівельних витрат, яку необхідно списати на витрати виробництва відповідно до витраченого палива на суму 10500 (7500 + 3000) грн. За вказаною раніше формулою

$$[(4000 + 8150) : (14\,500 + 20\,000)] \cdot 10\,500 = 3698 \text{ грн.}$$

*Бухгалтерська проводка:*

Дт 23 "Виробництво" Кт 203 "Паливо" - 14 198 грн.

В аналітичному обліку цю суму буде відображено за кредитом на рахунках 2031 "Бензин А-95" — 7500 грн., рахунку 2032 "Дизпаливо" — 3000 грн., 2033 "Транспортно-заготівельні витрати" — 3690 грн.

Отже, фактична собівартість витраченого на виробництво пального становила 14 198 грн. (10500 грн. за купівельною вартістю плюс 3698 грн. — транспортно-заготівельні витрати). Фактична вартість залишку палива на кінець місяця становила 32 452 грн. (24 000 за купівельною вартістю плюс 8452 грн. — транспортно-заготівельні витрати). Сума транспортно-заготівельних витрат, що припадає на залишок, наприклад, рахунка 2032 "Дизпаливо", становить:

$$[8452 : (12\,000 + 12\,000)] \cdot 12\,000 = 4226 \text{ грн.}$$

Звідси фактична собівартість залишку за даним рахунком становитиме 16 226 (12 000 + 4226) грн.

У системі синтетичних і аналітичних рахунків відображення п'яти операцій матиме такий вигляд (рис. 6.7).

Синтетичний облік 203 «Паливо»		облік -95»	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Сальдо 18 500	5) 14 198	Сальдо 3т.- 4 500	
1) 20 000		1) 10т.- 15 000	4) 5т. – 7 500
2) 8 000			
3) 150			
Оборот 28 150	Оборот 14 198	Оборот 10т.- 15 000	Оборот 5т.- 7 500
Сальдо 32 452		Сальдо 8т.- 12 000	

Синтетичний облік 63 «Розрахунки з постачальниками»		лік о»	
Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
	Сальдо 10 000	Сальдо 10т.- 10000	
4) 23 600	1) 24 000	1) 5т. - 5 000	5) 3т. – 3 000
	2) 9 600		
Оборот 23 600	Оборот 23 600	Оборот 15 000	Оборот 3 000
	Сальдо 10 000	Сальдо 12т.- 12 000	

Рис. 6.7 Відображення операцій у системі синтетичних і аналітичних рахунків

Відомо, що поставки матеріальних цінностей відбуваються за певних умов відповідно до укладених угод чи контрактів. В умовах істотного розширення зовнішньоекономічної діяльності вітчизняні підприємства стають суб'єктами дії міжнародних правил здійснення купівлі-продажу товарів. Міжнародні правила «ІНКОТЕРМС» регулюють обов'язки продавця та покупця щодо умов поставки, сплати вартості поставленого товару, його транспортування, страхування ризиків тощо. Тому для правильного формування ціни придбання матеріальних цінностей учасникам процесу постачання (придбання) запасів необхідно дотримуватися вимог діючого законодавства.

## **Контрольні запитання, завдання та тести**

### ***Контрольні запитання, завдання***

1. Назвіть основні завдання бухгалтерського обліку щодо придбання матеріальних цінностей.
2. Дайте визначення запасам як об'єкта бухгалтерського обліку.
3. Які витрати включаються в первісну вартість запасів, придбаних за плату?
4. Яка вартість запасів використовується в якості первісної при внесенні її засновниками до статутного фонду, безплатному одержанні, придбанні у результаті обміну на подібні та неподібні запаси?
5. Які витрати не включаються до первісної вартості запасів?
6. Дайте визначення чистої вартості реалізації запасів та назвіть умову її використання в якості балансової.
7. Як відшкодовується різниця між первісною вартістю і чистою вартістю реалізації?
8. Дайте визначення облікової ціни запасів і назвіть причини її використання.
9. Назвіть методи визначення облікових цін, регламентовані П(С)БО № 9.
10. За яких умов використовується метод оцінки запасів за ідентифікованою собівартістю?
11. Як визначається середньозважена собівартість одиниці запасів?
12. У чому сутність методу ФІФО?
13. У чому сутність методу оцінки за нормативними затратами?
14. У якій сфері діяльності використовується метод оцінки за ціною продажу і в чому його сутність?
15. Які існують особливості ведення обліку транспортно-заготівельних витрат?
16. Назвіть види виробничих запасів, на яких рахунках ведеться їх облік?

### ***Проблемні питання***

1. Оцінка запасів при їх вибутті за одним із методів сприяє достовірному відображенню вартості активів?

2. Шляхи вирішення проблеми визначення справедливої вартості запасів.

### ***Вправи для самостійної роботи***

#### ***Вправа 1***

Підприємством при придбанні виробничих запасів здійснені наступні витрати:

- сплачено, за рахунок короткострокової позики банку, постачальнику згідно з договором купівлі – 10 000 грн.;
- сплачено залізничний тариф за перевезення запасів до станції призначення – 900 грн.;
- сплачено транспортній організації за перевезення товару від станції призначення до складу підприємства – 300 грн.;
- ПДВ – 2240 грн.;
- нараховані проценти за короткостроковою позикою, яка використана для сплати заборгованості перед постачальником, –70 грн.

Необхідно скласти відповідні бухгалтерські записи та визначити первісну вартість придбаних запасів.

#### ***Вправа 2***

Наведені нижче дані відображають рух запасів на підприємстві:

Зміст операції	Кількість, шт.	Ціна за одиницю, грн..
Залишки запасів на 01.10.20 р.	200	2
Придбано 05.10.20 р.	300	3
Продано 11.10.20 р.	400	6
Придбано 21.10.20 р.	200	4
Продано 28.10.20 р.	200	6

Необхідно визначити собівартість реалізованих запасів за таких методів їх оцінки: середньозваженої собівартості, ФІФО.

#### ***Вправа 3***

Підприємством здійснено розподіл транспортно-заготівельних витрат, які

обліковувались на окремому субрахунку і відносяться до вартості запасів на кінець періоду та витрачених за відповідний період.

Зміст операції	Вартість запасів, т. грн.	Транспортно-заготівельні витрати, т. грн.
Залишок на початок періоду	450	25
Надійшло за період	150	?
Списано за період	400	70
Залишок на кінець періоду	?	?

Необхідно відновити пропущені дані (позначені «?»).

#### Вправа 4

Нижче наведені деякі поняття та визначення, які асоціюються з запасами. Які з термінів, наведених в частині А, відповідають визначенням, поданим у частині В? Підберіть відповідні пари.

Частина А	Частина В
товари середньозважена собівартість транспортно-заготівельні витрати ідентифікована собівартість обмін на подібні запаси ФІФО оцінка запасів на дату балансу	Здійснюється за балансовою або справедливою вартістю переданих запасів
	Активи, які утримуються з метою їх подальшого продажу
	Припущення, що вартість запасів складається із «суміші» придбаних запасів та тих, які залишилися на початок періоду
	Активи, передані іншому підприємству, без передачі права власності на них, для подальшої реалізації
	Припущення, що запаси використовуються в тій же послідовності, у якій вони надходили
	Найменша з двох — первісна вартість та чиста вартість реалізації
	Оцінка запасів, які використовуються для виконання спеціальних замовлень
	Активи, які перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу створеного продукту
	Сума, яка розподіляється між залишками запасів на кінець місяця і запасами, які вибули за місяць

#### Вправа 5

Визначити транспортно-заготівельні витрати на підприємствах, що застосовують окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат.

№ пор.	Зміст запису	Вартість запасів (ВЗ), (рахунки 20, 22, 28), т. грн.	Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ), (окремий субрахунок), т. грн.
1	Залишок на початок місяця	200	30
2	Надійшло за місяць	450	70
3	Вибуло за місяць (витрачено,	550	?

	реалізовано тощо		
4	Залишок на кінець місяця (ряд. 1 + ряд. 2 - ряд. 3)	100	?

### *Тести для самоконтролю*

1. Процес постачання є сукупністю операцій з:

- а) виготовлення продукції в результаті використання природних ресурсів, сировини, матеріалів, енергії, трудових ресурсів тощо;
- б) забезпечення суб'єкта господарювання матеріальними та нематеріальними активами, необхідними для виробництва;
- в) реалізації зайвої сировини і матеріалів покупцям.

2. Не включаються до первісної вартості запасів:

- а) витрати на транспортування, навантаження і розвантаження;
- б) суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- в) суми, що сплачуються за інформаційні, посередницькі та інші послуги, пов'язані з придбанням запасів.

3. Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що:

- а) запаси оцінюються шляхом ділення сумарної вартості їх залишку на початок звітного місяця й вартості одержаних протягом місяця запасів на сумарну кількість запасів на початок місяця і одержаних у звітному місяці запасів;
- б) запаси використовуються у послідовності, що є протилежною їх надходженню на підприємство;
- в) запаси використовуються в тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство.

4. Калькуляція — це:

- а) групування витрат за статтями;

б) обчислення собівартості одиниці продукції за встановленою номенклатурою витрат;

в) групування витрат виробництва за елементами.

5. Готова продукція – це:

а) уся виготовлена продукція;

б) продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів, відповідає затвердженим стандартам, пройшла технічний контроль і здана на склад або замовнику;

в) продукція, яка здана на склад.

6. Виходячи з основних принципів бухгалтерського обліку, пріоритетною оцінкою активів є:

а) продажна вартість;

б) поточна вартість;

в) фактична собівартість;

г) пріоритетного способу оцінки не виділяється.

7. Первісна вартість активу – це:

а) вартість придбання;

б) вартість, за якою актив зараховується на баланс;

в) поточна вартість активу;

г) вартість списання активу.

8. Справедлива вартість активу – це:

а) вартість придбання та доведення до стану, у якому актив придатний до використання;

б) вартість, за якою може бути здійснений його обмін між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами;

- в) поточна ринкова вартість активу;
- г) теперішня вартість майбутніх надходжень від використання активу.

9. Первісною вартістю активів, внесених у статутний фонд, є:

- а) сума фактичних витрат на їх придбання;
- б) поточна ринкова вартість;
- в) справедлива вартість, що погоджена засновниками;
- г) чиста реалізаційна вартість.

10. Первісною вартістю активів, одержаних підприємством безоплатно, є:

- а) справедлива вартість;
- б) поточна ринкова вартість;
- в) сума фактичних витрат на їх придбання;
- г) чиста реалізаційна вартість.

11. Відомо, що продавцю за матеріали сплачено 1200 грн., у тому числі ПДВ 200 грн. Оплата праці вантажників –100 грн., сума єдиного соціального внеску від заробітної плати вантажників –30 грн. Первісна вартість матеріалів, які придбавало підприємство складає:

- |               |               |
|---------------|---------------|
| а) 1300 грн.; | б) 1200 грн.; |
| в) 1130 грн.; | г) 1000 грн.  |

12. Товари на підприємствах роздрібно́ї торгівлі, як правило, оцінюються:

- а) за історичною собівартістю;
- б) за продажною вартістю;
- в) за справедливою вартістю;
- г) за ринковою вартістю.

13. Відповідно до П(С)БО № 9 запаси в бухгалтерському обліку і звітності відображаються:



- а) за первісною вартістю;
- б) за чистою вартістю реалізації;
- в) за найменшою з двох наведених вище оцінок;
- г) П(С)БО № 9 не регламентує це питання.

14. У квітні приватна фірма виготовила крісла. Їх замовив магазин роздрібної торгівлі у травні, а доставлено туди в червні. Розрахунок з фірмою відбувся в липні. У якому місяці потрібно врахувати дохід від реалізації меблів, якщо на даному підприємстві продукція вважається реалізованою з моменту відвантаження:

- а) у травні;
- б) у червні;
- в) у липні;
- г) у квітні.

15. Оборотні засоби підприємства характеризують такі рахунки:

- а) 23, 25, 19;
- б) 21, 503, 40;
- в) 301, 22, 25;
- г) 285, 332, 71.

16. По дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» відображається:

- а) інформація про наявність запасів сировини і матеріалів;
- б) інформація про наявність та придбання запасів сировини і матеріалів, у тому числі, які знаходяться в дорозі та в переробці;
- в) інформація про вибуття запасів сировини і матеріалів;
- г) не має правильної відповіді.

17. Запаси – це активи, які:

- а) утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- б) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- в) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством;

г) усі відповіді правильні.

18. Малоцінні та швидкозношувані предмети – це:

а) матеріальні активи, які використовуються у виробництві;

б) матеріальні активи, які використовуються не більше одного року;

в) матеріальні активи, які використовуються протягом операційного циклу;

г) матеріальні активи, які використовуються не більше одного року або протягом нормального операційного циклу, якщо він більше одного року.

19. У разі придбання запасів у результаті обміну на неподібні запаси первісною вартістю є:

а) справедлива вартість отриманих запасів;

б) справедлива вартість переданих запасів;

в) фактична собівартість отриманих запасів;

г) ринкова вартість переданих запасів.

20. Розрахунки з постачальниками за постачання товарів відображаються:

а) Дт 63 Кт 30, 31

б) Дт 63 Кт 60, 50

в) Дт 63 Кт 33, 34

г) усі відповіді правильні.

### Матриця відповідей на тести

Запитання	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Відповідь	б	в	в	б	б	в	б	б	в	а
Запитання	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Відповідь	в	б	в	б	в	б	г	г	а	г

## РОЗДІЛ VII

### БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ: ОБЛІК ПРОЦЕСУ ВИРОБНИЦТВА

#### Поняття, визнання витрат. Їх склад і класифікація.

Важливим у процесі кругообігу капіталу є процес виробництва, який являє собою сукупність операцій з виготовлення продукції, виконання робіт та надання послуг. Він здійснюється в результаті взаємодії факторів виробництва: засобів праці, предметів праці й живої праці.

Це зумовлює відповідні витрати підприємства на виробництво продукції:

- витрати сировини і матеріалів на виготовлення продукту;
- амортизації засобів праці зайнятих у виробництві;
- заробітної плати, нарахованої працівникам;
- інші витрати, пов'язані з організацією та управлінням процесом виробництва.

Усі витрати, пов'язані з виробництвом, у сукупності складають *виробничу собівартість виготовленої продукції* (виконаних робіт, наданих послуг). Отже, процес виробництва — це процес реалізації витрат, результатом якого є продукція (роботи, послуги).

Тому можна стверджувати, що бухгалтерський облік процесу виробництва включає облік витрат матеріальних, трудових та фінансових ресурсів на виробництво продукції; порядок визначення обсягів (кількості) отриманої продукції (виконаних робіт, наданих послуг); розрахунок витрат на продукцію, виробництво якої не завершено (незавершене, виробництво); розрахунок вартості (собівартості) готової продукції та калькулювання собівартості одиниці продукції.

Відповідно до вимог П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», 3 «Звіт про фінансові результати» витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до

зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період.

Відповідно до вимог П(С)БО 16 "Витрати" визнання витрат здійснюється за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

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

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені.

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом декількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Для визначення фінансових результатів звітного періоду необхідно порівнювати доходи звітного періоду з витратами, які було здійснено для отримання цих доходів, що відповідає основному принципу бухгалтерського обліку — нарахування та відповідності доходів і витрат.

Не визнаються витратами:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- погашення одержаних позик.

Витрати виробництва — це виражені в грошовій формі поточні витрати матеріальних, трудових, фінансових та інших ресурсів на виробництво продукції. Ці поточні витрати обліковуються як собівартість продукції.

Для правильного визначення собівартості продукції в плануванні й обліку виробничі витрати прийнято групувати за певними ознаками (рис. 7.1). Так, *щодо технологічного процесу* витрати поділяють на *основні та накладні*. До *основних* відносять витрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом

## Класифікація витрат

<i>Ознаки</i>		<i>Витрати</i>
За економічним змістом	→	Засобів праці Предметів праці Живої праці
За кругообігом капіталу	→	Виробничі Збутові Постачальницько-заготівельні
За технологічним процесом	→	Основні Накладні
За центрами відповідальності	→	Виробництва Цехи Дільниці, служби
За способом віднесення на собівартість	→	Прямі Непрямі
За видами витрат	→	За економічними елементами За статтями калькуляції
За періодами	→	Поточні Майбутніх періодів Минулих періодів

Рис. 7.1 Загальна класифікація витрат

продукції і становлять її матеріальну основу (сировина, матеріали, заробітна плата та ін.). Це витрати, які безпосередньо пов'язані з виготовленням продукту та виникають в однократному процесі виробництва. До *накладних* відносять витрати, пов'язані з організацією виробництва та його управлінням (загальновиробничі витрати).

*Центр витрат* — первинні виробничі й обслуговуючі одиниці, що відрізняються однорідністю функцій і виробничих операцій, рівнем технічного оснащення й організацією праці, спрямуванням витрат.

*Центри відповідальності* — групування витрат за підрозділами й відповідальними особами, що забезпечують контроль витрат, несуть колективну й індивідуальну відповідальність і зацікавлені у зниженні собівартості.

За способом віднесення на собівартість конкретних об'єктів (видів продукції, процесів, стадій тощо) їх поділяють на *прямі й непрямі (загально виробничі)*. *Прямі* – це витрати, які пов'язані з виробництвом певного виду продукту; в момент здійснення їх відносять на собівартість цього продукту і відображають безпосередньо (прямо) у складі витрат з його виробництва.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат (матеріали, комплектуючі, паливо, заробітна плата робітників).

Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва за правилами П(С)БО 16.

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема, відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

*Непрямі (загальновиробничі)* витрати, як правило, пов'язані з виробництвом кількох видів продукції, а тому прямо до собівартості тієї або іншої продукції вони не можуть бути віднесені. Вони включаються до

собівартості окремих видів продукції за певною умовною ознакою, що дає змогу визначити, яка частка непрямих (загально виробничих) витрат має бути віднесена на собівартість тієї або іншої продукції (наприклад, пропорційно прямим витратам, витратам з оплати праці, використаних потужностей, обсягу діяльності тощо). Непрямі витрати включаються до собівартості шляхом розподілу за певними критеріями.

До складу непрямих ( загальновиробничих) витрат включаються:

- витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо);

- амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення;

- амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення;

- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загально виробничого призначення;

- витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її

надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);

- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень.

- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загально виробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом; витрати на

здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);

- витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища;

- інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі та втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо).

У свою чергу непрямі (загальновиробничі) витрати за ступенем впливу на них обсягу виробництва поділяють на *постійні та змінні* (таблиця 7.1) .

Таблиця 7.1

Класифікація загальновиробничих витрат за ступенем впливу на них  
обсягу виробництва

Загально виробничі витрати				
Змінні		Постійні		
1	2	3	4	
Витрати, що змінюються прямо (або майже прямо пропорційно до зміни обсягу діяльності. Ці витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.	Витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць)	Витрати, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності.	<i>Розподілені</i>	<i>Нерозподілені</i>
	Амортизація необоротних активів		Витрати, які розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності	Ці витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення
	Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів		До постійних витрат відносяться: - витрати на обслуговування і управління виробництвом - витрати на опалення, освітлення та інше утримання приміщень - оплата праці загальновиробничого персоналу - витрати на охорону праці тощо	
	Витрати на удосконалення технології й організації виробництва		Довідка: загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загально виробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину	
	Інші витрати			



Приклад Розрахунку розподілу загальновиробничих витрат наведено у додатку до П(С)БО 16, затвердженого Наказом МФУ від 31.12.99р. за № 318 зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 19 січня 2000 р. за № 27/4248.

Складові собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) наведені на рис. 7.2.

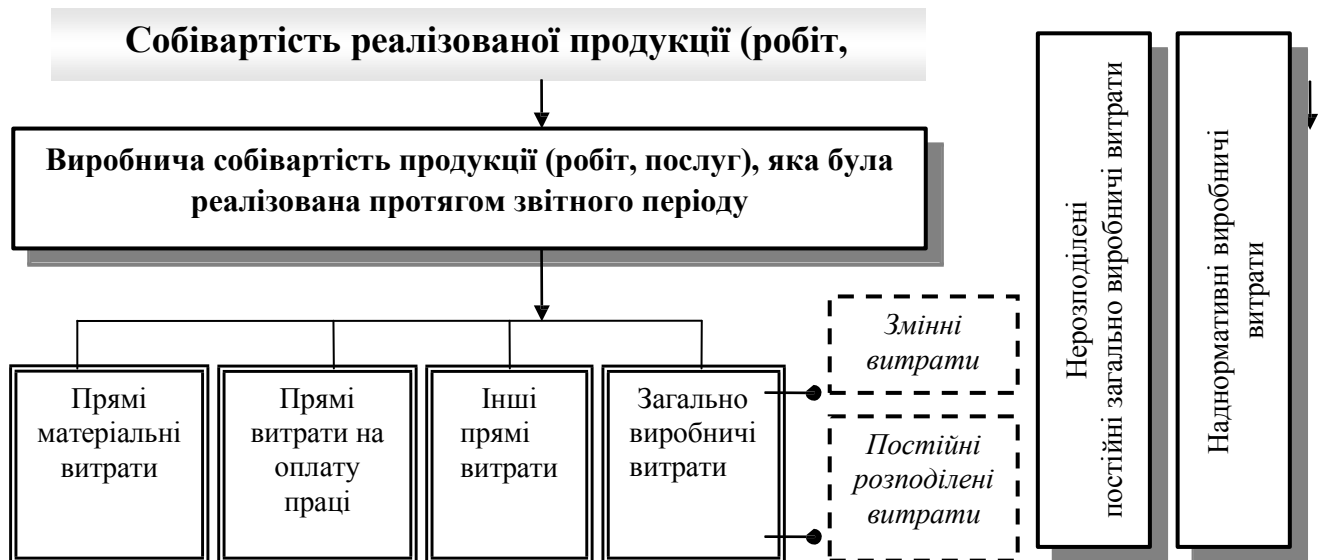


Рис. 7.2 Складові собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг)

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві.

Склад витрат за П(С)БО 16 наведена на рис. 7.3.

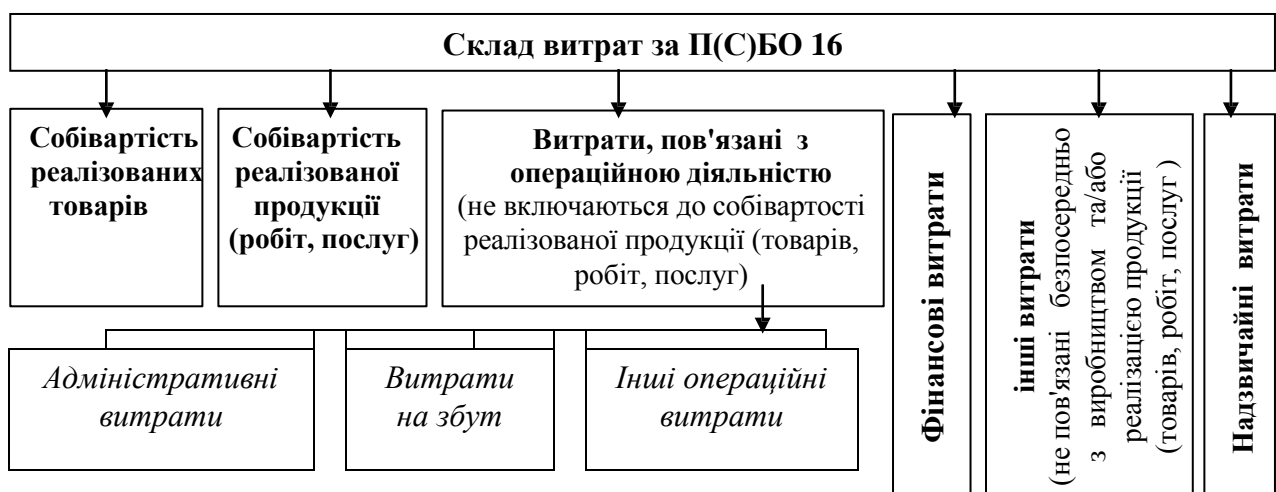


Рис. 7.3. Склад витрат за П(С)БО 16

*До адміністративних витрат* відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;

- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);

- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);

- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;

- витрати на врегулювання спорів у судових органах;

- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);

- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;

- інші витрати загальногосподарського призначення.

*Витрати на збут* включають такі витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):

- витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;

- витрати на ремонт тари;

- оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;

- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);

- витрати на передпродажну підготовку товарів;
- витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);
- витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;
- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;
- витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства;
- витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;
- інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

*До інших операційних витрат* включаються:

- витрати на дослідження та розробки відповідно до П(С)БО 8 "Нематеріальні активи";
- собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей бухгалтерського обліку визначається шляхом перерахунку іноземної валюти в грошову одиницю України за курсом Національного банку України на дату продажу іноземної валюти, плюс витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти;
- собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;
- сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;
- втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за

операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);

- втрати від знецінення запасів;
- нестачі й втрати від псування цінностей;
- визнані штрафи, пені, неустойки;
- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
- інші витрати операційної діяльності.

*До фінансових витрат* відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 "Фінансові витрати"

*До складу інших витрат* включаються витрати, які виникають під час звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат належать:

- собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій);
- втрати від зменшення корисності необоротних активів;
- втрати від безоплатної передачі необоротних активів;
- втрати від неопераційних курсових різниць;
- сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;
- витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо);
- залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів;
- інші витрати звичайної діяльності.

*Надзвичайні витрати* – це витрати підприємства від надзвичайних подій.

## **Облік процесу виробництва. Калькулювання в системі бухгалтерського обліку.**

Синтетичний облік процесу виробництва здійснюють на таких рахунках: 23 "Виробництво", 24 "Брак у виробництві", 25 "Напівфабрикати", 26 "Готова продукція", 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва", 15 "Капітальні інвестиції", 39 "Витрати майбутніх періодів", рахунки класу 9 "Витрати діяльності".

Аналітичний облік ведуть у розрізі синтетичних рахунків за конкретними видами продукції, виконаних робіт, наданих послуг та статтями витрат, перелік і склад яких установлюється підприємством.

Суть процесу виробництва, облікові завдання, необхідні для його відображення, визначають модель бухгалтерського обліку процесу виробництва та необхідну систему рахунків бухгалтерського обліку.

Облік процесу виробництва на вказаній схемі й рахунках ведеться з метою здійснення контролю виконання завдання з випуску кожного виду продукції та визначення її фактичної собівартості.

Для обліку виробничих витрат і визначення собівартості виготовленої продукції призначено активний рахунок 23 "Виробництво", основним завданням якого є накопичення виробничих витрат і визначення фактичної собівартості одиниці продукції шляхом калькуляції.

За дебетом рахунка 23 "Виробництво" відображаються всі витрати, пов'язані безпосередньо з випуском продукції, виконанням робіт та наданням послуг, тобто прямі витрати. Непрямі витрати попередньо обліковують на збірно-розподільчому рахунку 91 "Загальновиробничі витрати", а наприкінці місяця після їх розподілу за об'єктами калькулювання за певним критерієм списують у дебет рахунка 23 "Виробництво".

Отже, на дебет рахунка 23 "Виробництво" протягом місяця відносять прямі й непрямі витрати, пов'язані з виробництвом продукції, а за кредитом відображаються суми фактичної собівартості завершеної виробництвом готової

продукції. Оскільки протягом місяця одержану з виробництва готову продукцію оприбутковують на склад, як правило, за плановою собівартістю, то лише наприкінці місяця визначають фактичну собівартість, після складання звітної калькуляції. Тобто відбувається певне коригування планової собівартості до рівня фактичної.

Наприкінці місяця визначають фактичну собівартість товарного випуску готової продукції і суму списують на дебет рахунків 26 "Готова продукція", 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва", 15 "Капітальні інвестиції" та ін.

Залишок (сальдо) за рахунком 23 "Виробництво" може бути лише дебетовим і означатиме витрати, що відносяться до незавершеного виробництва, обсяг і вартість якого визначають за даними інвентаризації.

Ця сума і відображається в балансі у статті "Незавершене виробництво". Для визначення фактичної собівартості товарного випуску готової продукції необхідно до (сальдо) незавершеного виробництва на початок місяця додати витрати (оборот за дебетом) за місяць і відняти сальдо (незавершене виробництво) на кінець місяця.

Порівняння одержаної суми фактичної собівартості готової продукції з плановою дає змогу визначити економію чи перевитрату виробничих витрат з метою контролю й економічного аналізу.

Основними первинними документами при відображенні витрат є: вимоги-накладні, накладні, наряди на виконання робіт, табелі, прибуткові ордери, рахунки-фактури, авансові звіти, видаткові касові ордери, довідки бухгалтерії, відомості розподілу витрат, акти прийому виконаних робіт та ін.

Розглянемо порядок відображення в обліку процесу виробництва на прикладі.

### *Приклад 1*

На промисловому підприємстві виготовляють два види продукції — "А" і "Б". Затрати на незавершене виробництво на початок місяця з виробництва продукції "А" становили — 17 800 грн. Планова собівартість одиниці продукції

"А" становила 1100 грн. Затрати з незавершеного виробництва на початок місяця з виробництва продукції "Б" становили 21 200 грн. Планова ціна одиниці продукції "Б" становила 1000 грн.

Протягом місяця на підприємстві відбувалися такі господарські операції.

*Операція 1.* Відпущено за вимогою-накладною сировину і матеріали для потреб виробництва (грн.):

1) на виробництво продукції "А" - 12 000

2) на виробництво продукції "Б" - 9 000

3) на загальновиробничі потреби - 4 500

Усього: 25 500

Указана операція відображається бухгалтерськими проведеннями:

Дт 23 "Виробництво" - 21000 (12 000 + 9000) } Кт 20 - 25500

Дт 91 "Загальновиробничі витрати" - 4500 }

Відповідні записи роблять на аналітичних рахунках: "Виробництво продукції А", "Виробництво продукції Б".

*Операція 2.* Віднесена сума транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ) на витрачену частину сировини і матеріалів згідно з розрахунком-розподілом ТЗВ (грн.):

1) на виробництво продукції "А" - 1050

2) на виробництво продукції "Б" - 2010

3) на загальновиробничі потреби - 940

Усього: 4000

Указана операція відображається бухгалтерськими проведеннями:

Дт 23 "Виробництво" - 3060 (1050 + 2010) } Кт 285 "ТЗР" - 4000

Дт 91 "Загальновиробничі витрати" - 940 }

*Операція 3.* Нараховано заробітну плату робітникам основного виробництва, зайнятих виготовленням (грн.):

1. продукції "А" - 19 000

2. продукції "Б" - 14 000

3. працівникам управління цеху - 9 000

Усього: 42000

Указана операція відображається бухгалтерськими проведеннями:

Дт 23 "Виробництво" - 33 000	}	Кт 66 - 42000
91 "Загальновиробничі витрати" - 9 000		

*Операція 4.* Проведено нарахування Єдиного соціального внеску (далі – ЄСВ) від фонду оплати праці, які складають суму від 36,76% до 49,7% в залежності від класу професійного ризику виробництва на підставі вимог п.5 ст. 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» №2464-VI від 08.07.10р. Умовна сума нарахувань склала:

- 1) виробництво продукції "А" - 7220
- 2) виробництво продукції "Б" - 5320
- 3) загальновиробничі витрати - 3420

Усього: 15960

Указана операція відображається бухгалтерськими проведеннями:

Дт 23 "Виробництво" - 12 540 (7220 + 5320	}	Кт 65 - 15960
Дт 91 "Загальновиробничі витрати" – 3420		

*Операція 5.* Нарахована амортизація на основні засоби загально виробничого призначення на суму 14000 грн. (за відомістю нарахування).

Указана операція відображається бухгалтерськими проведеннями:

Дт 91 "Загальновиробничі витрати" Кт 13 "Знос необоротних активів" - 14000.

*Операція 6.* Акцептовано рахунок-фактуру енергокомпанії за спожиту для виробничих цілей електроенергію за поточний місяць (грн.):

- 1) на виробництво продукції "А" - 7100
- 2) на виробництво продукції "Б" - 5900
- 3) загальновиробничі витрати - 4000

Усього: 17000

Указана операція відображається бухгалтерськими проведеннями:

Дт 23 "Виробництво" - 13000 грн. (7100 + 5900)	}	Кт 63 17000
194		



Дт 91 "Загальновиробничі витрати" – 4000

Операція 7. Наприкінці місяця визначається, розподіляється та списується на витрати виробництва сума загально виробничих витрат. У нашому прикладі вони розподіляються пропорційно всій сумі прямих витрат. Для цього слід скористатися даними суми прямих витрат за аналітичними рахунками до рахунка 23 "Виробництво" та суми загально виробничих витрат на рахунку 91 "Загальновиробничі витрати" (таблиця 7.2).

Таблиця 7.2

Розрахунок питомої ваги загальновиробничих витрат у загальному обсязі витрат

Вид продукції	Сума прямих витрат, грн.	Відношення загально-виробничих витрат до прямих, %	Розподіл непрямих витрат, грн.	Усього витрати, грн.
1	2	3	4	5
"А"	$\Sigma = 46\,370$ (12000+1050+19000+7220+7100)	43,4 (35860 / 82600)	20 131 (46370 x 43,4%)	66 501
"Б"	$\Sigma = 36\,230$ (9000+2010+14000+5320+5900)		15 729 (36 230 x 43,4%)	51 959
Разом	82 600		$\Sigma = 35\,860$ (4500+940+9000+3420+14000+4000)	118 460

Даний розрахунок є підставою для розподілу непрямих витрат і відображення їх на рахунках аналітичного обліку й синтетичному рахунку 23 "Виробництво".

Указана операція відображається бухгалтерським проведенням:

Дт 23 "Виробництво" Кт 91 "Загальновиробничі витрати" - 35 860

Цю операцію буде відображено також на аналітичних рахунках "Виробництво продукції А" на суму 20 131 (46 370 x 0,434), "Виробництво продукції Б" на суму 15 729 (36 230 x 0,434)

У результаті рахунок 91 закривається, а на рахунку 23 і його аналітичних рахунках будуть відображені як прямі, так і непрямі витрати, тобто всі витрати виробництва (таблиці 7.3, 7.4).

Таблиця 7.3

## Синтетичні рахунки

23 "Виробництво"				91 "Загальновиробничі витрати"			
Дт		Кт		Дт		Кт	
№ проведених операцій	Сальдо на початок: 39000	№ проведених операцій		№ проведених операцій	Сальдо на початок: 39000	№ проведених операцій	
1	21 000	8	116 000	1	4 500	7	35 860
2	3 060	9	1 560	2	940		
3	33 000			3	9 000		
4	12 540			4	3 420		
5	-			5	14 000		
6	13 000			6	4 000		
7	35 860						
Оборот 118 460		Оборот 117 560		Оборот 35 860		Оборот 35 860	
Сальдо на кінець: 39900				Сальдо на кінець: 39000			

Таблиця 7.4

## Аналітичні рахунки

231 "Виробництво продукції А"				232 "Виробництво продукції Б"			
Дт		Кт		Дт		Кт	
№ проведених операцій	Сальдо на початок: 17800	№ проведених операцій		№ проведених операцій	Сальдо на початок: 21 200	№ проведених операцій	
1	12 000	8	66 000	1	9 000	8	50 000
2	1 050	9	- 599	2	2 010	9	2 159
3	19 000			3	14 000		
4	7 220			4	5 320		
5	-			5	5 900		
6	7 100			6	15 729		
7	20 131			7			
Оборот 66 501		Оборот 65401		Оборот 51 959		Оборот 52 159	
Сальдо на кінець: 18900				Сальдо на кінець 21000			

*Операція 8.* За накладною оприбутковано готову продукцію, випущену з виробництва за плановою собівартістю:

1) продукція "А" 60 шт. за ціною 1100 грн. вартістю 66000 грн.

2) продукція "Б" 50 шт. за ціною 1000 грн. вартістю 50000 грн.

Усього: 116000 грн.

Указана операція відображається бухгалтерським проведенням:

Дт 26 "Готова продукція" Кт 23 "Виробництво" - 116 000.

За плановою собівартістю готову продукцію, яка надходить на склад відображають у поточному обліку протягом місяця на синтетичних і аналітичних рахунках.

Однак наприкінці звітнього періоду визначають фактичну собівартість випущеної продукції. Для цього складають калькуляцію за кожним видом продукції.

**Калькулювання** — це групування, розмежування та розподіл витрат між об'єктами калькуляції, обчислення їх фактичної собівартості з метою контролю за результатами праці, прийняття управлінських рішень щодо підвищення ефективності виробництва.

Суть калькулювання як елемента методу бухгалтерського обліку полягає в обчисленні у грошовому вираженні витрат підприємства на придбання, виробництво окремого виду матеріальних цінностей, виробів (виконання робіт, надання послуг) і витрат на реалізацію (збут). Отже, калькулювання являє собою процес оцінювання результатів господарських процесів: постачання, виробництва, реалізації.

Об'єктами калькулювання собівартості виробництва продукції є витрати виробництва, які реально виникають і які згруповані за відповідними ознаками для формування показників собівартості.

Калькулювання як процес включає такі етапи: групування витрат; розмежування витрат між об'єктами калькулювання; визначення собівартості продукції, робіт, послуг; відображення собівартості виробів у калькуляції; контроль плану із собівартості щодо нормативу; аналіз собівартості та визначення результату.

Калькулювання як більш широке поняття включає такі частини: калькуляційний облік та калькуляцію. **Калькуляція** — це спосіб розрахунку, визначена сукупність розрахункових процедур собівартості продукту. Одночасно калькуляція є і результатом калькулювання — визначеним і структурованим переліком витрат, які стосуються продукту. Від структури

калькуляції залежать порядок калькуляційного обліку, система розрахунків і характеристика інформації, яку отримують в її результаті. Виділяють декілька класифікацій видів калькуляцій за різними ознаками (таблиця 7.5).

Таблиця 7.5.

#### Класифікація видів калькуляцій

Ознака класифікації	Види калькуляцій
За призначенням і часом складання	Попередні (проектні, планові, кошторисні), виконавчі (звітні, нормативно-звітні)
За охопленням витрат або місцем здійснення	Галузеві, повні, виробничі, внутрішньогосподарські, змінних витрат, технологічні
За характером виробництва	Масові (періодичні), індивідуальні, проміжні
За властивостями калькуляційного об'єкта	Загальні, параметричні
За характером вихідних даних	Технічні, планові, нормативні, фактичні
За методами калькулювання	Прості, попередільні, позамовні, нормативні

Другою складовою процесу калькулювання є **калькуляційний облік** — система аналітичного обліку витрат на виробництво в інтересах достовірного й точного калькулювання. Основне завдання системи калькуляційного обліку — повна локалізація прямих витрат за об'єктами калькулювання й облік непрямих витрат, який забезпечує найбільш достовірний їх розподіл.

Поєднання системи калькуляційного обліку та калькуляції здійснюється при застосуванні того чи іншого методу калькулювання — сукупності способів аналітичного обліку витрат на виробництво й прийомів обчислення собівартості калькуляційних об'єктів. Методи калькулювання відрізняються методикою калькуляційного обліку (замовленнями, переділами, продуктами) та способами калькуляції (таблиця 7.6).

Таблиця 7.6

#### Загальна характеристика методів калькулювання

Назва методу	Загальна характеристика
1	2
Простий	Використовується в однопродуктових виробництвах (виробництво пари, електроенергії, видобування нафти, вугілля). На цих виробництвах усі витрати відносять на цей продукт. Найчастіше це відбувається в одному цеху. Собівартість одиниці продукції калькулюється шляхом розподілення всіх витрат на кількість виробленої продукції.

Продовження таблиці 7.6

1	2
Попередільний	У послідовних виробництвах (коли один технологічний процес настає за іншим) технологічний процес розподіляють на окремі частини – переділи (процеси), і за кожним із них окремо обліковують витрати. Переділи частіше збігаються з цехами. За цим методом витрати обліковують за кожним переділом (цехом), передають з переділу на переділ, і на останньому калькуюють собівартість готової продукції.
Позамовний	Використовується у складних паралельних виробництвах, коли в ряді основних цехів паралельно виготовляють окремі частини, вузли, а потім збирають у збиральному цеху. При цьому методі всі витрати збираються (групується) за замовленнями, для виконання яких вони здійснені. Собівартість одиниці виробу визначається шляхом розподілу всіх витрат за замовленням на кількість виробів, випущених у рамках замовлення.
Нормативний	Витрати обліковуються за нормами, а фактична собівартість визначається як алгебраїчна сума витрат за нормами, відхилень від норм, а також змін норм.

Наприкінці звітної періоду для визначення фактичної собівартості випущеної продукції та складання калькуляції за кожним видом продукції використовують дані аналітичних рахунків, які відкриті для кожного виду продукції. За кожним видом продукції з метою розмежування поточних витрат між випуском продукції і незавершеним виробництвом розраховують суму незавершеного виробництва за даними його інвентаризації. При оцінці незавершеного виробництва враховують конкретні умови технології й організації виробництва.

Так, за даними інвентаризації (Приклад 1) сума незавершеного виробництва становила на кінець місяця за виробництвом продукції "А" - 18 900 грн., продукції "Б" - 21 000 грн. Усього — 39 900 грн. (18 900 + 21 000).

Фактичну собівартість випуску готової продукції розраховують за формулою:

$НВ_{п} + ПВ - НВ_{к}$ , де:

НВ<sub>п</sub> - вартість незавершеного виробництва на початок місяця;

ПВ - поточні витрати за місяць (сума дебетового обороту);

НВ<sub>к</sub> - вартість незавершеного виробництва на кінець місяця.

За даними Прикладу 1 собівартість випуску готової продукції

становитиме 117560 грн. виходячи із розрахунку:  $39\,000 + 118\,460 - 39\,900 = 117\,560$ .

Відхилення при порівнянні сум фактичної собівартості випуску продукції з її плановою собівартістю складають +1560 грн. виходячи із розрахунку:  $117560 - 116\,000 = 1560$ .

Отже, щоб відобразити випуск готової продукції за фактичною собівартістю необхідно його планову оцінку довести до рівня фактичної, тобто, збільшити її на 1560 грн. У бухгалтерському обліку такий запис роблять шляхом додаткового запису (роз'яснення нижче по тексту – Операція 9).

За даними аналітичних рахунків до рахунка 23 "Виробництво" калькуюють фактичну собівартість кожного виду продукції.

Так, відхилення фактичної собівартості від планової з виробництва:

- продукції "А" становитиме – 599 грн. виходячи із розрахунку:  $(17\,800 + 66\,501 - 18\,900) - 66\,000 = -599$ ;
- продукції "Б" становитиме +2159 грн. виходячи із розрахунку:  $(21\,200 + 51\,959 - 21\,000) - 50\,000 = +2159$ .

Загальна сума коригування становить 1560 грн.  $(-599 + 2159)$ , що відповідає запису на синтетичному рахунку.

На підставі проведених розрахунків можна сформулювати таку операцію.

*Операція 9.* Відображення суми відхилення фактичної собівартості випуску готової продукції від планової за калькуляційним розрахунком на загальну суму 1560 грн, у тому числі:

- з продукції "А" – 599 грн.;
- з продукції "Б" +2159 грн.

Указана операція відображається бухгалтерським проведенням:

Дт 26 "Готова продукція" Кт 23 "Виробництво" – 1560.

Дану операцію буде відображено і на аналітичних рахунках "Виробництво продукції А" на суму – 599 грн., "Виробництво продукції Б" на суму + 2159 грн. За першим аналітичним рахунком від'ємну величину

відображають методом, "червоного сторно", за другим – методом додаткових записів.

За даними Прикладу 1 можна визначити фактичну собівартість виробленої одиниці продукції. Для цього необхідно суму витрат за кожним видом продукції розділити на кількість одержаної продукції кожного виду, а саме:

- собівартість виробу "А" становитиме 1090 грн. виходячи з розрахунку:  $65401 / 60 \text{ шт.} = 1090$ ;
- собівартість виробу "Б" становитиме 1043 грн. виходячи з розрахунку:  $52\,159 / 50 \text{ шт.} = 1043$ .

Операція 9 є заключною, оскільки визначає фактичну собівартість випуску готової продукції як на синтетичному, так і на аналітичних рахунках у цілому, за кожним видом продукції. Калькулювання собівартості продукції, визначення її фактичної собівартості завершує бухгалтерський облік процесу виробництва. Це дає змогу реально оцінити вартість готової продукції і в майбутньому достовірно визначити ціну її реалізації та фінансовий результат діяльності підприємства.

### **7.3 Облік готової продукції**

*Готова продукція* — це продукція, яка пройшла на підприємстві всі технологічні операції, відповідає нормам, стандартам якості та передана на зберігання (склад, майданчик, інше місце). Складський і аналітичний облік готової продукції ведеться за аналогією обліку виробничих запасів, тобто за номенклатурними номерами в картках складського обліку, в обігових відомостях.

Поточний облік може здійснюватися за постійними обліковими цінами (планова собівартість, ціни реалізації) з окремим обліком відхилень від вартості за обліковими цінами. Відхилення розподіляються між залишком продукції на кінець місяця та вартістю продукції, списаної за обліковими цінами, за

методикою розподілу транспортно-заготівельних витрат.

Бухгалтерські проведення з обліку руху готової продукції наведено в таблиці 7.7.

Таблиця 7.7

Типові бухгалтерські проведення з обліку руху готової продукції

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Оприбутковано на складі готову продукцію	26 «Готова продукція»	23 «Виробництво»
2	Відображено в складі готової продукції напівфабрикати власного виробництва, призначені для реалізації на сторону	26 «Готова продукція»	25 «Напівфабрикати»
3	Отримано готову продукцію в результаті здійснення спільної діяльності	26 «Готова продукція»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
4	Відображено суму дооцінки готової продукції	26 «Готова продукція»	423 «Дооцінка активів»
5	Виявлено під час інвентаризації лишки готової продукції	26 «Готова продукція»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»
6	Оприбутковано матеріали як готову продукцію, призначену для власних потреб	20 «Виробничі запаси»	26 «Готова продукція»
7	Оприбутковано МШП як готову продукцію, призначену для власних потреб	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»	26 «Готова продукція»
8	Використано готову продукцію для внутрішніх потреб цехів	23 «Виробництво»	26 «Готова продукція»
9	Відображено вартість готової продукції, виданої зі складу підзвітній особі	372 «Розрахунки з підзвітними особами»	26 «Готова продукція»
10	Виявлено під час інвентаризації недостачу готової продукції, яку віднесено на винну особу	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	26 «Готова продукція»
11	Відображено вартість готової продукції, переданої в спільну діяльність	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»	26 «Готова продукція»
12	Списано на фінансові результати первісну вартість готової продукції (у випадку, коли підприємства для узагальнення інформації про витрати застосовують тільки рахунки класу 8)	791 «Результат основної діяльності»	26 «Готова продукція»



## Продовження таблиці 7.7

1	2	3	4
13	Використано готову продукцію для виробничо-господарських потреб	808 «Витрати товарів»	26 «Готова продукція»
14	Відображено суму витрат від знецінення запасів, псування цінностей; списано готову продукцію, непридатну для продажу; проведено уцінку готової продукції, яка втратила свої первісні якості (якщо підприємство не використовує рахунки класу 9)	84 «Інші операційні витрати»	26 «Готова продукція»
15	Списано вартість готової продукції, втраченої внаслідок надзвичайної події (якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9)	85 «Інші затрати»	26 «Готова продукція»
16	Списано собівартість реалізованої готової продукції	901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	26 «Готова продукція»
17	Використано готову продукцію для адміністративних потреб	92 «Адміністративні витрати»	26 «Готова продукція»
18	Використано готову продукцію для позавиробничих потреб	93 «Витрати на збут»	26 «Готова продукція»
19	Списано вартість готової продукції, використаної для досліджень, що здійснює підприємство	941 «Витрати на дослідження і розробки»	26 «Готова продукція»
20	Списано витрати, пов'язані зі знеціненням (уцінкою) готової продукції	946 «Втрати від знецінення запасів»	26 «Готова продукція»
21	Списано недостачу готової продукції, що виявлена в процесі її збереження та реалізації, якщо на час установлення недостачі винуватця не визначено	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	26 «Готова продукція»
22	Списано на інші витрати операційної діяльності вартість готової продукції, використаної для потреб житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо	949 «Інші витрати операційної діяльності»	26 «Готова продукція»
23	Списано первісну вартість готової продукції, втраченої внаслідок стихійного лиха (повеней, землетрусів, граду тощо), у результаті техногенних катастроф і аварій, інших надзвичайних подій	99 «Надзвичайні витрати»	26 «Готова продукція»

## **Контрольні запитання, завдання та тести**

### ***Контрольні запитання, завдання***

1. Назвіть критерії визнання витрат у бухгалтерському обліку?
2. Які витрати підприємства не визнаються витратами у бухгалтерському обліку?
3. За якою структурою ведеться облік операційних витрат підприємства за функціями діяльності?
4. За якими елементами ведеться облік операційних витрат підприємства?
5. Розкрийте структуру витрат, що включаються у собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг).
6. Розкрийте структуру витрат, що включаються у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг).
7. Дайте визначення змінних загальновиробничих витрат.
8. Дайте визначення постійних загальновиробничих витрат.
9. Назвіть показники, які використовуються в якості бази розподілу змінних і постійних виробничих витрат.
10. Дайте характеристику адміністративних витрат.
11. Дайте характеристику витрат на збут.
12. Дайте характеристику фінансових витрат.
13. Дайте характеристику надзвичайних витрат.
14. Дайте характеристику витрат від участі в капіталі.
15. Охарактеризуйте групування витрат за статтями калькуляції. Які ще класифікації витрат існують?
14. Які є методи калькулювання собівартості виробництва продукції? В яких випадках вони використовуються?

### ***Проблемні питання***

1. У чому полягає суттєва різниця між поняттями "калькуляція" і "калькуляційний облік"?
2. Чи існує проблематика групування витрат у бухгалтерському обліку?

### 3. Перспектива подальшого розвитку обліку процесу виробництва.

#### **Вправи для самостійної роботи**

##### *Вправа 1.*

На виробництво 120 кг цвяхів пішло 130 кг заліза, за ціною 78 коп. за 1 кг. За виробництво 100 кг цвяхів робітник отримує 80 грн. Витрати на обслуговування процесу виробництва склали 23 грн., витрати електроенергії – 20 грн., витрати на реалізацію – 18 грн.

Визначте собівартість 1 кг цвяхів, його оптову та роздрібну ціну, якщо фірма очікує отримання прибутку в розмірі 40 %, ПДВ – 20, торгова націнка – 20 %.

##### *Вправа 2.*

Визначте фактичну собівартість виготовленої продукції, виходячи з таких даних:

Залишки за синтетичним рахунком 23 "Виробництво", грн.

Стаття	Варіанти			
	I	II	III	IV
Незавершене виробництво на 30.09	150	180	200	210
Незавершене виробництво на 31.10	30	50	120	60

#### **Журнал господарських операцій, грн.**

Первинний документ та зміст господарської операції	Варіанти			
	I	II	III	IV
<i>Накладна № 306</i> Зі складу в основне виробництво відпущено та використано:				
матеріали	700	500	350	400
паливо	200	180	510	320
запчастини	100	60	190	230
<i>Розрахунково-платіжна відомість № 10</i> Нараховано заробітну плату апарату управління цехами	540	820	860	440
<i>Розрахунково-платіжна відомість № 11</i> Нараховано заробітну плату робітникам виробництва	4000	3800	5200	3400
<i>Розрахунок бухгалтери № 5</i> Здійснено нарахування на фонд заробітної плати згідно з чинним законодавством	?	?	?	?
<i>Розрахунок бухгалтери № 6</i> Розподілено та списано загальновиробничі витрати на основне виробництво	?	?	?	?
<i>Видатковий касовий ордер № 3</i> Видано з каси під звіт готівку	120	50	80	90

**Вправа 3.**

Розподіліть загальновиробничі витрати. Дані для виконання наведені у таблиці.

Назва продукції	Основна заробітна плата, грн. (за варіантами)				Витрати, грн. (ми)		
	I	II	III	IV	I	II	III
A	180	200	150	110	?	?	?
Б	80	60	40	70	?	?	?
В	110	125	160	80	?	?	?
Г	70	90	80	120	?	?	?
Усього	?	?	?	?	455	400	80 420

**Вправа 4.**

Виберіть серед запропонованих варіантів відповідь на поставлене запитання, зробивши попередньо необхідні розрахунки.

До розрахунку виробничої собівартості продукції підприємством були включені такі витрати:

№ п/п	Вид витрат	Сума, грн.
1	Вартість матеріалів, витрачених на виробництво продукції	19 000
2	Вартість матеріалів, витрачених на пакування виробленої продукції	800
3	Нараховано заробітну плату працівникам, які зайняті виробництвом продукції	17 000
4	Нараховано заробітну плату працівникам апарату управління цехами	1000
5	Нараховано заробітну плату торговим агентам	2000
6	Проведено відрахування Єдиного соціального внеску до Пенсійного фонду	7400
7	Амортизація основних засобів, які використовуються для виробництва продукції	3000
8	Амортизація приміщення цеху	1500
9	Амортизація програмного бухгалтерського забезпечення	200
10	Собівартість остаточно забракованої продукції	100
11	Плата за оренду приміщення складу	1700
12	Витрати на опалення та освітлення приміщення складу	600

Загальна сума виробничої собівартості продукції становить:

- а) 48 260 грн.;
- б) 50 260 грн.;
- в) 53 200 грн.;
- г) 54 300 грн.

**Тести для самоконтролю**

1. До складу собівартості продукції не включаються такі витрати:

- а) адміністративні;

- б) загально виробничі;
- в) прямі виробничі.

2. Облік прямих виробничих витрат ведеться на рахунку:

- а) 26 "Готова продукція";
- б) 23 "Виробництво";
- в) 901 "Собівартість реалізованої готової продукції".

3. Калькуляція – це:

- а) групування витрат за статтями;
- б) обчислення собівартості одиниці продукції за встановленою номенклатурою витрат;
- в) групування витрат виробництва за елементами.

4. Готова продукція – це:

- а) вся виготовлена продукція;
- б) продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів, відповідає затвердженим стандартам, пройшла технічний контроль і здана на склад або замовнику;
- в) продукція, яка здана на склад.

5. Витрати на виробництво конкретного виду продукції, які безпосередньо включаються до її собівартості на підставі первинних документів, називаються:

- а) постійними;
- б) непрямыми;
- в) прямими.

6. Витрати на збут є витратами від:

- а) операційної діяльності;
- б) фінансової діяльності;
- в) інвестиційної діяльності.

7. У виробничу собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг) включаються:

- а) усі витрати, пов'язані з виробництвом;
- б) усі витрати, які здійснив суб'єкт господарювання за певний період;
- в) витрати на обслуговування виробничого процесу;

г) усі відповіді правильні.

8. Не визнаються витратами:

- а) платежі за договорами комісії на користь комітента;
- б) попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- в) погашення одержаних позик;
- г) усі відповіді правильні.

9. До складу непрямих ( загальновиробничих) витрат включаються:

- а) витрати на управління виробництвом ;
- б) амортизація нематеріальних активів виробничого призначення;
- в) втрати від браку;
- г) витрати на ремонт необоротних активів виробничого призначення.

10. У собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) включаються:

- а) виробнича собівартість продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду
- б) нерозподілені постійні загальновиробничі витрати
- в) наднормативні виробничі витрати
- г) усі відповіді правильні.

11. У виробничу собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг) включаються:

- а) прямі матеріальні витрати та витрати на оплату праці
- б) інші прямі витрати
- в) загально виробничі витрати
- г) усі відповіді правильні.

12. Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, але не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) складають:

- а) адміністративні витрати
- б) витрати на збут
- в) інші операційні витрати
- г) усі відповіді правильні.

13. До адміністративних витрат відносяться:

- а) витрати на службові відрядження виробничого персоналу;
- б) загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

- в) витрати на утримання основних засобів виробничого призначення;
- г) амортизація нематеріальних активів виробничого призначення.

14. До фінансових витрат відносяться:

- а) витрати на проценти за користування отриманими кредитами;
- б) витрати, пов'язані з оперативним лізингом;
- в) витрати, пов'язані з запозиченням майна;
- г) не має правильної відповіді.

15. Синтетичний облік процесу виробництва здійснюють на таких рахунках:

- а) 23, 31, 25, 26;
- б) 23, 27, 15, 91;
- в) 23, 26, 10, 28;
- г) 36, 23, 27, 26.

16. Калькулювання – це:

- а) групування та розподіл витрат між об'єктами калькуляції, обчислення їх фактичної собівартості;
- б) процес оцінювання результатів господарських процесів: постачання, виробництва, реалізації;
- в) елемент методу бухгалтерського обліку, який полягає в обчисленні витрат підприємства на придбання, виробництво та збут;
- г) усі відповіді правильні.

17. Калькуляція – це:

- а) результат калькулювання;
- б) спосіб розрахунку щодо визначення собівартості продукту;
- в) перелік витрат, які стосуються продукту;
- г) усі відповіді правильні..

18. Види калькуляцій за методами калькулювання:

- а) проектні, планові, кошторисні;
- б) загальні, параметричні, технологічні
- в) прості, попередільні, позамовні;
- г) технічні, планові, нормативні.

19. Калькуляційний облік – це:

- а) система синтетичного обліку витрат на виробництво;

- б) система аналітичного обліку витрат на виробництво;
- в) система обліку, у якому локалізовані прямі витрати за об'єктами калькулювання;
- г) система обліку, у якому локалізовані непрямі витрати за об'єктами калькулювання.

20. Складський і аналітичний облік готової продукції ведеться за аналогією:

- а) обліку витрат;
- б) обліку виробничих запасів,
- в) обліку власного капіталу;
- г) не має правильної відповіді.

#### **Матриця відповідей на тести**

Запитання	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Відповідь	а	б	б	б	в	а	а	г	а	г
Запитання	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Відповідь	г	г	б	а	б	г	г	в	б	б



## РОЗДІЛ VIII

### БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ГОСПОДАРСЬКИХ ПРОЦЕСІВ: ОБЛІК РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ

#### Визнання, класифікація і оцінка доходів у бухгалтерському обліку

Відповідно до вимог П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» *доходи* – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників) за звітний період.

Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визнається в разі наявності всіх умов, наведених нижче у таблиці 8.1.

Таблиця 8.1

#### Визнання доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)

Вид доходу	Критерії визнання
1	2
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів)	Покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив)
	Підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами)
	Сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена
	Є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

1	2
Дохід, від реалізації робіт, надання послуг	Визнається виходячи зі ступеня завершеності операції з реалізації робіт, послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції за наявності наведених нижче умов: - можливості достовірної оцінки доходу - імовірності надходження економічних вигод від надання робіт, послуг - можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання робіт, послуг на дату балансу - можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання робіт, послуг та необхідних для їх завершення.
Отримане цільове фінансування	Визнається доходом протягом тих періодів, у яких були зазані витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

Слід відмітити, якщо дохід від надання робіт, послуг не може бути достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню. Якщо не існує імовірності відшкодування зазнаних витрат, то дохід не визнається, а зазані витрати визнаються витратами звітного періоду.

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб, як:

- суми податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів;
- суми надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо;
- суми попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- суми авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- суми завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- надходження, що належать іншим особам;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів.

Дохід не визнається, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливую вартість.

Відповідно до вимог П(С)БО 7 «Основні засоби» подібні (однорідні) об'єкти – це об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість.

Відповідно до вимог П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств" справедлива вартість – це сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

У залежності від видів проведених операцій визнані доходи в бухгалтерському обліку можна класифікувати за групами, які наведені у таблиці 8.2.

Таблиця 8.2

Класифікація доходів у бухгалтерському обліку

№ з/п	Групування доходів	Загальна характеристика доходу відповідно до вимог П(С)БО 3 "Звіт про фінансові результати"
1	2	3
1	Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Відображаються доходи від операційної діяльності. (Довідка: Операційна діяльність – це основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Основна діяльність – це операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу). Цей дохід відображається без вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів та непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору тощо). Організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій групі доходів відображають вартість, за якою реалізовано цінні папери, та суму винагороди за виконання інших операцій, пов'язаних з розміщенням, купівлею і продажем цінних паперів.
2	Інші операційні доходи	Відображаються доходи від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), а саме: - дохід від операційної оренди активів - дохід від операційних курсових різниць - відшкодування раніше списаних активів - дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття) - дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції тощо.

Продовження таблиці 8.2

1	2	3
3	Фінансові доходи	Відображаються доходи від фінансової діяльності, тобто, діяльності, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства. У складі таких доходів показуються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі). (Довідка: дивіденди – це частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства).
4	Дохід від участі в капіталі	Відображаються доходи, отримані від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться за методом участі в капіталі. (Довідка: Метод участі в капіталі – це метод обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування).
5	Інші доходи	Відображаються доходи від реалізації фінансових інвестицій, дохід від не операційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.
6	Надзвичайні доходи	Відображаються доходи від надзвичайних подій, тобто, подій або операцій, які відрізняються від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вони повторюватиметься періодично або в кожному наступному звітному періоді.

Оцінка доходу у бухгалтерському обліку визначається за справедливою вартістю та за ціною контракту. Нормативне оцінювання доходу в бухгалтерському обліку наведено на рис. 8.1.

**Облік процесу реалізації. Вирахування з доходу (Особливості обліку реалізації продукції в умовах надання знижок або часткового повернення раніше придбаної продукції).**

Завершальним етапом кругообігу капіталу підприємства є процес реалізації, який здійснюється на основі угод про поставку виробленої підприємством продукції.

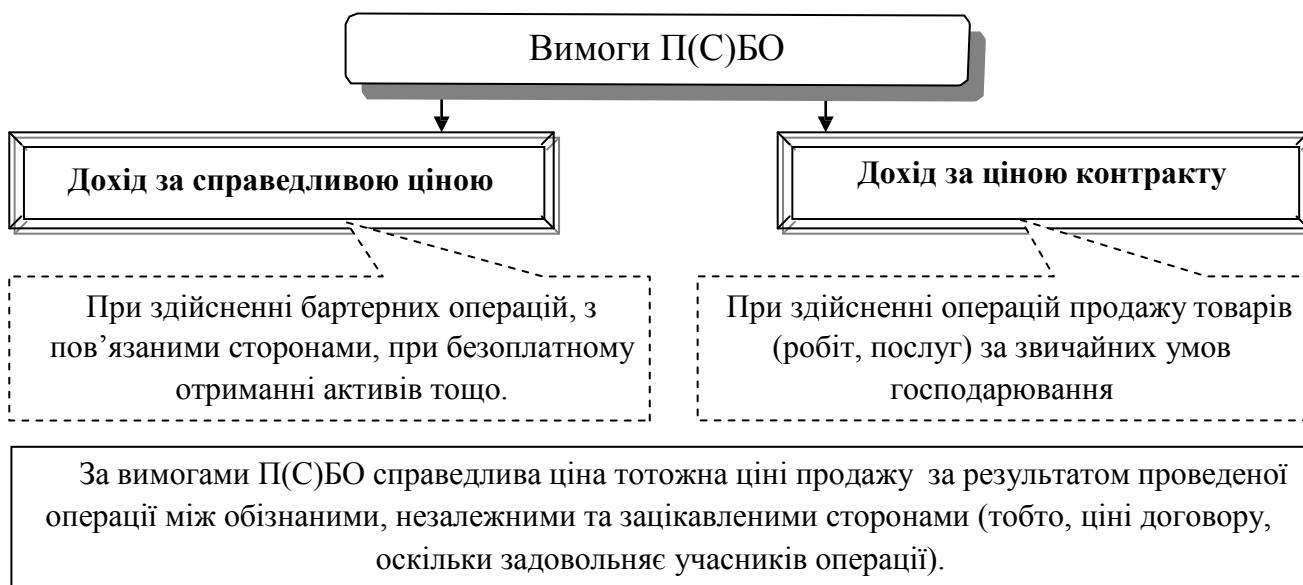


Рис. 8.1. Нормативне оцінювання доходу в бухгалтерському обліку

У процесі реалізації натуральна форма продукту в результаті обміну набуває грошової форми. Процес тісно пов'язаний з кінцевими результатами діяльності підприємства – прибутком і його розподілом відповідно до планів відтворення.

Обліковими завданнями реалізації готової продукції, робіт і послуг є:

- забезпечення інформації про обсяг і структуру реалізованої підприємством продукції (робіт і послуг);
- облік і контроль виконання договірних зобов'язань щодо поставки товарної продукції;
- облік нарахування та сплати належних до обсягу реалізації податків та зборів;
- визначення ціни реалізації та фінансових результатів як у цілому за підприємством, так і за окремими видами продукції, робіт і послуг.

Виконуючи облікові завдання, використовують натуральні та грошові показники. Обсяг реалізованої продукції має дві оцінки: фактична собівартість реалізованої продукції і її ціна реалізації (продажна вартість). Їх порівняння дає змогу визначити фінансовий результат від реалізації: прибуток чи збиток (якщо

ціна реалізації реалізованої продукції вища фактичної собівартості реалізованої продукції, операція прибуткова, якщо навпаки – збиткова).

Облік процесу реалізації здійснюється за допомогою системи рахунків бухгалтерського обліку: 26 "Готова продукція", 90 "Собівартість реалізації", 70 "Доходи від реалізації", 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками", 37 "Розрахунки з різними дебіторами", 64 "Розрахунки за податками й платежами", 79 "Фінансові результати" та інших.

На синтетичному рахунку 90 "Собівартість реалізації" узагальнюється інформація про фактичну собівартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт і наданих послуг. За дебетом цього рахунка відображають виробничу собівартість реалізованої готової продукції (робіт, послуг), фактичну собівартість реалізованих товарів, за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати".

При відвантаженні готової продукції покупцеві та передачі виконаних робіт і наданих послуг замовнику дебетують рахунок 90 "Собівартість реалізації" і кредитують рахунки 26 "Готова продукція", 25 "Напівфабрикати", 28 "Товари" та інші рахунки. Операції відображаються на основі таких первинних документів: накладні, ордери, акти прийому-передачі, товарно-транспортні накладні, рахунки, рахунки-фактури, довіреності та ін.

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включають до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, а тому інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат – 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут", 94 "Інші витрати операційної діяльності". Наприкінці місяця сума дебетового обороту за рахунком 90 "Собівартість реалізації" списується з кредиту в дебет рахунка 79 "Фінансові результати".

На дебет рахунка 79 "Фінансові результати" також списують із кредиту відповідних рахунків адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Отже, рахунок 90 "Собівартість реалізації" є номінальним, обороти за дебетом і кредитом якого характеризують фактичну собівартість

реалізації, цей рахунок формує витратну (дебетову) сторону рахунка 79 "Фінансові результати".

Після відвантаження готової продукції, товарів покупцеві, передачі виконаних робіт і послуг замовнику процес реалізації переміщується у сферу розрахунків. У момент реалізації продавець передає покупцеві необхідну супровідну документацію та розрахункові документи. У рахунках, рахунках-фактурах, які виставляються покупцям і замовникам поряд із сумою за товар вказують окремим рядком податок (акцизний збір, податок на додану вартість тощо) або знижку.

Момент пред'явлення розрахункових документів або їх оплати є визнанням доходу від реалізаційної операції. При цьому дебетують рахунки 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками", 30 "Каса", 31 "Рахунки в банках" та ін. і кредитують рахунки 70 "Доходи від реалізації", 71 "Інший операційний дохід", 74 "Інші доходи" та інші. Отримана продавцем від покупця вартість продукції, товарів за їх реалізаційними цінами називається доходом або виручкою від реалізації. Одночасно на суму належних до сплати податків та зборів з реалізації дебетують рахунки доходів від реалізації (70, 71) і кредитують рахунок 64 "Розрахунки за податками і платежами".

Отже, на рахунку 70 "Доходи від реалізації" узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу (непрямих податків, зборів). За кредитом цього рахунка протягом місяця відображають суму загального доходу (виручки) разом із сумою непрямих податків і зборів, що включені до ціни продажу, а за дебетом – щомісячне відображення належної суми непрямих податків і зборів, що підлягають перерахуванню їх одержувачам (як правило, бюджету), щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 "Фінансові результати".

Отже, рахунок 70 "Доходи від реалізації" є номінальним і формує дані про чисті доходи (виручку) від реалізації продукції для потреб складання фінансової звітності.

Наприкінці місяця (звітний періоду) рахунки доходів і витрат закриваються списанням їх даних на фінансові результати. При цьому на суму одержаних чистих доходів дебетують рахунок 70 "Доходи від реалізації" і кредитують рахунок 79 "Фінансові результати", а на суму понесених витрат дебетують рахунок 79 "Фінансові результати" і кредитують рахунок 90 "Собівартість реалізації". Отже, рахунок 79 "Фінансові результати" є номінальним, за кредитом якого відображають суму чистих доходів від реалізації продукції, а за дебетом – фактичну собівартість реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг та адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати операційної діяльності.

Порівнюючи одержані доходи та понесені витрати, визначають фінансовий результат: перевищення суми одержаних чистих доходів над валовими витратами показує прибуток, а перевищення валових витрат над чистими доходами показує збиток. Наприкінці звітний періоду (місяця, кварталу) сальдо рахунка 79 "Фінансові результати" переносять на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" і рахунок 79 "Фінансові результати" при цьому закривають.

Порядок обліку процесу реалізації можна унаочнити через огляд окремих операцій (з використанням даних попереднього прикладу).

#### *Операція 1.*

Підприємство відвантажило покупцю готову продукцію за фактичною собівартістю:

1) продукція "А" - 40 шт. за ціною 1090 грн. вартістю 43 600 грн.;

2) продукція "Б" - 30 шт. за ціною 1043 грн. вартістю 31 290 грн.

Усього: 74 890 грн.

Указана операція відображається бухгалтерським проведенням:

Дт 90 "Собівартість реалізації" Кт 26 "Готова продукція" - 74 890

За змістом даної операції варто зазначити, що готова продукція в поточному обліку може відображатися за плановою собівартістю. Наприкінці місяця розраховують та списують відхилення фактичної собівартості від



планової щодо реалізованої частини продукції за методикою, викладеною у попередньому розділі в операціях 7, 8, 9.

#### *Операція 2.*

Пред'явлено до оплати рахунок-фактуру покупцю за відвантажену йому продукцію за ціною реалізації:

1) продукція "А" (1300 грн. за одиницю) - 52 000 грн.

2) продукція "Б" (1200 грн. за одиницю) - 36 000 грн.

3) податок на додану вартість (20 %) - 17 600 грн.

Усього: 105 600 грн.

Указана операція відображається бухгалтерськими проведеннями:

Дт 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" Кт 70 "Доходи від реалізації" -105600;

Дт 70 "Доходи від реалізації" Кт 64 "Розрахунки за податками та платежами" 17600.

Друга частина операції засвідчує виникнення зобов'язання перед бюджетом за належні йому суми податку на додану вартість (ПДВ). Це загальноприйнятий податок і належить державі. Однак підприємство є не тільки продавцем, а й покупцем, і також сплачує ПДВ при придбанні матеріальних виробничих запасів тощо. У зв'язку з цим до бюджету у кінцевому підсумку перераховується лише різниця між сумою одержаного та сплаченого податку на додану вартість за розрахунком і податковою звітністю.

#### *Операція 3.*

Зараховано на поточний рахунок у банку кошти, одержані від покупців за реалізовану їм продукцію за продажними цінами на суму 105600 грн.

Указана операція відображається бухгалтерським проведенням:

Дт 31 "Рахунки в банку" Кт 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" 105600.

#### *Операція 4.*

Наприкінці місяця (звітного періоду) списується фактична собівартість реалізованої продукції на рахунок фінансових результатів у порядку закриття

рахунка 90 "Собівартість реалізації" на суму 74890 грн.

Указана операція відображається бухгалтерським проведенням:

Дт 79 "Фінансові результати" Кт 90 "Собівартість реалізації" – 74890

*Операція 5.*

Наприкінці місяця (звітного періоду) списується сума чистих доходів від реалізації продукції на рахунок фінансових результатів у порядку закриття рахунка 70 "Доходи від реалізації" на суму 88 000 грн.

Указана операція відображається бухгалтерським проведенням:

Дт 70 "Доходи від реалізації" Кт 79 "Фінансові результати" – 88000.

Порівняння отриманих чистих доходів і витрат на рахунку 79 "Фінансові результати" до моменту відображення на ньому адміністративних витрат, витрат зі збуту та інших операційних витрат дає змогу визначити фінансовий результат від реалізації продукції: прибуток чи збиток.

У разі перевищення чистих доходів над витратами – прибуток, перевищення витрат над чистими доходами – збиток.

У наведеному прикладі фінансовий результат – прибуток від реалізації продукції в цілому становив 13 110 грн., у тому числі за продукцією "А" – 8400 грн., за продукцією "Б" – 4710 грн. (рис. 8.2 – 8.4).

Синтетичний рахунок 79 «Фінансові результати»

Дт	Кт
4) 74 890	5) 88 000
Оборот 74 890	Оборот 88 000
	Сальдо 13 110

Рис. 8.2. Схема бухгалтерських проведення по рахунку 79.

Аналітичний рахунок 791 "Фінансові результати від реалізації продукції А"

Дт	Кт
4) 43 600	5) 52 000
Оборот 43600	Оборот 52 000
	Сальдо 8 400

Рис. 8.3. Схема бухгалтерських проведення по рахунку 791.

Аналітичний рахунок 792  
"Фінансові результати від реалізації продукції Б"

Дт	Кт
4) 31 290	5) 36 000
Оборот 31 290	Оборот 36 000
	Сальдо 4 710

Рис. 8.4. Схема бухгалтерських проведення по рахунку 792.

### *Вирахування з доходу*

Згідно з П(С)БО 3 "Звіт про фінансові результати" вирахування з доходу поділяються на такі види:

1. Податки і платежі з обороту ( податок на додану вартість, акцизний збір, інші податки і платежі з обороту, що підлягають перерахуванню до бюджету);
2. Інші вирахування (надані знижки, повернення товарів, суми доходів, одержані підприємством від інших осіб на користь комітента, принципала, співвиконавця за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами).

Нарахування непрямих податків, передбачених податковим законодавством відображаються в обліку проведеннями: Дт 70 Кт 64.

Знижки, що виникають при реалізації продукції, товарів, робіт, послуг можуть бути як:

- знижки, надані до реалізації - на момент відвантаження продукції відома сума компенсації, що буде отримана;
- знижки, надані після реалізації - на момент відвантаження продукції точна сума компенсації, що буде отримана, не може бути визначена, оскільки існують умови, якими має право скористатись покупець, та, в результаті чого, сума компенсації, яку він повинен сплатити, буде меншою.

#### *Приклад 1*

Магазин реалізує автомобілі "Таврія " за ціною 12 000 грн. у роздріб

(у тому числі ПДВ).

Собівартість автомобіля - 8 000 грн. При придбанні покупцем партії з п'яти автомобілів, йому надається знижка у розмірі 10% від продажної вартості товарів. Розрахунки проводяться у безготівковій формі. Відображення в обліку торговельних знижок, наданих до реалізації наведено у таблиці 8.3.

Таблиця 8.3

Облік торговельних знижок, наданих до реалізації

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Відображено виручку від реалізації п'яти автомобілів	361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"	702 "Дохід від реалізації товарів"	54000 (60000-6000)
2	ПДВ	702 "Дохід від реалізації товарів"	641 "Розрахунки за податками"	9000 (54000x16,667)
3	Собівартість реалізованих автомобілів	902 "Собівартість реалізованих товарів"	281 "Товари на складі"	40000 (8000 x 5)

Приклад 2

Магазин реалізує автомобілі "Таврія" за ціною 12 000 грн. (у тому числі ПДВ). Собівартість одного автомобіля - 8 000 грн. Згідно з договором, при придбанні покупцем партії автомобілів, що перевищує п'ять одиниць, надається знижка на таких умовах —10 % від продажної вартості за умови оплати грошовими коштами протягом 5 днів від дати виставлення рахунку.

Покупець придбав 10 автомобілів на вищевказаних умовах. Товар покупцю передано в повному обсязі. Розрахунки за автомобілі відбулись таким чином:

- за два автомобілі були отримані грошові кошти на 3 день з дати відвантаження, тобто у період дії знижки;
- за інші автомобілі було оплачено після закінчення періоду дії знижки.

Відображення в обліку торговельних знижок, наданих після реалізації наведено у таблиці 8.4.

Таблиця 8.4.

### Облік торговельних знижок, наданих після реалізації

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Відображено виручку від реалізації 10 автомобілів	361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"	702 "Дохід від реалізації товарів"	120 000
2	ПДВ	702 "Дохід від реалізації товарів"	641 "Розрахунки за податками"	20 000
3	Собівартість реалізованих автомобілів	902 "Собівартість реалізованих товарів"	281 "Товари на складі"	80 000
4	Отримано платіж за два автомобілі (в тому числі ПДВ)	311 "Поточні рахунки в національній валюті"	361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"	21 600
5	Відображення суми знижки	704 "Вирахування з доходу"	361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"	2 400
6	Коригування ПДВ (сторно)	704 "Вирахування з доходу"	641 "Розрахунки за податками"	(400)
7	Отримано решту грошових коштів (в тому числі ПДВ)	311 "Поточні рахунки в національній валюті"	361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"	96 000

#### Приклад 3

Покупець повернув товар, що було реалізовано за ціною 1 300 грн. (у тому числі ПДВ). Собівартість -1 000 грн.

Відображення в обліку повернення товару після його реалізації наведено у таблиці 8.5.

Таблиця 8.5.

### Облік повернення товару покупцем після його реалізації

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Облік повернення товару (роздрібна торгівля)				
1	Оприбуткування поверненого товару	902 "Собівартість реалізованих товарів"	282 "Товари в торгівлі"	(1000)
2	Виплата готівки покупцю за повернений товар	704 "Вирахування з доходу"	301 "Каса в національній валюті"	1300
3	Сторно на суму ПДВ, попередньо відображеного як вирахування з доходу	704 "Вирахування з доходу"	641 "Розрахунки за податками"	(217)

## Продовження таблиці 8.5

1	2	3	4	5
4	Сторно списання суми торгової націнки	285 "Торгова націнка"	282 "Товари в торгівлі"	(300)
Повернення товарів (оптова торгівля)				
5	Оприбуткування поверненого товару	902 "Собівартість реалізованих товарів"	281 "Товари на складі"	(1000)
6	Зменшення доходу від реалізації на суму продажної	704 "Вирахування з доходу"	361 "Розрахунки з вітчизняними"	1300
7	Сторно ПДВ	704 "Вирахування з доходу"	641 "Розрахунки за податками"	(217)

**Облік реалізації товарів за посередницькими договорами  
(договорами комісії)**

Суми доходів, одержані підприємством від інших осіб на користь комітента за договорами комісії, відображаються в обліку як вирахування з доходу за дебетом рахунку 702 "Собівартість реалізованих товарів".

Для обліку операцій, пов'язаних з комісійною торгівлею, використовуються такі рахунки бухгалтерського обліку:

283 "Товари на комісії" - для ведення комітентом обліку товарів, переданих на комісію.

024 "Товари, прийняті на комісію" (позабалансовий рахунок) — для обліку комісіонером одержаних товарів у межах договорів комісії (консигнації) та ін.

*Приклад 4*

Підприємство-комітент, згідно з договором комісії, передало товар підприємству-комісіонеру для реалізації на суму 3 600 грн. (у тому числі ПДВ). Собівартість товару - 2 000 грн.

Відповідно до договору комісіонер має право утримати належну йому суму комісійної винагороди, що становить 5% від продажної вартості, з виручки від реалізації товарів.

Відображення в бухгалтерському обліку реалізації товарів за договорами комісії наведено у таблиці 8.6.

Таблиця 8.6.

## Облік реалізації товарів за договорами комісії

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків				Сума, грн.
		Комітент		Комісіонер		
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5	6	7
1	Передано товар комітентом комісіонеру	283 "Товари на комісії"	281 "Товари на складі"	X	X	2000
2	Отримано товар комісіонером	X	X	024 "Товари, прийняті на комісію»		3600
3	Реалізовано товар комісіонером	361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"	702 "Дохід від реалізації товарів"	3 11 "Поточні рахунки в національній валюті"	702 "Дохід від реалізації товарів"	3600
4	Відображення суми ПДВ	702 "Дохід від реалізації товарів"	643 "Податкові зобов'язання"	702 "Дохід від реалізації товарів"	641 "Розрахунки за податками"	600
5	Відображена собівартість реалізованого товару	902 "Собівартість реалізованих товарів"	283 "Товари на комісії"	X	X	2000
6		X	X	024 "Товари, прийняті на комісію"		3600
7	Коригування доходу комісіонером	X	X	702 "Дохід від реалізації товарів"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	3000
8	Відображення ПДВ	X	X	644 "Податковий кредит"	631	600
9	Відображення комісійної винагороди, що належить комісіонеру	93 "Витрати на збут"	361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"	X	X	150 *
		X	X	63 1	703 «Дохід від реалізації робіт та	180
10	Відображення ПДВ	641 "Розрахунки за податками"	361	703	641 "Розрахунки за податками"	30
11	Перерахування компенсації комісіонером на поточний	3 11 "Поточні рахунки в національній валюті"	361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	3 11 "Поточні рахунки в національній валюті"	3420
12	Відображення ПДВ	643 "Податкові зобов'язання"	641 "Розрахунки за податками"	641 "Розрахунки за податками"	644 "Податковий кредит"	600

\* Комісійна винагорода визначається виходячи з розрахунку:  $3600/100\% \times 5\% = 150$ .

## **Облік фінансових результатів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). Облік прибутку, його використання.**

Фінансовий результат діяльності підприємства характеризується показником прибутку або збитку. Отримання прибутку є основною метою будь-якої підприємницької діяльності. Від розміру отриманого прибутку залежать формування власного капіталу, виконання зобов'язань перед бюджетом, фінансування інвестицій, а також платоспроможність підприємства.

Прибуток як головний показник ефективності діяльності підприємства виступає і як критерій визначення рівня виплат дивідендів, як визначальний фактор при встановленні рівня заробітної плати і винагороди адміністрації.

Обсяг прибутку підприємство одержує від основної діяльності, фінансових операцій, іншої звичайної діяльності та надзвичайних. Завдання бухгалтерського обліку фінансових результатів полягає:

- у визначенні кількісних і якісних параметрів фінансового результату: прибуток чи збиток;
- у формуванні даних щодо фінансових результатів для потреб складання фінансової та податкової звітності;
- у інформаційному забезпеченні порядку розподілу прибутку та здійснення операцій щодо розрахунків за сумами належних до бюджету податків та обов'язкових платежів, з акціонерами та засновниками за нарахованими їм дивідендами;
- у формуванні резервів власного капіталу тощо.

Загальне визначення прибутку зводиться до збільшення капіталу в результаті ведення господарської діяльності. Однак у бухгалтерському обліку перевагу, надають терміну "чистий прибуток", що визначається як різниця між чистими доходами і витратами.

Для обліку фінансових результатів використовують рахунки 79 "Фінансові результати" та 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)". Якщо рахунок 79 "Фінансові результати" є номінальним і на кінець звітного



періоду закривається (сальдо немає), то рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)" є пасивним і його сальдо відображається в балансі.

Фінансовий результат діяльності підприємства за поточний звітний період (місяць, квартал або рік) визначається на рахунку 79 "Фінансові результати" після закриття рахунків доходів та витрат.

На субрахунку 791 "Фінансовий результат від основної діяльності" визначається прибуток (збиток) від основної діяльності підприємства (рис. 8.5 – 8.7).

791	
Дт	Кт
Кт 90 "Собівартість реалізації"	Дт 70 "Доходи від реалізації"
Кт 92 "Адміністративні витрати"	Дт 71 "Інший операційний дохід"
Кт 93 "Витрати на збут"	
Кт 94 "Інші витрати операційної діяльності"	
Кт 98 "Податки на прибуток"	
Кт 704 "Вирахування з доходу"	

Рис. 8.5. Бухгалтерські проведення по рахунку 791

На субрахунку 792 "Результат фінансових операцій" визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства (Рис. 8.6 ).

792	
Дт	Кт
Кт 95 "Фінансові витрати"	Дт 72 "Дохід від участі в капіталі"
Кт 96 "Втрати від участі в капіталі"	Дт 73 "Інші фінансові доходи"

Рис. 8.6. Бухгалтерські проведення по рахунку 792

На субрахунку 793 "Результат від іншої звичайної діяльності" визначається прибуток від іншої звичайної діяльності підприємства (Рис. 8.7).

793	
Дт	Кт
Кт 97 "Інші витрати"	Дт 74 "Інші доходи"

Рис. 8.6. Бухгалтерські проведення по рахунку 793

На субрахунку 794 “ Результат надзвичайних подій ” визначається прибуток (збиток) від надзвичайних подій (Рис. 8.7).

794	
Дт	Кт
Кт 99 “ Надзвичайні витрати подій ”	Дт 75 “ Надзвичайні доходи ”

Рис. 8.7. Бухгалтерські проведення по рахунку 794

Сума отриманого прибутку, яка відображена за кредитом на рахунку 79 "Фінансові результати" представляє собою суму чистого прибутку, оскільки нараховані податки й обов'язкові платежі з реалізації (продажу) на користь бюджету були враховані попередньо на рахунку 70 "Доходи від реалізації" до моменту перенесення його сальдо на рахунок 79 "Фінансові результати", а податок на прибуток був врахований на рахунку 98 "Податки на прибуток", а потім також відображений за дебетом рахунку 79 "Фінансові результати".

За дебетом рахунку 98 "Податки на прибуток" відображається нарахована сума податку на прибуток (Дт 98 Кт 64), а за кредитом – включення її до фінансових результатів на рахунку 79 "Фінансові результати" (Дт 79 Кт 98).

Визначений фінансовий результат за рахунком 79 "Фінансові результати" переносять на рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)", при цьому дебетують рахунок 79 "Фінансові результати" і кредитують рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)".

На рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку. За кредитом рахунку відображають отримання та збільшення прибутку від усіх видів діяльності, а за дебетом – збитки та використання прибутку. Облік на рахунку ведуть за субрахунками 441 "Прибуток нерозподілений", 442 "Непокриті збитки", 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді" наростаючим підсумком з початку року – до його розподілу та списання після закінчення звітного року.

Це відповідає встановленому порядку складання фінансової та податкової звітності.

У міру отримання прибутку підприємство використовує його відповідно до засновницьких документів і чинного законодавства. Так, акціонерні товариства за рахунок прибутку нараховують дивіденди, тобто частково розподіляють між акціонерами раніше накопичені прибутки, здійснюють виплати за раніше емітованими облігаціями тощо.

Частина прибутку може, за рішенням засновників або акціонерів, бути спрямована на поповнення статутного або резервного капіталу підприємства. При цьому дебетують рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" і кредитують, відповідно, рахунки 67 "Розрахунки з учасниками", 40 "Статутний капітал", 43 "Резервний капітал" та ін. Підприємство за різних обставин може завершити звітний період зі збитками.

Сума збитків відображається на окремому субрахунку і списується за рахунок раніше накопиченого нерозподіленого прибутку, а якщо його недостатньо – за рахунок резервного, пайового чи додаткового капіталу. На підприємствах, де відсутні такі джерела, непокритий збиток відображають у балансі в дужках у складі власного капіталу та вираховують його із загального підсумку.

Порядок обліку фінансових результатів і їх розподілу можна унаочнити за розглядом умовного прикладу.

#### *Операція 1.*

За даними податкової декларації про оподаткування прибутку підприємств сума оподатковуваного прибутку склала 88 000 грн., податок на прибуток – 22 000 грн. виходячи з розрахунку:  $88\,000 \times 25\% = 22\,000$ .

Указана операція відображається бухгалтерським проведенням:

Дт 98 "Податок на прибуток" Кт 64 "Розрахунки за податками і платежами" – 22000.

Після сплати до бюджету:

Дт 64 "Розрахунки за податками і платежами" 31 "Рахунки в банках" – 22000.

Наприкінці звітної періоду суму нарахованого і перерахованого податку на прибуток списують:

Дт 79 "Фінансові результати" Кт 98 "Податок на прибуток" – 22000.

*Операція 2.*

Визначено і списано фінансовий результат основної діяльності на суму 61 600 грн.

Указана операція відображається бухгалтерським проведенням:

Дт 79 "Фінансові результати" Кт 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" – 61 600.

*Операція 3.*

За рішенням зборів засновників (акціонерів) чистий прибуток у сумі 50 000 грн. розподіляється :

- 1) на виплату дивідендів та відсотків за облігаціями - 20 000 грн.;
- 2) на поповнення статутного капіталу - 15 000 грн.;
- 3) на створення резерву 15 000 грн.

Наприкінці року при складанні річної фінансової звітності використаний протягом року прибуток списується на зменшення нерозподіленого прибутку за дебетом субрахунка 441 "Прибуток нерозподілений" і кредитом субрахунка 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді". Таким чином, субрахунок 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді" закривається і сальдо немає. Якщо отриманий прибуток, врахований на субрахунку 441 "Прибуток нерозподілений", повністю розподілено в поточному році, то цей субрахунок також закривається і сальдо немає.

Указана операція схематично наведена на рис. 8.8.

У випадку, коли за результатами поточного року зазнано збитки, їх списують за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, додаткового капіталу чи інших джерел. При цьому кредитують субрахунок 442

"Нерозподілені збитки" і дебетують рахунки: 441 "Прибуток нерозподілений", 42 "Додатковий капітал", 43 "Резервний капітал" та ін.

Аналітичний рахунок 443	
"Прибуток, використаний у звітному періоді"	
Дт	Кт
	Сальдо 61 600
(рах. 67) 20000	11600 (рах. 441)
(рах. 40) 15000	
(рах. 43) 15000	
Оборот: 50000	Оборот –
	Сальдо –

Рис. 8.8. Схема бухгалтерських проведення по рахунку 443

Прибуток є головним фінансовим показником господарської діяльності підприємства, його ефективності, прибутковості й платоспроможності. Обсяг та структуру прибутку, його формування та використання можна визначити завдяки методам бухгалтерського обліку.

*Валовий прибуток (збиток)* — це різниця між чистим доходом від продажу (реалізації) готової продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої готової продукції, товарів, робіт, послуг (рис. 8.9).

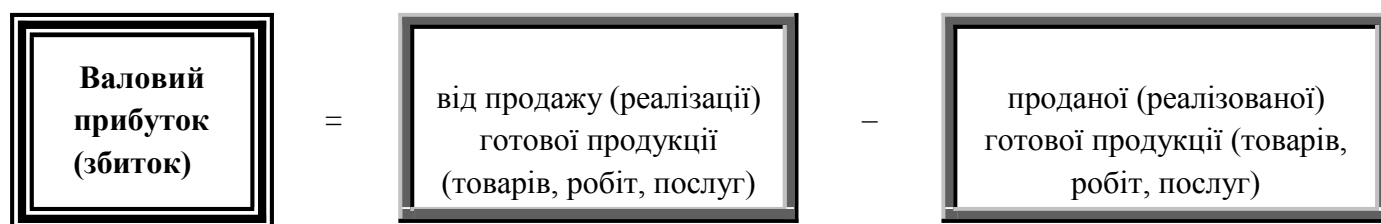


Рис. 8.9. Алгоритм визначення валового прибутку (збитку)

*Чистий дохід* - це зменшений валовий дохід на економічні елементи, які визначені законодавчо. До чистого доходу не включаються суми, які отримуються від імені третьої сторони, непрямі податки, будь-які надані торговельні знижки. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з валового доходу (виручки)

від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відповідних податків, зборів, знижок та інше (рис. 8.10).

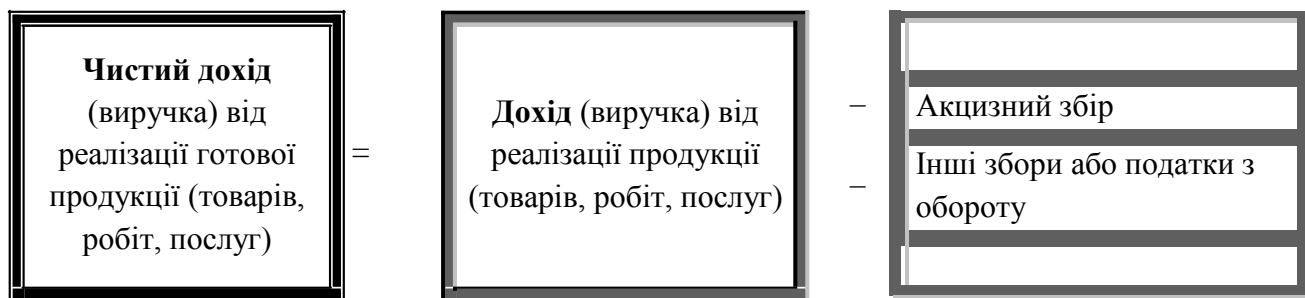


Рис. 8.10. Алгоритм визначення чистого доходу

Для визначення валового прибутку у бухгалтерському обліку потрібно залишати таке проведення:

Дт 79 «Фінансові результати» Кт 90 «Собівартість реалізованої готової продукції (товарів, наданих послуг, виконаних робіт)».

Фінансовий результат від конкретного виду діяльності (виробничої, надання послуг або торгової) можна визначити за такою схемою (рис. 8.11).

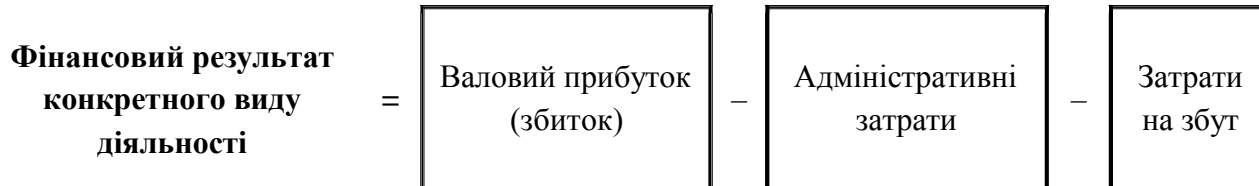


Рис. 8.11. Алгоритм визначення фінансового результату від конкретного виду діяльності

Для визначення фінансового результату від конкретного виду діяльності у бухгалтерському обліку потрібно залишати таке проведення:

Дт 79 «Фінансові результати» Кт 92 «Адміністративні затрати», 93 «Затрати по збуту».

Показник прибутку є об'єктом всебічного економічного аналізу, зокрема, факторного, для чого використовують різні економіко-статистичні методи та економіко-математичне моделювання.

Обліком фінансових результатів та їх розподілом і списанням завершується бухгалтерський облік господарських процесів.

## Контрольні запитання, завдання та тести

### Контрольні запитання, завдання

1. Визначте поняття «Дохід» відповідно до вимог П(С)БО 15.
2. За яких умов визнається дохід від реалізації продукції в обліку?
3. За яких умов визнається дохід від реалізації робіт, послуг в обліку?
4. Які надходження від інших осіб не визнаються доходами?
5. Як визнається дохід при бартерному розрахунку неподібними та неподібними активами?
6. Наведіть класифікацію доходів у бухгалтерському обліку.
7. Охарактеризуйте дохід від операційної діяльності.
8. Охарактеризуйте дохід від основної діяльності.
9. Охарактеризуйте фінансові доходи.
10. Охарактеризуйте дохід від участі в капіталі.
11. Охарактеризуйте інші доходи.
12. Охарактеризуйте надзвичайні доходи.
13. Визначте нормативне оцінювання доходу в бухгалтерському обліку.
14. У чому полягає сутність визначення доходу за справедливою вартістю?
15. За допомогою яких рахунків здійснюється облік процесу реалізації ?
16. За допомогою яких рахунків узагальнюється інформація про фактичну собівартість реалізованої продукції?
17. Що означає проведення Дт 26 Кт23, Дт90 Кт26, Дт79 Кт90?
18. Що означає проведення Дт 36 Кт70, Дт70 Кт79, Дт79 Кт44, Дт44 Кт79?
19. Що означає проведення Дт 31 Кт36, Дт70 Кт64, Дт36 Кт63?
20. Що означає валовий прибуток (збиток)?
21. Що означає чистий дохід?

22. Що включається до складу виробничої собівартості реалізованої продукції?

23. Наведіть алгоритм визначення чистого доходу від реалізації продукції?

24. Наведіть алгоритм визначення фінансового результату від конкретного виду діяльності ?

25. Наведіть характеристику та склад адміністративних витрат.

26. Наведіть характеристику та склад витрат на збут.

27. Які завдання ставить перед собою облік реалізації готової продукції робіт і послуг?

28. Аргументуйте значення та роль обліку фінансових результатів.

29. За допомогою яких рахунків здійснюється облік фінансових результатів?

30. Наведіть та поясніть порядок обліку фінансових результатів та їх розподілу і списання.

### ***Проблемні питання***

1. Чи виникають проблемні ситуації при визначенні доходів по даті відвантаження без сплати?

2. Оптимальне оцінювання доходу в бухгалтерському обліку.

### ***Вправи для самостійної роботи***

#### ***Вправа 1.***

Визначте результат від продажу продукції та суму податку на прибуток, яка підлягає сплаті до бюджету, якщо:

– кредитовий оборот за рахунком 26 "Готова продукція" становить 200 грн., дебетовий – 250 грн., початкове сальдо 10 грн.;

– виручка від продажу продукції (з ПДВ) 600 грн.;

– дебетовий оборот за рахунком 93 "Витрати на збут" становить 100 грн.;

– акцизний збір на даний вид продукції 20 грн.

#### ***Вправа 2.***



Закрийте рахунок 79 "Фінансові результати", визначте фінансовий результат від продажу продукції, складіть відповідні бухгалтерські проводки, якщо

- оприбутковано продукцію за фактичною собівартістю в сумі 200 грн.;
- на поточний рахунок зараховано кошти від продажу продукції в сумі 380 грн.;
- списано витрати на збут – 50 грн.;
- списано адміністративні витрати в сумі 20 грн.;
- визначено суму ПДВ згідно з чинним законодавством;
- нараховано акцизний збір у сумі 40 грн.

*Вправа 3.*

Відвантажено готову продукцію клієнту: договірна ціна - 20000 грн., ут.ч. ПДВ. Через місяць клієнт оплатив повністю рахунок - фактуру підприємства. Складіть бухгалтерські проведення.

*Вправа 4.*

Залишок товару "В" на 1.04.20\_ р. становить 20 шт. по 4000 грн. Куплено за місяць: 10.04. – 30 шт. по 5000 грн.; 24.04. – 40 шт. по 5500 грн. Продано за місяць: 15.04.– 50 шт.; 25.04. – 30 шт. Визначити методом ФІФО собівартість проданих товарів та списати їх, а також собівартість залишку запасів на кінець місяця.

*Вправа 5.*

Залишок товару "Б" на 1.04.20\_ р. становить 20 шт. по 4000 грн. Куплено за місяць: 10.04. – 30 шт. по 5000 грн.; 24.04. – 40 шт. по 5500 грн. Продано за місяць: 15.04.– 50 шт.; 25.04. – 30 шт.

Визначити методом середньозваженої собівартість проданих товарів та списати їх, а також собівартість залишку запасів на кінець місяця.

*Вправа 6.* Куплено товари за договірною ціною 8000 грн., крім того ПДВ (визначити). Через 15 днів рахунок постачальника оплачено грошима з рахунку в комерційному банку. Складіть бухгалтерські проведення.

### *Тести для самоконтролю*

1. На рахунку 70 "Доходи від реалізації" відображають:

- а) за дебетом і кредитом купівельну вартість проданої продукції;
- б) за дебетом – собівартість реалізованої продукції, а за кредитом – продажну вартість продукції;
- в) за дебетом – суму непрямих податків (акцизний збір, ПДВ), а за кредитом – продажну вартість продукції.

2. До доходів від інвестиційної діяльності відносять:

- а) одержані штрафи, пені, неустойки;
- б) дохід від реалізації оборотних активів;
- в) дохід від реалізації майнових комплексів.

3. Ціна обладнання без ПДВ становить 1200 грн. Ціна з ПДВ становитиме (грн.):

- а) 1440;
- б) 1600;
- в) 1000.

4. Ціна шафи з ПДВ становить 1200 грн. Сума ПДВ становитиме (грн.):

- а) 200;
- б) 300;
- в) 150.

5. Податок на додану вартість – це:

- а) місцевий податок;
- б) прямий податок;
- в) непрямий податок.

6. Відомо, що у звітному періоді підприємство одержало дохід від реалізації продукції в розмірі 120000 грн. (у т.ч. ПДВ 20000 грн.). Собівартість реалізованої продукції дорівнювала 17000 грн. Адміністративні витрати склали 6000 грн., витрати на збут – 2000 грн., загальновиробничі витрати – 8000 грн. Фінансовий результат від основної діяльності підприємства склав:

- а) 95000
- б) 75000
- в) 89000

7. Господарська операція: “ випущена з виробництва готова продукція ” буде відображена на рахунках обліку:

- а) Дт 201 Кт 23
- б) Дт 26 Кт 23
- в) Дт 22 Кт 23 г) Дт 23 Кт 26

8. Відомо, що у звітному періоді підприємство одержало дохід від реалізації продукції в розмірі 240000 грн. (у т.ч. ПДВ). Собівартість реалізованої продукції дорівнювала 170000 грн. Адміністративні витрати склали 46000 грн., витрати на збут – 12000 грн. Фінансовий результат від діяльності підприємства за підсумками року склав:

- а) 30000
- б) - 28000
- в) 70000

9. Не відносяться до загальновиробничих такі витрати:

- а) заробітна плата директора
- б) заробітна плата наладчика виробничого обладнання
- в) амортизація виробничого обладнання

10. Відомо, що у звітному періоді підприємство одержало дохід від реалізації продукції в розмірі 540000 грн. (у т.ч. ПДВ). Собівартість реалізованої продукції дорівнювала 370000 грн. Адміністративні витрати склали 16000 грн., витрати на збут – 10000 грн. Фінансовий результат від діяльності підприємства склав:

- а) 70000
- б) 144000
- в) 54000

11. Відомо, що у звітному періоді підприємство одержало дохід від реалізації продукції в розмірі 90000 грн. (у т.ч. ПДВ) Собівартість реалізованої продукції дорівнювала 52000 грн. Адміністративні витрати склали 12000 грн., витрати на збут – 6000 грн. Фінансовий результат від основної діяльності склав:

- а) 23000
- б) 17000
- в) 32000

12. У звітному періоді підприємство одержало дохід від реалізації продукції в розмірі 246000 грн. (у т.ч. ПДВ 41000 грн.). Собівартість реалізованої продукції дорівнювала 150000 грн. Адміністративні витрати склали 46000 грн., витрати на збут 12000 грн., загальновиробничі витрати 8000 грн. Фінансовий результат діяльності підприємства за підсумками року склав:

- а) -3000
- б) 43000
- в) 9000

13. Відомо, що залишок матеріалів на початок місяця за договірними цінами – 9900 грн., за фактичною собівартістю – 10296 грн. Придбано матеріалів за договірними цінами – 5300 грн. Сума транспортно-заготівельних

витрат за місяць – 212 грн. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат складає:

- а) 7%
- б) 6%
- в) 4%

14. У звітному періоді підприємство одержало дохід від реалізації продукції в розмірі 540000 грн. (у т.ч. ПДВ 90000 грн.) Собівартість реалізованої продукції дорівнювала 270000 грн. Адміністративні витрати склали 56000 грн., витрати на збут – 16000 грн., загальновиробничі витрати – 27000 грн. Фінансовий результат від діяльності підприємства за підсумками року:

- а) 144000
- б) 54000
- в) 70000

15. У звітному періоді підприємство одержало дохід від реалізації продукції в розмірі 360000 грн. (у т.ч. ПДВ – 60000 грн.). Собівартість реалізованої продукції дорівнювала 170000 грн. Адміністративні витрати склали 46000 грн., витрати на збут – 12000 грн., загальновиробничі витрати 58000 грн. Фінансовий результат діяльності підприємства за підсумками року:

- а) 72000
- б) 12000
- в) 24000

16. Бухгалтерська проводка Дт 79 Кт 901 за економічним зміст означає:

- а) списується собівартість реалізованої готової продукції на фінансовий результат.
- б) списується чистий фінансовий результат від реалізації продукції.

в) списуються витрати, пов'язані зі збутом продукції, на фінансовий результат.

17. У звітному періоді підприємство одержало дохід від реалізації продукції в розмірі 540000 грн. (у т.ч. ПДВ). Собівартість реалізованої продукції дорівнювала 270000 грн. Адміністративні витрати склали 56000 грн., витрати на збут – 16000 грн. Фінансовий результат від діяльності підприємства за підсумками року:

- а) 198000
- б) 124000
- в) 108000

18. До первинної вартості придбаних виробничих запасів не включаються до складу витрат:

- а) покупна вартість запасів
- б) витрати на транспортні послуги
- в) податок на додану вартість

19. При списанні транспортно-заготівельних витрат на передану сировину до виробництва необхідно скласти проводку:

- а) Дт 20 Кт 63
- б) Дт 23 Кт 20
- в) Дт 91 Кт 20
- г) Дт 93 Кт 20

20. Надходження грошей від покупців за відвантажену продукцію на рахунках бухгалтерського обліку буде відображено проводкою:

- а) Дт 31 Кт 36
- б) Дт 31 Кт 63

в) Дт 70 Кт 36

г) Дт 31 Кт 70

**Матриця відповідей на тести**

Запитання	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Відповідь	в	в	а	а	в	б	б	б	а	в
Запитання	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Відповідь	б	а	в	б	б	а	в	в	б	а

## РОЗДІЛ IX

### ФІНАНСОВА ( БУХГАЛТЕРСЬКА )ЗВІТНІСТЬ

**Сутність і призначення бухгалтерської звітності. Принципи складання фінансової звітності відповідно до вимог П(С)БО.**

Бухгалтерська фінансова звітність підприємств – це система узагальнених показників, які характеризують підсумки господарсько-фінансової діяльності підприємства за минулий період (місяць, квартал, рік). Вона складається підрахунком, групуванням і спеціальною обробкою даних поточного бухгалтерського обліку і є завершальною його стадією.

*Метою складання фінансової звітності* є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Порядок надання фінансової звітності користувачам визначається чинним законодавством.

Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо:

- придбання, продажу та володіння цінними паперами;
- участі в капіталі підприємства;
- оцінки якості управління;
- оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання;
- забезпеченості зобов'язань підприємства;
- визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу;
- регулювання діяльності підприємства;
- інших рішень.

Головні вимоги до звітності — це реальність, ясність, своєчасність, єдність методики звітних показників, порівнянність звітних показників з минулими.

Якісні характеристики фінансової звітності такі:



Інформація, яка надається у фінансових звітах, повинна бути дохідлива і розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації.

Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому.

Фінансова звітність повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності.

Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати:

- фінансові звіти підприємства за різні періоди;
- фінансові звіти різних підприємств.

Передумовою зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику та її зміни.

### ***Основні принципи підготовки фінансової звітності***

Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів:

- автономності підприємства, за яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників;
- безперервності діяльності, що передбачає оцінку активів і пасивів підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме;
- періодичності, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності;
- історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;
- нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду

з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей;

- повного висвітлення, за яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, які можуть вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

- послідовності, який передбачає постійне із року в рік застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обгрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

- обачності, за яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

- превалювання змісту над формою, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

- єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

Відповідно до загальних вимог П(С)БО 1 фінансова звітність повинна містити дані про:

- підприємство;
- дату звітності та звітний період;
- валюту звітності та одиницю її виміру;
- відповідну інформацію щодо звітного та попереднього періоду;
- облікову політику підприємства та її зміни;
- консолідацію фінансових звітів;
- припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності;
- обмеження щодо володіння активами;
- участь у спільних підприємствах;

- виявлені помилки минулих років та пов'язані з ними коригування;
- переоцінку статей фінансових звітів;
- іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

Інформація про підприємство, яка підлягає розкриттю у фінансовій звітності, включає:

- назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу);
- короткий опис основної діяльності підприємства;
- назву органу управління, у віданні якого перебуває підприємство, або назву його материнської (холдингової) компанії;
- середню чисельність персоналу підприємства протягом звітного періоду.

Підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису:

1. Принципів оцінки статей звітності.
2. Методів обліку щодо окремих статей звітності.

Інформація, що підлягає розкриттю, наводиться безпосередньо у фінансових звітах або у примітках до них.

У примітках до фінансових звітів слід розкривати:

1. Облікову політику підприємства.
2. Інформацію, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за відповідними положеннями (стандартами).
3. Інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності.

*Звітним періодом* для складання фінансової звітності є календарний рік. Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду.

Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

Перший звітний період новоствореного підприємства може бути меншим за 12 місяців, але не може бути більшим за 15 місяців. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку року до моменту ліквідації.

Отже, за періодичністю складання і подання звітність поділяється на внутрішньорічну (або поточну, періодичну), місячну, квартальну, піврічну, дев'ятимісячну та річну.

Фінансова звітність підприємства використовується самими власниками, підприємствами для аналізу та контролю за виконанням договірних зобов'язань, аналізу господарської діяльності, для складання планів на майбутнє. Крім того, звітність подається:

- у вищу за підпорядкованістю організацію, якщо така є, з метою керівництва роботою підприємства;
- контрагентам (покупцям, постачальникам тощо), а також установам банку (для контролю за використанням банківського кредиту), якщо таке передбачене кредитним договором;
- органам статистики для статистичної обробки.

Бухгалтерська звітність має бути подана підприємством не пізніше встановленого строку, наступного за звітним періодом, місяця, кварталу, а річна – не пізніше встановленого строку, наступного за звітним, року. Склад (обсяг) та порядок складання бухгалтерських фінансових звітів затверджуються Міністерством фінансів України.

**Склад та зміст фінансової звітності: Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, Звіт про власний капітал, Примітки до звітів**

Фінансова звітність складається з Балансу (Ф.№ 1), Звіту про фінансові результати (Ф.№ 2), Звіту про рух грошових коштів (Ф.№ 3), звіту про власний капітал (Ф.№ 4), Приміток до звітів.

Фінансові звіти містять статті, склад і зміст яких визначаються відповідними П(С)БО.

Стаття наводиться у фінансовій звітності, якщо відповідає таким критеріям:

- існує ймовірність надходження або вибуття майбутніх економічних вигод, пов'язаних з цією статтею;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства.

До річного бухгалтерського звіту обов'язково додається пояснювальна записка (примітки), у якій викладаються основні фактори, що вплинули в звітному році на підсумки діяльності підприємства, і висвітлюється фінансовий і майновий стан та перспектива розвитку підприємства.

Бухгалтерський фінансовий звіт за формами № 1, № 3 та № 4 характеризує зміни фінансового стану підприємства порівняно з початком звітного періоду, а «Звіт про фінансові результати» відбиває результати фінансово-господарської діяльності за період з початку звітного року. Відмітною особливістю нової звітності є відсутність у ній будь-яких планових показників або нормативів.

Бухгалтерська фінансова звітність є єдиною. Звіти підприємств і організацій всіх галузей господарювання складаються за єдиними формами, фінансові відносини універсальні. Галузеві особливості відображують у статистичній звітності. Встановлені форми звітності складають всі підприємства і організації, що містяться на території України і є юридичними особами, а також спільні підприємства за участю іноземних юридичних осіб та громадян. За цими формами складають бухгалтерську фінансову звітність усі підприємства, кооперативи, інші підприємства на основі колективної власності, державні підприємства і організації, господарські одиниці громадських організацій.

Підприємства, об'єднання і організації, що перебувають на господарському розрахунку, мають самостійний баланс і є юридичними особами, включаючи створені на території України спільні підприємства за

участю українських та іноземних юридичних осіб і громадян, а також організації, що не перебувають на господарському розрахунку, але одержують доходи від господарської або іншої комерційної діяльності (крім бюджетних організацій), зобов'язані складати поточну і річну бухгалтерські звітності.

### ***Фінансовий звіт «Баланс». Мета, структура, методика складання***

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

У балансі відображаються активи та пасиви (зобов'язання та власний капітал) підприємства.

Згортання статей активів та пасивів є неприпустимим, окрім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами).

Підсумок активів балансу повинен дорівнювати пасиву (сумі зобов'язань та власного капіталу).

Форма балансу визначена вимогами П(С)БО 4, П(С)БО 25. Балансова таблиця складається з трьох розділів активу і п'яти розділів пасиву за відповідними статтями.

Структура звітного балансу наведена у таблиці 9.1.

Таблиця 9.1

Структура звітного балансу (цифри умовні)

Актив (т. грн.)	На початок	На кінець	Пасив (т. грн.)	На початок	На кінець
	звітнього періоду			звітнього періоду	
Розділ I. Необоротні активи			Розділ I. Власний капітал		
Розділ II. Оборотні активи			Розділ II. Забезпечення наступних витрат і платежів		
Розділ III. Витрати майбутніх періодів			Розділ III. Довгострокові зобов'язання		
			Розділ IV. Поточні зобов'язання		
			Розділ V. Доходи майбутніх періодів		
Баланс			Баланс		

Форма балансу відповідно до вимог П(С)БО 2 «Баланс»

		Коди	
	Дата (рік, місяць, число)		01
Підприємство .....	за ЄДРПОУ		
Територія .....	за КОАТУУ		
Організаційно-правова форма господарювання	за КОПФГ		
Орган державного управління .....	за СПОДУ		
Вид економічної діяльності .....	за КВЕД		
Одиниця виміру, тис. грн.	Контрольна сума		
Адреса .....			

**БАЛАНС**  
на **20** р.  
Форма № 1

Актив	Код рядка	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду
1	2	3	4
<b>I. Необоротні активи</b>			
Нематеріальні активи:			
залишкова вартість	010		
первісна вартість	011		
знос	012		
Незавершені капітальні інвестиції	020		
Основні засоби:			
залишкова вартість	030		
первісна вартість	031		
знос	032		
Довгострокові фінансові інвестиції			
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	040		
інші фінансові інвестиції	045		
Довгострокова дебіторська заборгованість	050		
Відстрочені податкові активи	060		
Інші необоротні активи	070		
<b>Усього за розділом I</b>	<b>080</b>		
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси:			
виробничі запаси	100		
тварини на вирощуванні та відгодівлі	110		
незавершене виробництво	120		
готова продукція	130		
товари	140		
Векселі одержані	150		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160		
первісна вартість	161		
резерв сумнівних боргів	162		
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	170		
за виданими авансами	180		
з нарахованих доходів	190		
із внутрішніх розрахунків	200		

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
Інша поточна дебіторська заборгованість	210		
Поточні фінансові інвестиції	220		
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230		
в іноземній валюті	240		
Інші оборотні активи	250		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>260</b>		
<b>III. Витрати майбутніх періодів</b>	<b>270</b>		
<b>Баланс</b>	<b>280</b>		

Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. Власний капітал</b>			
Статутний капітал	300		
Пайовий капітал	310		
Додатковий вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350		
Неоплачений капітал	360	( )	( )
Вилучений капітал	370	( )	( )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>380</b>		
<b>II. Забезпечення наступних витрат і платежів</b>			
Забезпечення виплат персоналу	400		
Інші забезпечення	410		
Цільове фінансування	420		
<b>Усього за розділом II</b>	<b>430</b>		
<b>III. Довгострокові зобов'язання</b>			
Довгострокові кредити банків	440		
Інші довгострокові фінансові зобов'язання	450		
Відстрочені податкові зобов'язання	460		
Інші довгострокові зобов'язання	470		
<b>Усього за розділом III</b>	<b>480</b>		
<b>IV. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	500		
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510		
Векселі видані	520		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530		
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з одержаних авансів	540		
з бюджетом	550		
з позабюджетних платежів	560		



зі страхування	570		
з оплати праці	580		
з учасниками	590		
із внутрішніх розрахунків	600		
Інші поточні зобов'язання	610		
<b>Усього за розділом IV</b>	<b>620</b>		
<b>V. Доходи майбутніх періодів</b>	<b>630</b>		
<b>Баланс</b>	<b>640</b>		

Керівник

Головний бухгалтер

### ***Методика складання балансу***

Бухгалтерський фінансовий звіт складається на основі бухгалтерських записів, що підтверджені відповідними правовими документами. Перед складанням бухгалтерського балансу за станом на перше число кожного місяця звіряють дані (обороті і сальдо) аналітичного обліку (аналітичних рахунків) з оборотами і сальдо на відповідних синтетичних рахунках.

Для порівняння даних заповнюють по двох графах: на початок і кінець звітного періоду. Дані у графу «на початок» заповнюють з бухгалтерського балансу минулого звітного періоду (року), «на кінець» – з Головної книги, звідки залишки по кожному рахунку переносять до балансу.

Статті балансу підприємства мають відповідати залишкам на аналітичних рахунках Головної книги (книга обліку господарських операцій) на кінець звітного періоду.

Актив відображається в балансі за умови, що оцінка його може бути достовірно визначена і очікується отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з його використанням.

Витрати на придбання та створення активу, які не можуть бути відображені в балансі, включаються до складу витрат звітного періоду у звіті про фінансові результати.

Зобов'язання відображається у балансі, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Власний капітал відображається в балансі одночасно з відображенням активів або зобов'язань, які призводять до його зміни.

### *Зміст статей балансу*

У статті "Нематеріальні активи" відображається вартість нематеріальних активів та наводяться окремо первісна та залишкова вартість нематеріальних активів, а також нарахована у встановленому порядку сума накопиченої амортизації. Залишкова вартість визначається як різниця між первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації, яка наводиться у дужках.

У статті "Незавершені капітальні інвестиції" відображається вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій в необоротні активи на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що збільшують первісну (переоцінену) вартість), виготовлення, придбання об'єктів матеріальних необоротних активів (у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих, і устаткування для монтажу).

У статті "Основні засоби" наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів згідно з відповідними положеннями, а також вартість основних засобів, отриманих у довірче управління або на праві господарського відання чи праві оперативного управління. Також наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів. У цій статті наводяться окремо первісна (переоцінена) вартість, сума зносу основних засобів (у дужках) та їх залишкова вартість. До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу на дату балансу.

У статті "Довгострокові біологічні активи" відображається справедлива (первісна, переоцінена) вартість, сума накопиченої амортизації (у дужках) і залишкова вартість довгострокових біологічних активів. До підсумку балансу включається справедлива вартість, а також залишкова вартість, яка дорівнює різниці між первісною (переоціненою) вартістю і сумою накопиченої амортизації.

Вартість об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості відповідно до П(С)БО 32 "Інвестиційна нерухомість" відображається у вписуваних рядках 055-057. При цьому наводяться справедлива вартість інвестиційної нерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю, та залишкова вартість інвестиційної нерухомості, яка обліковується за первісною вартістю, що дорівнює різниці між первісною вартістю і сумою зносу. (рядок 057). Знос інвестиційної нерухомості, яка обліковується за первісною вартістю.

У статті "Довгострокові фінансові інвестиції" відображаються фінансові інвестиції на період більше одного року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент. У цій статті виділяються фінансові інвестиції, які згідно з відповідними П(С)БО обліковуються за методом участі в капіталі.

У статті "Довгострокова дебіторська заборгованість" показується заборгованість фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

У статті "Відстрочені податкові активи" відображається сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах унаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки.

У статті "Інші необоротні активи" наводяться суми необоротних активів, які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу "Необоротні активи", крім гудвілу, який наводиться у рядку 065.

У статті "Виробничі запаси" показується вартість запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу.

У статті "Поточні біологічні активи" відображається вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролики, дорослі тварини, вибракунані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні і відгодівлі) в оцінці за

справедливою або первісною вартістю, а також рослинництва (зернові, технічні, овочеві та інші культури) в оцінці за справедливою вартістю, облік яких ведеться за П(С)БО 30 "Біологічні активи".

У статті "Незавершене виробництво" показуються витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), а також вартість напівфабрикатів власного виробництва і валова заборгованість замовників за будівельними контрактами.

У статті "Готова продукція" показуються запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам.

Продукція, яка не відповідає наведеним вимогам (крім браку), та роботи, які не прийняті замовником, показуються у складі незавершеного виробництва.

У статті "Товари" показується без суми торгових націнок вартість товарів, які придбані підприємствами для наступного продажу.

У статті "Векселі одержані" показується заборгованість покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), інші активи, виконані роботи та надані послуги, яка забезпечена векселями.

У статті "Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги" відображається заборгованість покупців або замовників за надані їм продукцію, товари, роботи або послуги (крім заборгованості, яка забезпечена векселем). У підсумок балансу включається чиста реалізаційна вартість, яка визначається шляхом вирахування з дебіторської заборгованості резерву сумнівних боргів. Сума резерву сумнівних боргів наводиться у дужках.

У статті "Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом" показується дебіторська заборгованість фінансових і податкових органів, а також переплата за податками, зборами та іншими платежами до бюджету. У статті "Дебіторська заборгованість за виданими авансами" показується сума авансів, наданих іншим підприємствам у рахунок наступних платежів.

У статті "Дебіторська заборгованість з нарахованих доходів" показується

сума нарахованих дивідендів, процентів, роялті тощо, що підлягають надходженню.

У статті "Дебіторська заборгованість із внутрішніх розрахунків" показується заборгованість пов'язаних сторін та дебіторська заборгованість із внутрішньовідомчих розрахунків.

У статті "Інша поточна дебіторська заборгованість" показується заборгованість дебіторів, яка не може бути включена до інших статей дебіторської заборгованості та яка відображається у складі оборотних активів. Показники дебіторської заборгованості (крім дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги) у разі створення щодо неї резерву сумнівних боргів наводяться у балансі за чистою реалізаційною вартістю.

У статті "Поточні фінансові інвестиції" відображають фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).

У статті "Грошові кошти та їх еквіваленти" відображаються кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових коштів. У цій статті окремо наводяться кошти в національній та іноземній валютах. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, слід виключати зі складу оборотних активів та відображати як необоротні активи.

У статті "Інші оборотні активи" відображаються суми оборотних активів, які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу "Оборотні активи". У цій статті наводиться, зокрема, сальдо субрахунків 331 "Грошові документи в національній валюті", 332 "Грошові документи в іноземній валюті" і 643 "Податкові зобов'язання".

У складі витрат майбутніх періодів відображаються витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

У вписуваному рядку 275 розділу IV "Необоротні активи та групи вибуття" відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до П(С)БО 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність"

У статті "Статутний капітал" наводиться зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства. Підприємства, для яких не передбачена фіксована сума статутного капіталу, відображають у цій статті суму фактичного внеску власників до статутного капіталу підприємства.

У статті "Пайовий капітал" наводиться сума пайових внесків членів спілок та інших підприємств, що передбачена установчими документами.

У статті "Додатковий вкладений капітал" акціонерні товариства показують суму, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість. Інші підприємства відображають у цій статті суму капіталу, який вкладено засновниками понад статутний капітал.

У статті "Інший додатковий капітал" відображаються сума дооцінки необоротних активів, вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб, та інші види додаткового капіталу.

У статті "Резервний капітал" наводиться сума резервів, створених, відповідно до чинного законодавства або установчих документів, за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

У статті "Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)" відображається або сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу. У статті "Неоплачений капітал" відображається сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Ця сума наводиться в дужках і вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

У статті "Вилучений капітал" господарські товариства відображають

фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників, державні (казенні) та комунальні підприємства - передачу майна. Сума вилученого капіталу наводиться в дужках і підлягає вирахуванню при визначенні підсумку власного капіталу.

У складі забезпечень наступних витрат і платежів відображаються нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо), величина яких на дату складання балансу може бути визначена тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок, а також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та інших джерел, у тому числі коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств. Підприємства, які відповідно до законодавства є страховиками, у вписуваному рядку 415 наводять суму страхових резервів, у вписуваному рядку 416 наводять у дужках суму часток перестраховиків у страхових резервах, різниця між якими включається до підсумку розділу балансу.

Підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, у вписуваному рядку 417 наводять залишок сформованого призового фонду, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення, у вписуваному рядку 418 наводять залишок сформованого резерву на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї.

У статті "Довгострокові кредити банків" показується сума заборгованості підприємства банкам за отриманими від них позиками, яка не є поточним зобов'язанням.

У статті "Інші довгострокові фінансові зобов'язання" наводиться сума довгострокової заборгованості підприємства щодо зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки.

У статті "Відстрочені податкові зобов'язання" показується сума податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах унаслідок тимчасової

різниці між обліковою та податковою базами оцінки.

У статті "Інші довгострокові зобов'язання" показується сума довгострокових зобов'язань, які не можуть бути включені до інших статей розділу "Довгострокові зобов'язання".

У статті "Короткострокові кредити банків" відображається сума поточних зобов'язань підприємства перед банками за отриманими від них позиками.

У статті "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями" показується сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

У статті "Векселі видані" показується сума заборгованості, на яку підприємство видало векселі на забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників, підрядчиків та інших кредиторів.

У статті "Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги" показується сума заборгованості постачальникам і підрядчикам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями).

У статті "Поточні зобов'язання за одержаними авансами" відображається сума авансів, одержаних від інших осіб у рахунок наступних поставок продукції, виконання робіт (послуг).

У статті "Поточні зобов'язання із розрахунків з бюджетом" показується заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства.

У статті "Поточні зобов'язання з позабюджетних платежів" показується заборгованість за внесками до позабюджетних фондів, передбачених чинним законодавством.

У статті "Поточні зобов'язання зі страхування" відображається сума заборгованості за відрахуваннями на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників.

У статті "Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці"



відображається заборгованість підприємства з оплати праці, включаючи депоновану заробітну плату.

У статті "Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками" відображається заборгованість підприємства його учасникам (засновникам), пов'язана з розподілом прибутку (дивіденди тощо) і формуванням статутного капіталу.

У статті "Поточні зобов'язання із внутрішніх розрахунків" відображається заборгованість підприємства пов'язаним сторонам та кредиторська заборгованість з внутрішньовідомчих розрахунків.

У статті "Інші поточні зобов'язання" відображаються суми зобов'язань, які не можуть бути включеними до інших статей, наведених у розділі "Поточні зобов'язання". У цій статті наводиться, зокрема, сальдо субрахунку 644 "Податковий кредит" і сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами. У вписуваному рядку 605 відображаються зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу.

До складу доходів майбутніх періодів включаються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

### ***Звіт про фінансові результати. Мета, структура, методика складання***

Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

Формат Звіту про фінансові результати затверджено П(С)БО 3. Для невеликих (малих) підприємств може передбачатися спрощена форма звіту про фінансові результати.

Звіт складається із трьох розділів:

- У розділі I Звіту визначається прибуток (збитки) за звітний період;

- У розділі II Звіту наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду;

- Розділ III Звіту заповнюють акціонерні товариства, прості акції або потенційні прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, включаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій.

Форма балансу відповідно до вимог П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати» наведена нижче.

		Коди	
	Дата (рік, місяць, число)		01
Підприємство .....	за ЄДРПОУ		
Територія .....	за КОАТУУ		
Форма власності .....	за КФВ		
Орган державного управління .....	за СПОДУ		
Організаційно-правова форма.....			
Вид економічної діяльності .....	за КВЕД		
Одиниця виміру, тис. грн.	Контрольна сума		

**Звіт про фінансові результати**  
за **20** р.

Форма № 2  
**I. Фінансові результати**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
1	2	3	4
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010		
Податок на додану вартість	015		
Акцизний збір	020		
	025		
Інші вирахування з доходу	030		
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	035		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	040		
загально виробничі витрати	045		
Валовий: прибуток	050		
збиток	055		
Інші операційні доходи	060		
Адміністративні витрати	070		

Витрати на збут	080		
Інші операційні витрати	090		
Фінансові результати від операційної діяльності:			
прибуток	100		
збиток	105		
Дохід від участі в капіталі	110		
Інші фінансові доходи	120		
Інші доходи	130		
Фінансові витрати	140		
Втрати від участі в капіталі	150		
Інші витрати	160		
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:			
прибуток	170		
збиток	175		
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180		
Фінансові результати від звичайної діяльності:			
прибуток	190		
збиток	195		
Надзвичайні:			
доходи	200		
витрати	205		
Податки з надзвичайного прибутку	210		
Чистий:			
прибуток	220		
збиток	225		

## II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Матеріальні затрати	230		
Витрати на оплату праці	240		
Відрахування на соціальні заходи	250		
Амортизація	260		
Інші операційні витрати	270		
Разом	280		

## III. Розрахунок показників прибутковості акцій

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	300		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	310		
Чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію	320		
Скоригований чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію	330		

Дивіденди на одну просту акцію	340		
--------------------------------	-----	--	--

Керівник

Головний бухгалтер

### ***Методика визнання витрат і доходів***

За умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена, витрати відображаються у Звіті про фінансові результати в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

Якщо актив забезпечує економічні вигоди протягом декількох звітних періодів, то витрати відображаються у Звіті про фінансові результати на основі систематичного та раціонального їх розподілу (наприклад, у вигляді амортизації) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

Витрати слід негайно відображати у звіті про фінансові результати, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати такому стану, за якого вони визнаються активами підприємства.

Згортання доходів і витрат не дозволяється, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами).

За умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена, дохід у Звіті про фінансові результати відображається в момент надходження активу або погашення зобов'язання, які призводять до збільшення власного капіталу підприємства (крім зростання капіталу за рахунок внесків учасників).

Витрати і доходи, які відповідають критеріям, викладеним вище, наводять у Звіті про фінансові результати з метою визначення чистого прибутку або збитку звітного періоду (крім випадків, коли відповідні положення (стандарты) передбачають винятки з цього правила).

### ***Методика визначення прибутку (збитку) за звітний період***

У статті «Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)»

відображається загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів або послуг, тобто без вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів та податків з продажу (податку на додану вартість, акцизного збору тощо).

У статті «*Податок на додану вартість*» відображається сума податку на додану вартість, яка включена до складу доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

У статті «*Акцизний збір*» підприємства — платники акцизного збору відображають суму, яка врахована у складі доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Підприємства, які сплачують інші збори або податки з обороту, показують їх суму у вільному рядку звіту про фінансові результати.

Зокрема, у цьому рядку відображаються належні до сплати безпосередньо Пенсійному фонду України збори на обов'язкове державне пенсійне страхування з торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння, надання послуг стільникового рухомого зв'язку. У цьому рядку підприємства - платники відповідного податку, збору (обов'язкового платежу) наводять належні до сплати суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат тощо.

У статті «*Інші вирахування з доходу*» відображаються надані знижки, повернення товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відповідних податків, зборів, знижок тощо.

У статті «*Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)*» показується виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) або собівартість реалізованих товарів відповідно до вимог П(С)БО 16 «Витрати», П(С)БО 9 «Запаси», П(С)БО 30 "Біологічні активи". У цій статті організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, відображають

балансову вартість реалізованих цінних паперів. Підприємства, які відповідно до законодавства є страховиками, у цій статті наводять виплати страхових сум та страхових відшкодувань. Підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей, у цій статті наводять відрахування на створення (формування) за звітний період призового фонду, а також резерву, що покриває величину джек-поту, не забезпечену сплатою участі у лотереї.

*Валовий прибуток (збиток)* розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

У статті *«Інші операційні доходи»* відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття) тощо. До цієї статті також уключаються дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості біологічних активів з виділенням у вписуваному рядку 061 доходу від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

У статті *«Адміністративні витрати»* відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

У статті *«Витрати на збут»* відображаються витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів) — витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо.

У статті *«Інші операційні витрати»* відображаються собівартість реалізованих виробничих запасів, необоротних активів, утримуваних для

продажу, та групи вибуття; сумнівні (безнадійні) борги та втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані екологічні санкції, відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають у процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції, товарів, робіт, послуг).

*Прибуток (збиток) від операційної діяльності* визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

У статті *«Дохід від участі в капіталі»* відображається дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі.

У статті *«Інші фінансові доходи»* показуються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються методом участі в капіталі).

У статті *«Інші доходи»* показується дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

У статті *«Фінансові витрати»* показуються витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу.

У статті *«Втрати від участі в капіталі»* відображається збиток, спричинений інвестиціями в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких провадиться методом участі в капіталі.

У статті *«Інші витрати»* відображаються собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

*Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування* визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від основної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків).

У статті «*Податки на прибуток*» показується сума податків на прибуток від звичайної діяльності, визначена згідно з П(С)БО 17 «Податок на прибуток».

Прибуток від звичайної діяльності визначається як різниця між прибутком від звичайної діяльності до оподаткування та сумою податків з прибутку. Збиток від звичайної діяльності дорівнює збитку від звичайної діяльності до оподаткування та сумі податків на прибуток.

У статтях «*Надзвичайні доходи*» і «*Надзвичайні витрати*» відображаються відповідно: невідшкодовані збитки від надзвичайних подій (стихійного лиха, пожеж, техногенних аварій тощо), включаючи затрати на запобігання виникненню втрат від стихійного лиха та техногенних аварій, які визначені за вирахуванням суми страхового відшкодування та покриття втрат від надзвичайних ситуацій за рахунок інших джерел; прибутки або збитки від інших подій та операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій, наведеному у цьому Положенні (стандарті). Збитки від надзвичайних подій відображаються за вирахуванням суми, на яку зменшується податок на прибуток від звичайної діяльності внаслідок цих збитків. Зміст і вартісну оцінку доходів або витрат від кожної надзвичайної події слід окремо розкривати в примітках до фінансових звітів.

У статті «*Податки з надзвичайного прибутку*» відображається сума податків, що підлягає сплаті з прибутку від надзвичайних подій.

*Чистий прибуток (збиток)* розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від звичайної діяльності та надзвичайного прибутку, надзвичайного збитку та податків з надзвичайного прибутку.

### ***Методика розрахунку показників прибутковості акцій***

У статті «*Середньорічна кількість простих акцій*» наводиться середньозважена кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного періоду.



У статті *«Скоригована середньорічна кількість простих акцій»* показується середньорічна кількість простих акцій в обігу, скоригована на кількість простих акцій, що можуть бути випущені в обіг згідно з укладеними угодами (опціон, ф'ючерсний контракт тощо).

У статті *«Чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію»*, наводиться показник, який розраховується шляхом ділення суми чистого прибутку або збитку, який належить власникам простих акцій, на середньорічну кількість простих акцій.

У статті *«Скоригований чистий прибуток, що припадає на одну просту акцію»*, відображається показник, який розраховується діленням скоригованої суми чистого прибутку, який належить власникам простих акцій, на скориговану середньорічну кількість простих акцій.

Розрахунок середньорічної кількості акцій, чистого прибутку, який належить власникам простих акцій, та їх коригування здійснюються згідно з П(С)БО 24 «Прибуток на акцію».

У статті *«Дивіденди на одну просту акцію»* відображається показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди.

### ***Звіт про рух грошових коштів. Мета, структура, методика складання.***

Метою складання звіту є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, що відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах (далі – грошові кошти) за звітний період.

У звіті про рух грошових коштів наводяться дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної фінансової діяльності. Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми слід наводити окремо у складі відповідних видів діяльності.

Внутрішні зміни у складі грошових коштів до звіту про рух грошових коштів не включаються.

Підприємство розгорнуто наводить суми надходжень та видатків, що виникають у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до звіту.

Структура звіту складається із таблиці, у якій рух грошових коштів подається за трьома видами діяльності: операційною, інвестиційною, фінансовою.

#### Форма Звіт про рух грошових коштів відповідно до П(С)БО 4

		Коди	
Дата (рік, місяць, число)			01
Підприємство .....	за ЄДРПОУ		
Територія .....	за КОАТУУ		
Організаційно-правова форма господарювання	за КОПФГ		
Вид економічної діяльності	за КВЕД		
Вид економічної діяльності .....	за КВЕД		
Одиниця виміру, тис. грн.	Контрольна сума		

#### Звіт про рух грошових коштів за 20 р.

##### Форма № 3

Стаття	Код	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>			
Надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010		
Погашення векселів одержаних	015	х	х
Покупців і замовників авансів	020		
Повернення авансів	030		
Установ банків відсотків за поточними рахунками	035		
Бюджету податку на додану вартість	040		
Повернення інших податків і зборів (обов'язкових платежів)	045		
Отримання субсидій, дотацій	050		

Цільового фінансування	060	x	x
Боржників неустойки (штрафів, пені)	070		
Інші надходження	080		
Витрачання на оплату: Товарів (робіт, послуг)	090		
Авансів	095		
Повернення авансів	100		
Працівникам	105		
Витрат на відрядження	110		
Зобов'язань з податку на додану вартість	115		
Зобов'язань з податку на прибуток	120		
Відрахувань на соціальні заходи	125		
зобов'язань з інших податків і зборів (обов'язкових платежів)	130		
Цільових внесків	140		
Інші витрачання	145		
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	150		
Рух коштів від надзвичайних подій	160		
Чистий рух коштів від операційної діяльності	170		
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>			
Реалізація:			
фінансових інвестицій	180		
необоротних активів	190		
майнових комплексів	200		
Отримано:			
відсотки	210		
дивіденди	220		
Інші надходження	230		
Придбання:			
фінансових інвестицій	240		
необоротних активів	250		
майнових комплексів	260		
Інші платежі	270		
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	280		
Рух коштів від надзвичайних подій	290		
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	300		
<b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>			
Надходження власного капіталу	310		
Отримані позики	320		
Інші надходження	330		
Погашення позик	340		
Сплачені дивіденди	350		
Інші платежі	360		
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	370		
Рух коштів від надзвичайних подій	380		
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	390		
Чистий рух коштів за звітний період	400		
Залишок коштів на початок року	410		
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	420		
Залишок коштів на кінець року	430		

Керівник

Головний бухгалтер

Довідка:

**Інвестиційна діяльність** – придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

**Операційна діяльність** – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

**Фінансова діяльність** – діяльність, яка приводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.

### ***Методика складання Звіту про рух грошових коштів***

Рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається за сумою надходжень від операційної діяльності та сумою витрачання на операційну діяльність грошових коштів за даними записів їх руху на рахунках бухгалтерського обліку.

У статті "Надходження від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)" відображаються грошові надходження від основної діяльності, тобто від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) з урахуванням непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору тощо).

У статті "Надходження від погашення векселів одержаних" відображаються грошові надходження від погашення векселів, одержаних від їх продажу.

У статті "Надходження від покупців і замовників авансів" відображається сума одержаної попередньої оплати та авансових надходжень грошовими коштами від покупців і замовників під наступну поставку продукції (товарів, робіт, послуг).

У статті "Надходження від повернення авансів" відображаються повернуті підприємству постачальниками і підрядниками суми попередньої оплати та авансових надходжень грошовими коштами.

У статті "Надходження від установ банків відсотків за поточними рахунками" відображається сума одержаних підприємством відсотків (процентів) за залишками коштів на його поточних рахунках за договорами банківського рахунка.

У статті "Надходження від бюджету податку на додану вартість" відображаються відшкодовані підприємству з бюджету суми податкового

кредиту з цього податку шляхом зарахування грошових коштів на рахунки в установах банків.

У статті "Надходження від повернення інших податків і зборів (обов'язкових платежів)" відображаються, одержані з бюджету на рахунки підприємства в установах банків, суми інших податків і зборів (обов'язкових платежів), крім податку на додану вартість.

У статті "Надходження від отримання субсидій, дотацій" відображаються отримані з бюджетів та позабюджетних фондів суми субсидій, дотацій.

У статті "Надходження від цільового фінансування" відображаються одержані для здійснення видатків на операційну діяльність підприємства інші асигнування з бюджету і кошти цільового фінансування від інших осіб (благодійників).

У статті "Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)" відображаються одержані підприємством грошовими коштами економічні санкції за порушення законодавства та умов договорів.

У статті "Інші надходження" відображаються інші надходження грошових коштів від операційної діяльності, не включені до попередніх статей звіту у результаті операційної діяльності, зокрема, від реалізації оборотних активів, включаючи іноземну валюту, надходження від діяльності обслуговуючих господарств, від операційної оренди активів.

У статті "Витрачання на оплату товарів (робіт, послуг)" відображаються грошові кошти, сплачені постачальникам і підрядникам за одержані товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи і надані послуги.

У статті "Витрачання на оплату авансів" відображаються суми попередньої оплати та авансових платежів постачальникам та підрядникам за товарно-матеріальні цінності (роботи, послуги), що будуть поставлені (виконані, надані).

У статті "Витрачання на оплату повернення авансів" відображається сума попередньої оплати та авансових платежів, яку підприємство повернуло покупцям і замовникам.

У статті "Витрачання на оплату працівникам" відображаються витрачені грошові кошти на виплати працівникам заробітної плати, допомоги, винагород.

У статті "Витрачання на оплату витрат на відрядження" відображається сума витрачених грошових коштів на службові відрядження.

У статті "Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість" відображається сума сплаченого до бюджету податку на додану вартість.

У статті "Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток" відображається сума сплаченого до бюджету податку на прибуток за умови, що податок конкретно не ототожнюється з фінансовою або інвестиційною діяльністю.

У статті "Витрачання на оплату відрахувань на соціальні заходи" відображається сума сплачених внесків із загальнообов'язкового державного пенсійного і соціального страхування.

У статті "Витрачання на оплату зобов'язань з інших податків і зборів (обов'язкових платежів)" відображається сума сплачених податків і зборів (обов'язкових платежів) (крім податку на додану вартість, податку на прибуток, зобов'язань із загальнообов'язкового державного пенсійного і соціального страхування).

У статті "Витрачання на оплату цільових внесків" відображається сума сплачених цільових та благодійних внесків.

У статті "Інші витрачання" наводиться сума використаних грошових коштів на інші напрями операційної діяльності, що не включена до попередніх статей звіту, зокрема собівартість реалізованої іноземної валюти.

У статті "Чистий рух коштів до надзвичайних подій" відображається різниця між сумами грошових надходжень та грошових видатків, відображених відповідно до пунктів 12-26 П(С)БО 4.

У статті "Рух коштів від надзвичайних подій" відображаються, відповідно, надходження або видаток коштів, пов'язані з надзвичайними подіями в процесі операційної діяльності.

У статті "Чистий рух коштів від операційної діяльності" відображається

результат руху коштів від операційної діяльності з урахуванням руху коштів від надзвичайних подій.

### ***Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності***

Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності визначається на основі аналізу змін у статтях розділу балансу "Необоротні активи" та статті "Поточні фінансові інвестиції" і в розділі "IV. Необоротні активи та групи вибуття".

У статті "Реалізація фінансових інвестицій" відображають суми грошових надходжень від продажу акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток у капіталі інших підприємств (інші, ніж надходження за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).

У статті "Реалізація необоротних активів" відображається надходження грошових коштів від продажу інвестиційної нерухомості, необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінансових інвестицій).

У статті "Реалізація майнових комплексів" показується надходження грошових коштів від продажу дочірніх підприємств та інших господарських одиниць (за вирахуванням грошових коштів, які були реалізовані у складі майнового комплексу).

У статті "Отримані відсотки" відображаються надходження грошових коштів у вигляді відсотків за позики, надані іншим сторонам (інші, ніж позики, здійснені фінансовою установою), за фінансові інвестиції в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів тощо.

У статті "Отримані дивіденди" відображаються суми грошових надходжень у вигляді дивідендів як результат придбання акцій або часток у капіталі інших підприємств (крім виплат за такими інструментами, які визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).

У статті "Інші надходження" показуються надходження грошових коштів від повернення авансів (крім авансів, пов'язаних з операційною діяльністю) та позик, наданих іншим сторонам (інші надходження, ніж аванси та позики фінансової установи), надходження грошових коштів від ф'ючерських контрактів, форвардних контрактів, опціонів тощо (за винятком тих контрактів, які укладаються для основної діяльності підприємства, або коли надходження класифікуються як фінансова діяльність), та інші надходження, які не передбачені у вищезазначених статтях.

У статті "Придбання фінансових інвестицій" відображаються виплати грошових коштів для придбання акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток участі у спільних підприємствах (інші, ніж виплати за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).

У статті "Придбання необоротних активів" показуються виплати грошових коштів для придбання (створення) основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій). У цій статті також відображаються суми сплачених відсотків, якщо вони включені до вартості будівництва (створення, вирощування тощо) необоротних активів.

У статті "Придбання майнових комплексів" відображаються грошові кошти, сплачені за придбані дочірні підприємства та інші господарські одиниці (за вирахуванням грошових коштів, придбаних у складі майнового комплексу).

У статті "Інші платежі" показуються аванси (крім пов'язаних з операційною діяльністю) і позики грошовими коштами, надані іншим сторонам (крім авансів і позик фінансових установ); виплати грошових коштів за ф'ючерськими контрактами, форвардними контрактами, опціонами тощо (за виключенням випадків, коли такі контракти укладаються для операційної діяльності підприємства або виплати класифікуються як фінансова діяльність); інші платежі, що не передбачені у вищезазначених статтях.

У статті "Чистий рух коштів до надзвичайних подій" показується різниця



між сумами грошових надходжень та видатків, відображених відповідно до пп. 31-40 П(С)БО 4.

У статті "Рух коштів від надзвичайних подій" відображаються, відповідно, надходження або видаток коштів, пов'язані з надзвичайними подіями в процесі інвестиційної діяльності.

У статті "Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності" відображається результат руху коштів від інвестиційної діяльності з урахуванням руху коштів від надзвичайних подій.

### ***Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності***

Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності визначається на основі змін у статтях балансу за розділом "Власний капітал" та статтях, пов'язаних з фінансовою діяльністю, у розділах балансу: "Забезпечення наступних витрат і платежів", "Довгострокові зобов'язання" і "Поточні зобов'язання" ("Короткострокові кредити банків" і "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями", "Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками" тощо).

У статті "Надходження власного капіталу" відображаються надходження грошових коштів від розміщення акцій та інших операцій, що призводять до збільшення власного капіталу.

У статті "Отримані позики" відображаються надходження грошових коштів у результаті утворення боргових зобов'язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною діяльністю).

У статті "Інші надходження" показуються інші надходження грошових коштів, пов'язані з фінансовою діяльністю.

У статті "Погашення позик" відображаються виплати грошових коштів для погашення отриманих позик.

У статті "Сплачені дивіденди" показуються суми дивідендів, сплачені грошовими коштами.

У статті "Інші платежі" показується використання грошових коштів для

викуплення раніше випущених акцій підприємства, виплати грошових коштів орендодавцю для погашення заборгованості за фінансовою орендою та за іншими платежами, пов'язаними з фінансовою діяльністю.

У статті "Чистий рух коштів до надзвичайних подій" показується різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених відповідно до пп. 45-50 П(С)БО 4.

У статті "Рух коштів від надзвичайних подій" відображаються, відповідно, надходження або видаток коштів, пов'язані з надзвичайними подіями в процесі фінансової діяльності.

У статті "Чистий рух коштів від фінансової діяльності" відображається результат руху коштів від фінансової діяльності з урахуванням руху коштів від надзвичайних подій.

#### ***Зміна величини грошових коштів за звітний період***

У статті "Чистий рух коштів за звітний період" показується різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених у статтях: "Чистий рух коштів від операційної діяльності", "Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності" та "Чистий рух коштів від фінансової діяльності".

У статті "Залишок коштів на початок року" показується залишок грошових коштів на початок року, наведений у балансі.

У статті "Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів" відображається сума збільшення або зменшення (наводиться у дужках) залишку грошових коштів у результаті перерахунку іноземної валюти при зміні валютних курсів протягом звітного періоду.

У статті "Залишок коштів на кінець року" наводиться різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених у статтях "Залишок коштів на початок року", "Чистий рух коштів за звітний період" та "Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів". Розрахований таким чином показник повинен дорівнювати наведеному в балансі залишку грошових коштів та грошових еквівалентів на кінець звітного періоду.

### ***Розкриття інформації про рух грошових коштів***

У примітках до фінансової звітності наводиться (розкривається) інформація про:

- а) склад грошових коштів;
- б) склад статей "Інші надходження", "Інші платежі" та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків;
- в) негрошові операції інвестиційної та фінансової діяльності;
- г) наявність значного сальдо грошових коштів, які є в наявності у підприємства і які недоступні для використання групою, до якої належить підприємство.

У випадку придбання або продажу майнових комплексів протягом звітного періоду наводиться (розкривається) інформація про:

- а) загальну вартість придбання або реалізацію майнового комплексу;
- б) частину загальної вартості майнового комплексу, яку, відповідно, було сплачено або отримано у формі грошових коштів;
- в) суму грошових коштів у складі активів майнових комплексів, що були придбано чи реалізовано;
- г) суму активів (крім грошових коштів) і зобов'язань придбаного або реалізованого майнового комплексу в розрізі окремих статей.

### ***Звіт про власний капітал. Мета, структура, методика складання.***

Метою складання звіту про власний капітал є розкриття інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Звіт про власний капітал складається за формою, наведеною в додатку до цього Положення (стандарту).

Для забезпечення порівняльного аналізу інформації підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

Форма Звіту про власний капітал відповідно до П(С)БО 5 наведена нижче.

Ко		
ди		
Дата (рік, місяць, число)		1
Підприємство . . . . .	за ЄДРПОУ	
Територія . . . . .	за КОАТУУ	
Орган державного управління . . . . .	за СПОДУ	
Організаційно-правова форма господарювання	за КОПФГ	
Вид економічної діяльності . . . . .	за КВЕД	
Одиниця виміру, тис. грн.	Контрольна сума	

### Звіт про власний капітал

за 20 р.

Форма № 4

Стаття	Код	Статутний капітал	Пайовий капітал	Додатковий вкладений капітал	Інший додатковий капітал	Резервний капітал	Нерозподілений прибуток	Неоплачений капітал	Вилучений капітал	Разом
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Залишок на початок року	010									
Коригування:										
Зміна облікової політики	020									
Виправлення помилок	030									
Інші зміни	040									
Скоригований залишок на початок року	050									
Переоцінка активів:										
Дооцінка основних засобів	060									
Уцінка основних засобів	070									
Дооцінка незавершеного будівництва	080									
Уцінка незавершеного будівництва	090									
Дооцінка нематеріальних активів	100									
Уцінка нематеріальних активів	110									
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	120									
Розподіл прибутку:	130									
Виплати власникам (дивіденди)										
Спрямування прибутку до статутного капіталу	140									
Відрахування до резервного капіталу	150									
	160									
Внески учасників:	170									
Внески до капіталу										

Погашення заборгованості з капіталу	180									
	190									
Вилучення капіталу:	200									
Викуп акцій (часток)										
Перепродаж викуплених акцій (часток)	210									
Анулювання викуплених акцій (часток)	220									
Вилучення частки в капіталі	230									
Зменшення номінальної вартості акцій	240									
Інші зміни в капіталі:	250									
Списання невідшкодованих збитків										
Безкоштовно отримані активи	260									
	270									
Разом зміни в капіталі	280									
Залишок на кінець року	290									

Керівник

Головний бухгалтер

### ***Методика складання звіту про власний капітал***

У статтях «Залишок на початок року» та «Залишок на кінець року» показують суми власного капіталу, наведені в балансі підприємства відповідно на початок і кінець звітного періоду.

У статтях «Зміна облікової політики», «Виправлення помилок» та «Інші зміни» відображаються суми коригувань, передбачених Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах».

У статті «Скоригований залишок» показується залишок власного капіталу на початок звітного року після внесення відповідних коригувань.

У статтях розділу «Переоцінка активів» наводяться дані, які відображають збільшення або зменшення власного капіталу в результаті переоцінки основних засобів та інших активів у порядку, передбаченому відповідними положеннями (стандартами).

У статті «Чистий прибуток (збиток) за звітний період» показується сума чистого прибутку (збитку) зі звіту про фінансові результати.

У статтях розділу «Розподіл прибутку» наводяться дані, які відображають

розподіл прибутку між учасниками (власниками) підприємства або спрямування прибутку до статутного капіталу, резервного капіталу тощо.

У статтях розділу «Внески учасників» наводяться дані про збільшення статутного капіталу підприємства та зміни неоплаченого капіталу в результаті збільшення або зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до статутного капіталу підприємства.

У статтях розділу «Вилучення капіталу» наводяться дані про зменшення власного капіталу підприємства внаслідок виходу учасника, викупу чи анулювання викуплених акцій акціонерним товариством, зменшення номінальної вартості акцій або з інших причин.

У статтях розділу «Інші зміни в капіталі» наводяться дані про всі інші зміни у власному капіталі підприємства, що не були включені до вищезазначених статей, зокрема, списання невідшкодованих збитків, безкоштовно отримані активи та інші зміни.

У статті «Разом змін у капіталі» наводиться підсумок змін у складі власного капіталу за звітний період, що визначається як сума скоригованого залишку власного капіталу на початок року та всіх змін протягом звітного року внаслідок переоцінки активів, використання чистого прибутку, вилучення капіталу та інших змін.

Дані в графах 3—11 наводяться зі знаком «+» або «-», що означає збільшення або зменшення залишку відповідного елемента власного капіталу.

### ***Розкриття інформації в примітках***

Усі підприємства розкривають у примітках до фінансових звітів призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу (крім статутного капіталу).

Акціонерні товариства наводять у примітках до фінансових звітів інформацію про:

1. Загальну кількість та номінальну вартість акцій, на які передбачається здійснити передплату.
2. Загальну кількість та номінальну вартість акцій, на які здійснена

передплата у порівнянні із передбаченими величинами.

3. Загальну суму коштів, одержаних у ході передплати на акції, у такому розрізі:

Усі грошові кошти, внесені як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

Вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

Загальну суму іноземної валюти, внесеної як плата за акції, із зазначенням кількості акцій та курсу, за яким валюту зараховано в обліку.

4. Акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями:

Кількість випущених акцій із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу.

Номінальна вартість акції.

Зміни протягом звітного періоду у кількості акцій, що перебувають в обігу.

Права, привілеї та обмеження, пов'язані з акціями, в тому числі обмеження щодо розподілу дивідендів та повернення капіталу.

Акції, що належать самому товариству, його дочірнім і асоційованим підприємствам.

Перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють.

Кількість акцій, які перебувають у власності членів виконавчого органу, та перелік осіб, частки яких у статутному фонді перевищують 5%.

Акції, зарезервовані для випуску згідно з опціонами та іншими контрактами із указанням їх термінів і сум.

5. Накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями.

6. Суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені.

Усі інші підприємства наводять у примітках до фінансових звітів інформацію про:

1. Розподіл часток статутного капіталу між власниками.
2. Права, привілеї або обмеження щодо цих часток.
3. Зміни у складі часток власників у статутному капіталі.

За рішенням керівних органів, засновників (власників) бухгалтерія може складати інші звіти, що подаються на розгляд результатів річної діяльності. Аналізуючи баланс, можна зробити висновок про те, що є достатня інформаційна база для проведення економічного аналізу фінансового стану підприємства, і на перехідний період до ринкової економіки вона задовольняє потреби керівників підприємств та інших користувачів бухгалтерської фінансової звітності.

Подальший розвиток ринкової економіки сприятиме вдосконаленню як показників, так і методики його аналізу.

### ***Методика виправлення помилок, зміни в облікових оцінках та політиці***

1. Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх періодах, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року.

Виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.

2. Облікова оцінка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких базувалася ця оцінка, або отримана додаткова інформація. Наслідки зміни в облікових оцінках слід включати до тієї самої статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки. Наслідки зміни облікових оцінок слід включати до звіту про фінансові результати в тому періоді, у якому відбулася зміна, а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

3. Облікова політика може змінюватися тільки тоді, коли змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарти)



бухгалтерського обліку, або якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства. Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для:

1. Подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій.
2. Подій або операцій, які не відбувалися раніше.

Облікова політика застосовується щодо подій та операцій з моменту їх виникнення, за винятком випадків, передбачених п. 13 П(С)БО 5.

Вплив зміни облікової політики на події та операції минулих періодів відображається у звітності шляхом:

1. Коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року.
2. Повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.

## **Контрольні запитання, завдання та тести**

### ***Контрольні запитання, завдання***

1. Яка роль фінансової звітності при прийнятті рішень?
2. У чому полягають вимоги до фінансової звітності?
3. У чому полягає сутність такої якісної характеристики фінансової звітності, як "зрозумілість"?
4. У чому полягає доречність інформації?
5. Охарактеризуйте суттєвість інформації як одну з якісних характеристик.
6. У чому полягає достовірність інформації?
7. Які існують обмеження доречності й достовірності інформації?
8. Охарактеризуйте принципи фінансової звітності.
9. Які є елементи фінансових звітів?
10. Назвіть критерії визначення елементів фінансових звітів?
11. За якими ознаками класифікують звітність?
12. Як класифікують звітність за змістом і джерелами формування?
13. Дайте класифікацію користувачів фінансової звітності щодо задоволення інформаційних потреб.
14. Які етапи підготовки та складання річного фінансового звіту?
15. У чому полягає спільність та відмінність між квартальним і річним фінансовим звітом?
16. Кому підприємства подають фінансову звітність?
17. Які строки подання фінансової звітності?
18. У чому полягає призначення форм фінансової звітності?
19. Назвіть особливості складання балансу.
20. Охарактеризуйте звіт про фінансові результати, його складові. .
21. Яка межа складання звіту про рух грошових коштів?
22. Дайте характеристику концепціям капіталу.

### ***Проблемні питання***

1. Гармонізація і стандартизація фінансової звітності?
2. Чи необхідне повне впровадження МСБО?
3. Відповідність фінансової звітності МСБО і національним стандартам.
4. Удосконалення процесу підготовки і складання фінансової звітності.

### ***Вправи для самостійної роботи***

#### ***Вправа 1.***

За наведеними даними складіть звіт про фінансові результати (форма № 2):

- продано 250 одиниць продукції;
- собівартість реалізованої продукції становить 120 грн;
- продажна ціна одиниці продукції – 320 грн;
- витрати на рекламу – 57 грн;
- акцизний збір – 74 грн.

#### ***Вправа 2.***

За наведеними даними складіть звіт про фінансові результати (форма № 2):

- собівартість реалізованої продукції – 15 000 грн.;
- виручка від продажу продукції – 45 000 грн.;
- акцизний збір на даний вид продукції – 1500 грн.;
- витрати на збут – 2700 грн.;
- дохід від операційної курсової різниці — 1300 грн.;
- адміністративні витрати – 4000 грн.;
- дохід від безоплатно одержаних активів – 6000 грн.;
- витрати від операційної курсової різниці – 800 грн.

#### ***Вправа 3.***

За наведеними даними складіть звіт про фінансові результати (форма № 2):

- підприємство виготовило 200 столів, фактична собівартість всієї виготовленої продукції – 12 000 грн;

- продано 50 столів за ціною 140 грн. за одиницю;
- витрати на збут – 230 грн.;
- дохід від реалізації необоротних активів – 2000 грн.;
- собівартість реалізованих необоротних активів – 825 грн.

Підприємство за звітний період використало одержаний чистий прибуток за такими напрямками: на збільшення статутного капіталу – 5 %; на поповнення резервного капіталу – 15 %.

### ***Тести для самоконтролю***

1. Перший звітний період новоствореного підприємства може бути:

- а) меншим за 12 місяців;
- б) більшим за 15 місяців;
- в) 2 роки;
- г) немає правильної відповіді.

2. Метою складання фінансової звітності є:

- а) звіт перед податковими органами;
- б) внутрішні потреби;
- в) надання інформації користувачам;
- г) надання інформації керівнику.

3. Не є якісною характеристикою фінансової звітності:

- а) зрозумілість;
- б) обов'язковість подання;
- в) достовірність;
- г) порівнянність.

4. Інформація, якщо вона впливає на економічні рішення користувачів шляхом надання допомоги в оцінюванні ними минулих, нинішніх чи майбутніх подій, є:

- а) зрозумілою;

- б) доречною;
- в) суттєвою;
- г) достовірною.

5. Інформація, якщо її пропуск або неправильне відображення може вплинути на економічні рішення користувачів, прийняті на основі фінансової звітності, є:

- а) зрозумілою;
- б) доречною;
- в) суттєвою;
- г) достовірною.

6. Інформація, коли вона вільна від суттєвих помилок та упередженості, й користувачі можуть покластися на неї, є:

- а) зрозумілою;
- б) доречною;
- в) суттєвою;
- г) достовірною.

7. Ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому:

- а) зобов'язання;
- б) власний капітал;
- в) доходи;
- г) немає правильної відповіді.

8. Звітність, у якій інформація наводиться на певну дату, містить:

- а) моментні показники;
- б) інтервальні показники;

- в) проміжні;
- г) немає правильної відповіді.

9. За якою ознакою розрізняють статистичну, фінансову, податкову, спеціальну, внутрішньогосподарську звітність:

- а) терміном подання;
- б) змістом і джерелами формування;
- в) ступенем узагальнення;
- г) обсягом.

10. За якою ознакою розрізняють нормативну та строкову звітність:

- а) терміном подання;
- б) обсягом;
- в) періодичністю подання;
- г) охопленням видів діяльності.

11. Звітність поділяється на первинну і зведену за:

- а) змістом і джерелами формування;
- б) обсягом;
- в) ступенем узагальнення;
- г) охопленням видів діяльності.

12. За характером спрямування розрізняють звітність:

- а) внутрішню і зовнішню;
- б) типову і галузеву;
- в) повну і скорочену;
- г) річну і проміжну.

13. Консолідовану фінансову звітність подають:

- а) малі підприємства;

- б) іноземні представництва;
- в) великі підприємства;
- г) підприємства, що мають дочірні підприємства.

14. В інформації щодо безперервності діяльності підприємства зацікавлені:

- а) інвестори;
- б) акціонери;
- в) працівники;
- г) клієнти.

15. У незмінності облікової політики підприємства зацікавлені:

- а) акціонери;
- б) працівники;
- в) дебітори;
- г) позикодавці.

16. Підприємства подають фінансову звітність:

- а) органам, до сфери управління яких належать;
- б) трудовим колективам на їх вимогу;
- в) власникам;
- г) усі відповіді правильні.

17. Квартальна фінансова звітність подається не пізніше:

- а) 15 числа;
- б) 20 числа;
- в) 25 числа;
- г) 30 числа.

18. Звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну

дату його активи, зобов'язання і власний капітал – це:

- а) баланс;
- б) звіт про фінансові результати;
- в) звіт про рух грошових коштів;
- г) звіт про власний капітал.

19. Надходження і вибуття грошових коштів показує:

- а) баланс;
- б) звіт про фінансові результати;
- в) звіт про рух грошових коштів;
- г) звіт про власний капітал.

20. Облікову політику підприємства розкривають у:

- а) балансі;
- б) звіті про фінансові результати;
- в) звіті про рух грошових коштів;
- г) примітках до фінансових звітів.

### Матриця відповідей на тести

Запитання	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Відповідь	а	в	б	б	в	г	г	а	б	а
Запитання	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Відповідь	в	а	г	в	а	г	в	а	в	г



## ЛІТЕРАТУРА

1. Бачинський В.І., Загорський В.С. Проблеми структури інформаційної системи господарського обліку та шляхи їх вирішення / В.І. Бачинський, В.С. Загорський // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів. 2004. – Серія економічна, вип. 16. – С. 9 – 15.
2. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — К., 2000.
3. Бутинець Ф. Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. —2 вид., допов. і перероб. — Житомир: ЖІТІ, 2000.
4. Валуев Б.І. Возможный подход к классификации системы хозяйственного учёта. Информационный аспект / Валуев Б.И. // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів. 2004. – Серія економічна, вип. 16 – С. 15 – 22.
5. Василик О. Д. Теорія обліку і аудиту. — К.: НІОС, 2000.
6. Верига Ю.А., Деньга С.М. Еккаунтинг ефективності вкладення капіталу в торговельну сферу. Частина 1. Теоретичні аспекти системи еккаунтингу. / Ю.А.Верига, С.М. Деньга // Монографія. – Полтава: ПУСКУ, 2002. – 355 с.
7. Грабова Н. М. Теорія бухгалтерського обліку: Навч. посіб. За ред. М. В. Кужельного. — 6 вид. — К.: А.С.К., 2001.
8. Господарський кодекс України № 436-IV від 16 січня 2003 року
9. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. № 966-XIV.  
<http://www.minfin.gov.ua/control/publish>
10. Закон України "Про електронний цифровий підпис" від 22 травня 2003 р. № 852-IV. <http://www.minfin.gov.ua/control/publish>
11. Закон України "Про електронні документи та електронний документообіг" від 22 травня 2003 р. № 851-IV .  
<http://www.minfin.gov.ua/control/publish>

12. Закон України "Про аудиторську діяльність" від 22 квітня 1993 р. № 3125-XII. <http://www.minfin.gov.ua/control/publish>
13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. <http://www.minfin.gov.ua/control/publish>
14. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1994 р. № 69. <http://www.minfin.gov.ua/control/publish>
15. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. — К.: Вид-во КНЕУ, 2001
16. Ластовецький В.О. Проблеми галузевого обліку / В.О. Ластовецький // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – №9. – С. 29 – 32.
17. Малюга Н. М. Теорія бухгалтерського обліку: Збірник задач і вправ: Навч. посіб. для студ. спеціальності 7.050106 “Облік і аудит”. — Вид. 3 перероб. і допов. — Житомир: ЖІТІ, 2000.
18. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356. <http://www.minfin.gov.ua/control/publish>
19. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000: Пер. з англ. / За ред. С.Ф. Голова. — К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. — 1272 с
20. Партин Г. О. Бухгалтерський облік. Основи теорії та практики (з урахуванням міжнародних стандартів). — К.: Знання, 2000.
21. Перелік типових документів, що створюються в діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств, із зазначенням термінів зберігання документів, затверджений наказом головного верховного управління при Кабінеті Міністрів України від 20 липня 1998 р. № 41. <http://www.minfin.gov.ua/control/publish>

22. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291.  
<http://www.minfin.gov.ua/control/publish>
23. Податковий кодекс України за № 2755-VI від 2 грудня 2010 року.  
<http://www.minfin.gov.ua/control/publish>
24. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку.  
<http://www.minfin.gov.ua/control/publish>
25. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88. <http://www.minfin.gov.ua/control/publish>
26. Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419.  
<http://www.minfin.gov.ua/control/publish>
- 27.Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. / Н.М. Ткаченко // К.: Алерта, 2006. – 1080с.
28. Цивільний кодекс України. <http://www.minfin.gov.ua/control/publish>
29. Швець В.Г.Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. - К.: Знання, 2004. 447с.

## ДОДАТОК А

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Сфера застосування
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
<b>Клас 1. Необоротні активи</b>				
10	Основні засоби	101 102 103 104 105 106 107 108 109	Земельні ділянки Капітальні витрати на поліпшення земель Будинки та споруди Машини та обладнання Транспортні засоби Інструменти, прилади та інвентар Робоча і продуктивна худоба Багаторічні насадження Інші основні засоби	Усі види діяльності
11	Інші необоротні матеріальні активи	111 112 113 114 115 116 117	Бібліотечні фонди Малоцінні необоротні матеріальні активи Тимчасові (не титульні) споруди Природні ресурси Інвентарна тара Предмети прокату Інші необоротні матеріальні активи	Усі види діяльності

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Сфера застосування
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
12	Нематеріальні активи	121 122 123 124 125 126 127	Права користування природними ресурсами Права користування майном Права на знаки для товарів і послуг Права на об'єкти промислової власності Авторські та суміжні з ними права Гудвіл Інші нематеріальні активи	Усі види діяльності
13	Знос необоротних активів	131 132 133	Знос основних засобів Знос інших необоротних матеріальних активів Знос нематеріальних активів	Усі види діяльності
14	Довгострокові фінансові інвестиції	141 142 143	Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі Інші інвестиції пов'язаним сторонам Інвестиції непов'язаним сторонам	Усі види діяльності
15	Капітальні інвестиції	151 152 153 154 155	Капітальне будівництво Придбання (виготовлення) основних засобів Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів Придбання (створення) нематеріальних активів Формування основного стада	Усі види діяльності

16	Довгострокова дебіторська заборгованість	161 162 163	Заборгованість за майном, що передано у фінансову оренду Довгострокові векселі одержані Інша дебіторська заборгованість	Усі види діяльності
17	Відстрочені податкові активи		За видами відстрочених податкових активів	Усі види діяльності
18	Інші необоротні активи		За видами активів	Усі види діяльності
19	Негативний гудвіл		За видами об'єктів інвестування	Усі види діяльності
<b>Клас 2. Запаси</b>				
20	Виробничі запаси	201 202 203 204 205 206 207 208 209	Сировина й матеріали Кушвельні напівфабрикати та комплектуючі вироби Паливо Тара й тарні матеріали Будівельні матеріали Матеріали, передані в переробку Запаси частини Матеріали сільськогосподарського призначення Інші матеріали	Усі види діяльності
21	Тварини на вирощуванні та відгодівлі	211 212 213 214 215 216 217 218	Молодняк тварин на вирощуванні Тварини на відгодівлі Пігми Звірі Кролі Сім'ї бджіл Доросла худоба, що вибракувана з основного стада Худоба, що прийнята від населення для реалізації	Сільське господарство, підприємства інших галузей з підсобним сільськогосподарським виробництвом

<div>_____</div> <div>(рахунки _____)</div>		<div>_____</div> <div>_____</div>		<div>_____</div>
Код		Код		
22	Малоцінні та швидко зношувані предмети		За видами предметів	Усі види діяльності
23	Виробництво		За видами виробництва	Усі види діяльності
24	Брак у виробництві		За видами продукції	Галузі матеріального виробництва
25	Напівфабрикати		За видами напівфабрикатів	Промисловість
26	Готова продукція		За видами готової продукції	Промисловість, сільське господарство та ін.
27	Продукція сільськогосподарського виробництва		За видами продукції	Сільське господарство, підприємства інших галузей з під- _____
28	Товари	281 282 283 284 285	Товари на складі Товари в торгівлі Товари на комісії Тара під товарами Торгова націнка	Усі види діяльності

Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи				
30	Каса	301 302	Каса в національній валюті Каса в іноземній валюті	Усі види діяльності
31	Рахунки в банках	311 312 313 314	Поточні рахунки в національній валюті Поточні рахунки в іноземній валюті Інші рахунки в банку в національній валюті Інші рахунки в банку в іноземній валюті	Усі види діяльності
32	...			
33	Інші кошти	331 332 333 334	Грошові документи в національній валюті Грошові документи в іноземній валюті Грошові кошти в дорозі в національній валюті Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті	Усі види діяльності
34	Короткострокові векселі одержані	341 342	Короткострокові векселі, одержані в національній валюті Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті	Усі види діяльності
35	Поточні фінансові інвестиції	351 352	Еквіваленти грошових коштів Інші поточні фінансові інвестиції	Усі види діяльності
36	Розрахунки з покупцями та замовниками	361 362 363	Розрахунки з вітчизняними покупцями Розрахунки з іноземними покупцями Розрахунки з учасниками ПФГ	Усі види діяльності
37	Розрахунки з різними дебіторами	371 372 373 374 375 376 377	Розрахунки за виданими балансами Розрахунки з підвітними особами Розрахунки за нарахованими доходами Розрахунки за претензіями Розрахунки за відшкодуванням завданых збитків Розрахунки за позиками членам кредитних спілок Розрахунки з іншими дебіторами	Усі види діяльності



Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Сфера застосування
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
38	Резерв сумнівних боргів		За дебіторами	Усі види діяльності
39	Витрати майбутніх періодів		За видами витрат	Усі види діяльності
<b>Клас 4. Власний капітал і забезпечення зобов'язань</b>				
40	Статутний капітал		За видами капіталу	Усі види діяльності
41	Паєний капітал		За видами капіталу	Кооперативні організації, кредитні спілки
42	Додатковий капітал	421 422 423 424 425	Емісійний дохід Інший вкладений капітал Дооцінка активів Безоплатно одержані необоротні активи Інший додатковий капітал	Усі види діяльності
43	Резервний капітал		За видами капіталу	Усі види діяльності
44	Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)	441 442 443	Прибуток нерозподілений Непокріті збитки Прибуток, використаний у звітному періоді	Усі види діяльності
45	Вилучений капітал	451 452 453	Вилучені акції Вилучені вклади й паї Інший вилучений капітал	Усі види діяльності

46	Неоплачений капітал		За видами капіталу	Усі види діяльності
47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	471 472 473 474	Забезпечення витрат відпусток Додаткове пенсійне забезпечення Забезпечення гарантійних зобов'язань Забезпечення інших витрат і платежів	Усі види діяльності
48	Цільове фінансування і цільові надходження		За об'єктами фінансування	Усі види діяльності
49	Страхові резерви	491 492 493 494 495 496 497 498	Резерви незароблених премій Резерви збитків Інші страхові резерви Частка перестраховиків у резервах незароблених премій Частка перестраховиків у резервах збитків Частка перестраховиків в інших страхових резервах Результат зміни резервів незароблених премій Результат зміни резервів збитків	Страхова діяльність
<b>Клас 5. Довгострокові зобов'язання</b>				
50	Довгострокові позики	501 502 503 504 505 506	Довгострокові кредити банків у національній валюті Довгострокові кредити банків в іноземній валюті Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті Інші довгострокові позики в національній валюті Інші довгострокові позики в іноземній валюті	Усі види діяльності

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Сфера застосування
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
51	Довгострокові векселі видані	511 512	Довгострокові векселі, видані в національній валюті Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті	Усі види діяльності
52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями	521 522 523	Зобов'язання за облігаціями Премія за випущеними облігаціями Дисконт за випущеними облігаціями	Усі види діяльності
53	Довгострокові зобов'язання з оренди	531 532	Зобов'язання з фінансової оренди Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів	Усі види діяльності
54	Відстрочені податкові зобов'язання		За видами зобов'язань	Усі види діяльності
55	Інші довгострокові зобов'язання		За видами зобов'язань	Усі види діяльності
56	...			
57	...			
58	...			
59	...			

Клас 6. Поточні зобов'язання				
60	Короткострокові позики	601 602 603 604 605 606	Короткострокові кредити банків у національній валюті Короткострокові кредити банків у іноземній валюті Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті Відстрочені короткострокові кредити банків у іноземній валюті Прострочені позики в національній валюті Прострочені позики в іноземній валюті	Усі види діяльності
61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611 612	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті	Усі види діяльності
62	Короткострокові векселі видані	621 622	Короткострокові векселі, видані в національній валюті Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті	Усі види діяльності
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	631 632 633	Розрахунки з вітчизняними постачальниками Розрахунки з іноземними постачальниками Розрахунки з учасниками ПФГ	Усі види діяльності
64	Розрахунки за податками й платежами	641 642 643 644	Розрахунки за податками Розрахунки за обов'язковими платежами Податкові зобов'язання Податковий кредит	Усі види діяльності
65	Розрахунки за страхуванням	651 652 653 654 655	За пенсійним забезпеченням За соціальним страхуванням За страхуванням на випадок безробіття За індивідуальним страхуванням За страхуванням майна	Усі види діяльності

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Сфера застосування
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
66	Розрахунки з оплати праці	661 662	Розрахунки за заробітною платою Розрахунки з депонентами	Усі види діяльності
67	Розрахунки з учасниками	671 672	Розрахунки за нарахованими дивідендами Розрахунки з іншими виплатами	Усі види діяльності
68	Розрахунки за іншими операціями	681 682 683 684 685	Розрахунки за авансами одержаними Внутрішні розрахунки Внутрішньогосподарські розрахунки Розрахунки за нарахованими відсотками Розрахунки з іншими кредиторами	Усі види діяльності
69	Доходи майбутніх періодів		За видами доходів	Усі види діяльності
<b>Клас 7. Доходи й результати діяльності</b>				
70	Доходи від реалізації	701 702 703 704 705	Дохід від реалізації готової продукції Дохід від реалізації товарів Дохід від реалізації робіт і послуг Вирахування з доходу Перестраховування	Усі види діяльності
71	Інший операційний дохід	711 712 713 714	Дохід від реалізації іноземної валюти Дохід від реалізації інших оборотних активів Дохід від операційної оренди активів Дохід від операційної курсової різниці	Усі види діяльності

		715	Одержані штрафи, пені, неустойки	
		716	Відшкодування раніше списаних активів	
		717	Дохід від списання кредиторської заборгованості	
		718	Одержані гранти та субсидії	
		719	Інші доходи від операційної діяльності	
72	Дохід від участі в капіталі	721	Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства	Усі види діяльності
		722	Дохід від спільної діяльності	
		723	Дохід від інвестицій у дочірні підприємства	
73	Інші фінансові доходи	731	Дивіденди одержані	Усі види діяльності
		732	Відсотки одержані	
		733	Інші доходи від фінансових операцій	
74	Інші доходи	741	Дохід від реалізації фінансових інвестицій	Усі види діяльності
		742	Дохід від реалізації необоротних активів	
		743	Дохід від реалізації майнових комплексів	
		744	Дохід від неопераційної курсової різниці	
		745	Дохід від безоплатно одержаних активів	
		746	Інші доходи від звичайної діяльності	
75	Надзвичайні доходи	751	Відшкодування збитків від надзвичайних подій	Усі види діяльності
		752	Інші надзвичайні доходи	
76	Страхові платежі		За видами страхування	Страхова діяльність
77				
78				
79	Фінансові результати	791	Результат основної діяльності	Усі види діяльності
		792	Результат фінансових операцій	
		793	Результат іншої звичайної діяльності	
		794	Результат надзвичайних подій	

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Сфера застосування
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
<b>Клас 8. Витрати за елементами</b>				
80	Матеріальні витрати	801 802 803 804 805 806 807 808 809	Витрати сировини й матеріалів Витрати купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів Витрати палива й енергії Витрати тари й тарних матеріалів Витрати будівельних матеріалів Витрати запасних частин Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення Витрати товарів Інші матеріальні витрати	Усі види діяльності
81	Витрати на оплату праці	811 812 813 814 815 816	Виплати за окладами й тарифами Премії та заохочення Компенсаційні виплати Оплата відпусток Оплата іншого невідпрацьованого часу Інші витрати на оплату праці	Усі види діяльності
82	Відрахування на соціальні заходи	821 822 823 824	Відрахування на пенсійне забезпечення Відрахування на соціальне страхування Страхування на випадок безробіття Відрахування на індивідуальне страхування	Усі види діяльності

83	Амортизація	831 832 833	Амортизація основних засобів Амортизація інших матеріальних активів Амортизація нематеріальних активів	Усі види діяльності
84	Інші операційні витрати		За видами витрат	Усі види діяльності
85	Інші затрати		За видами затрат	Усі види діяльності
86				
87				
88				
89				
<b>Клас 9. Витрати діяльності</b>				
90	Собівартість реалізації	901 902 903 904	Собівартість реалізованої готової продукції Собівартість реалізованих товарів Собівартість реалізованих робіт і послуг Страхові виплати	Усі види діяльності
91	Загально-виробничі витрати		За видами витрат	Усі види діяльності
92	Адміністративні витрати		За видами витрат	Усі види діяльності
93	Витрати на збут		За видами витрат	Усі види діяльності
94	Інші витрати операційної діяльності	941 942 943 944 945	Витрати на дослідження й розроблення Собівартість реалізованої іноземної валюти Собівартість реалізованих виробничих запасів Сумнівні та безнадійні борги Втрати від операційної курсової різниці	Усі види діяльності



Розрахунки для результату (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Сфера застосування
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
94	Інші витрати операційної діяльності	946 947 948 949	Витрати від знецінення запасів Нестачі й витрати від псування цінностей Витрати штрафів, пені, неустойки Інші витрати операційної діяльності	Усі види діяльності
95	Фінансові витрати	951 952	Відсотки за кредит Інші фінансові витрати	Усі види діяльності
96	Витрати від участі в капіталі	961 962 963	Витрати від інвестицій в асоційовані підприємства Витрати від спільної діяльності Витрати від інвестицій у дочірні підприємства	Усі види діяльності
97	Інші витрати	971 972 973 974 975 976 977 978 979	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій Собівартість реалізованих необоротних активів Собівартість реалізованих майнових комплексів Витрати від неопераційних курсових різниць Ущиків необоротних активів і фінансових інвестицій Списання необоротних активів Інші витрати звичайної діяльності Виплати страхових сум та страхових відшкодувань Перестрахування	Усі види діяльності
98	Податки на прибуток	981 982	Податки на прибуток від звичайної діяльності Податки на прибуток від надзвичайних подій	Усі види діяльності

99	Надзвичайні витрати	991 992 993	Втрати від стихійного лиха Втрати від техногенних катастроф і аварій Інші надзвичайні витрати	Усі види діяльності
<b>Клас 0. Позабалансові рахунки</b>				
01	Орендовані необоротні активи		За видами активів	Усі види діяльності
02	Активи на відповідальному зберіганні	021 022 023 024 025	Устаткування, прийняте для монтажу Матеріали, прийняті для перероблення Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні Товари, прийняті на комісію Майно в довірчому управлінні	Усі види діяльності
03	Контрактні зобов'язання		За видами зобов'язань	Усі види діяльності
04	Непередбачені активи й зобов'язання	041 042	Непередбачені активи Непередбачені зобов'язання	Усі види діяльності
05	Гарантії та забезпечення надані		За видами гарантій та забезпечень наданих	Усі види діяльності
06	Гарантії та забезпечення отримані		За видами гарантій та забезпечень отриманих	Усі види діяльності
07	Списані активи	071 072	Списана дебіторська заборгованість Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей	Усі види діяльності
08	Бланки суворого обліку		За видами бланків	Усі види діяльності

**Навчальне видання**

**Оксана Валентинівна Артюх**

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК**  
(для необлікових спеціальностей)

**НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК**

Коректор: А.О. Ковальова