

О.В. ЛИШИЛЕНКО

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК

ПІДРУЧНИК

Друге видання, перероблене і доповнене

Затверджено Міністерством освіти і науки України
як підручник
для студентів вищих навчальних закладів

**КИЇВ
ЦЕНТР НАВЧАЛЬНОЇ ЛІТЕРАТУРИ
2008**

УДК 657
ББК65.052я73
Л 67

*Затверджено Міністерством освіти і науки України
(Лист №1/11-7784 від 29.12.2005 р.)*

Рецензенти:

Доктор економічних наук, професор, академік УААН,
Заслужений діяч науки і техніки України
Саблук Петро Трохимович

Доктор економічних наук, професор
Герасимович Анатолій Михайлович

Доктор економічних наук, професор
Шевчук Володимир Олександрович

Лишиленко О.В.

Л 67 Фінансовий облік: Підручник. – 2-ге вид., перероб. і доп. —
Київ: Вид-во “Центр навчальної літератури”, 2008. – 556 с.

ISBN 978-966-364-442-4

Підручник створено у відповідності із програмою курсу “Фінансовий облік”. У ньому у розрізі тем висвітлено облік необоротних активів, запасів, оплати праці, витрат виробництва, грошових коштів, фінансових інвестицій, власного капіталу, розрахунків, а також доходів і результатів діяльності підприємства. Враховано вимоги чинного законодавства, застосування нового плану рахунків, Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а також організації і практики ведення обліку на підприємствах України.

Призначений для студентів вищих навчальних закладів економічних спеціальностей усіх рівнів акредитації, слухачів системи підвищення кваліфікації, бухгалтерів-практиків, фінансистів, економістів, менеджерів, аудиторів, а також тих, хто самостійно вивчає бухгалтерський облік.

УДК 657
ББК 65.052я73

ISBN 978-966-364-442-4

© О.В. Лишиленко, 2008
© Центр навчальної літератури, 2008

Передмова

Інтеграція України у світову економічну систему, розвиток ринкових відносин стали підставою для широкого використання бухгалтерської інформації з метою підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання. За цих умов для обґрунтування своїх рішень як вітчизняні, так і іноземні інвестори потребують достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, а також результати його діяльності відповідно до прийнятих в міжнародній практиці основ ведення бухгалтерського обліку.

У зв'язку із цим за останні роки в Україні були зроблені суттєві кроки у даному напрямку: прийнято Закон “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, затверджено Міністерством фінансів України відповідні Положення (станданти) бухгалтерського обліку і новий План рахунків бухгалтерського обліку активів капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій і інструкцію про його застосування. Вказані зміни зробили суттєвий поступ у переосмисленні місця і ролі бухгалтерського обліку в системі управління як підприємством, так і економікою країни в цілому.

Підручник створено у відповідності із програмою курсу “Фінансовий облік”. Враховано вимоги законодавчих та інших нормативних актів по організації ведення обліку на підприємствах України.

Висвітлення передбачених змістом тем здійснюється у найбільш доступній для сприйняття читачем формі, оскільки поряд із теоретичними викладками у підручнику в значній кількості наводяться приклади, які сприяють засвоєнню матеріалу, а також широко представлені первинні облікові документи і облікові регістри, знання типових форм і вимог, щодо оформлення яких, є теж дуже важливим для майбутнього спеціаліста з обліку. З метою полегшення користування підручником основні поняття, терміни і ключові моменти в тексті виділено напівжирним шрифтом.

Розділ 1.

Основи організації бухгалтерського обліку

В розділі розглядаються наступні питання:

- 1.1. Нормативно-правове забезпечення ведення бухгалтерського обліку*
- 1.2. Облікові реєстри і форми бухгалтерського обліку*
- 1.3. Організація документообороту і зберігання документів*
- 1.4. План рахунків бухгалтерського обліку*

1.1 Нормативно-правове забезпечення ведення бухгалтерського обліку

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві регулюється законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996 – XIV.

Згідно вказаного закону, **бухгалтерський облік** — процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

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

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

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

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації:

- введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;
- користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;
- ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;
- самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися.

Підприємство самостійно:

- визначає облікову політику підприємства;
- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених Законом про бухгалтерський облік і звітність, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних;
- розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;
- затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;
- може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

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

Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення обліку підприємства (далі — бухгалтер):

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності;
- організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;

– бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачою та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;

– забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

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

При організації і веденні бухгалтерського обліку підприємства в своїй роботі керуються Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, які являють собою нормативно-правові акти, затверджені Міністерством фінансів України, що визначають принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам.

Міністерство фінансів України розробило і затвердило Положення (стандарт) бухгалтерського обліку, наведені у табл. 1.1.

Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. за № 291 було затверджено “План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій”, який на даний час повністю запроваджено у всіх суб'єктах господарювання, які ведуть облік з використанням бухгалтерських рахунків.

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банках встановлюється Національним банком України відповідно до цього закону та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів та госпрозрахункових операцій бюджетних установ встановлюється Державним казначейством України відповідно до законодавства.

Порядок ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності інвестора, пов'язаної з виконанням робіт, (послуг), передбачених угодою про розподіл продукції визначається такою угодою відповідно до вимог законодавства України.

Таблиця 1.1.

Національні стандарти бухгалтерського обліку

№ П(С)БО	Назва П (С) БО	№ наказу і дата затвердження
1.	Загальні вимоги до фінансової звітності	№87 від 31.03.1999 р.
2.	Баланс	№87 від 31.03.1999 р.
3.	Звіт про фінансові результати	№87 від 31.03.1999 р.
4.	Звіт про рух грошових коштів	№87 від 31.03.1999 р.
5.	Звіт про власний капітал	№87 від 31.03.1999 р.
6.	Виправлення помилок та зміни у фінансових звітах	№137 від 28.05.1999 р.
7.	Основні засоби	№92 від 27.04.2000 р.
8.	Нематеріальні активи	№242 від 18.10.1999 р.
9.	Запаси	№246 від 20.10.1999 р.
10.	Дебіторська заборгованість	№237 від 08.10.1999 р.
11.	Зобов'язання	№20 від 31.01.2000 р.
12.	Фінансові інвестиції	№91 від 26.04.2000 р.
13.	Фінансові інструменти	№559 від 30.11.2001 р.
14.	Оренда	№181 від 28.07.2000 р.
15.	Дохід	№290 від 29.11.1999 р.
16.	Витрати	№318 від 31.12.1999 р.
17.	Податок на прибуток	№353 від 28.12.2000 р.
18.	Будівельні контракти	№205 від 28.04.2001 р.
19.	Об'єднання підприємств	№163 від 07.07.1999 р.
20.	Консолідована фінансова звітність	№176 від 30.07.1999 р.
21.	Вплив змін валютних курсів	№193 від 10.08.2000 р.
22.	Вплив інфляції	№147 від 28.02.2002 р.
23.	Розкриття інформації фідносно пов'язаних сторін	№303 від 18.06.2001 р.
24.	Прибуток на акцію	№344 від 16.07.2001 р.
25.	Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва	№39 від 25.02.2000 р.
26.	Виплати працівникам	№601 від 28.10.2003 р.
27.	Діяльність, що припиняється	№617 від 07.11.2003 р.
28.	Зменшення корисності активів	№817 від 24.12.2004 р.
29.	Фінансова звітність за сегментами	№412 від 19.05.2005 р.
30.	Біологічні активи	№790 від 18.11.2005 р.

1.2. Облікові регістри і форми бухгалтерського обліку

З метою хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації про господарські операції, що містяться у прийнятих до обліку первинних документах, використовуються облікові регістри (книги, відомості, журнали тощо).

Виходячи з цього, можна зазначити, що **обліковий регістр** являє собою спосіб групування інформації із первинних документів, що відображає зміни в структурі об'єктів бухгалтерського обліку за певний проміжок часу.

Облікові регістри складаються щомісяця, підписуються виконавцями та головним бухгалтером або особою, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства.

Ведення облікових регістрів та контирування документів первинного обліку здійснюються із застосуванням, щонайменше, коду класу рахунків й коду синтетичного рахунку.

Розріз (деталізація) аналітичної інформації у регістрах бухгалтерського обліку підприємством може розширюватися, змінюватися, в залежності від конкретних потреб.

Аналітичні дані в облікових регістрах мають узгоджуватися з даними синтетичного обліку на останнє число місяця.

Господарські операції відображаються в облікових регістрах під час надходження первинних документів або підсумками за місяць, в залежності від характеру і змісту операцій. Інформація до облікових регістрів переноситься після перевірки первинних документів за формою та змістом.

Підсумкові записи в регістрах зв'язуються з даними первинних документів, які були підставою для записів у них.

На документах, дані яких включені до облікових регістрів, зазначають номери відповідних облікових регістрів і порядкові номери записів в них (номер рядка). За документами, дані яких відображені в облікових регістрах загальним підсумком, номер регістру і номер запису вказують на окремому аркуші, який додається до зброшурованих документів.

В облікових регістрах, показники яких переносять в Головну книгу або в інші облікові регістри, роблять відповідну позначку про це у відповідному рядку регістру.

Підприємства для перевірки правильності складання облікових регістрів можуть застосовувати оборотну відомість за рахунками бухгалтерського обліку, яка складається з даних оборотів на рахунках бухгалтерського обліку Головної книги після занесення до неї оборотів із всіх журналів. Обороти за дебетом рахунків і кредитом рахунків також мають бути рівними.

Інформація про господарські операції підприємства за звітний період (місяць, квартал, рік) з облікових регістрів використовується для складання фінансової звітності.

Регістри бухгалтерського обліку побудовані за кореспонденцією рахунків бухгалтерського обліку, що встановлена Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом *Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291*.

В свою чергу **форма бухгалтерського обліку** виступає як певна система регістрів бухгалтерського обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них. Вона обирається підприємствами самостійно з додержанням єдиних засад бухгалтерського обліку та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних.

Виходячи із практики, найбільш поширеними формами бухгалтерського обліку на даний час є журнально-ордерна форма, спрощена та автоматизована (комп'ютерна) форми бухгалтерського обліку.

Отже, розглянемо більш детально зазначені форми бухгалтерського обліку.

Журнально-ордерна форма обліку

Наказом Міністерства фінансів України №356 від 29.12.2000 року було затверджено “Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку”.

Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку спрямовані на узагальнення у регістрах бухгалтерського обліку (крім регістру позабалансового обліку) методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій та інших юридичних осіб (крім банків і бюджетних установ), їх філій, відділень, представництв незалежно від форм власності, ор-

ганізаційно-правових форм і видів діяльності, на накопичення аналітичних даних про склад і рух активів, капіталу і зобов'язань, доходів, витрат, фінансових результатів.

Методичними рекомендаціями передбачено застосування журналів і відомостей, які показані в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2.

Облікові реєстри журнально-ордерної форми обліку

Номери		Найменування та призначення реєстрів
Журналів	Відомостей	
1	2	3
Облік грошових коштів та грошових документів		
1	–	Журнал 1 за кредитом рахунків 30, 31, 33
–	1.1	Відомість за дебетом рахунку 30
–	1.2	Відомість за дебетом рахунку 31
–	1.3	Відомість за дебетом рахунку 33
Облік довгострокових та короткострокових позик		
2	–	Журнал 2 за кредитом рахунків 50, 60
Облік розрахунків, довгострокових та поточних зобов'язань		
3		Розділ I Журналу 3. Облік розрахунків за товари, роботи, послуги, інших розрахунків і резерву сумнівних боргів (за кредитом рахунків 16, 34, 36, 37, 38, 51, 62, 63, 68)
		Розділ II Журналу 3. Облік розрахунків з бюджетом, облік довгострокових та поточних зобов'язань (за кредитом рахунків 17, 52, 53, 54, 55, 61, 64, 67, 69)
	3.1	Відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками
	3.2	Відомість аналітичного обліку розрахунків з різними дебіторами
	3.3	Відомість аналітичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядчиками
	3.4	Відомість аналітичного обліку виданих та отриманих векселів
	3.5	Відомість аналітичного обліку розрахунків за іншими операціями
	3.6	Відомість аналітичного обліку розрахунків з бюджетом

Продовження табл. 1.2.

1	2	3
Облік необоротних активів та фінансових інвестицій		
4		Розділ I Журналу 4. Облік основних засобів інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів (за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 19)
	–	Розділ II Журналу 4. Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів (за кредитом рахунків 14, 15, 18, 35)
	4.1	Відомість аналітичного обліку капітальних інвестицій
	4.2	Відомість аналітичного обліку фінансових інвестицій
	4.3	Відомість аналітичного обліку нематеріальних активів
Облік витрат		
5, 5А*	–	Розділ I Журналу 5 і Журналу 5А за кредитом рахунків 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99 і розділ II Журналу 5 і Журналу 5А за кредитом рахунків з журналів 1, 2, 3, 4, 6
	–	Розділ III Журналу 5 за кредитом рахунків 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 91
	–	Розділ III А Журналу 5А за кредитом рахунків 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 80, 81, 82, 83, 84, 91
	–	Розділ III Б Журналу 5А за кредитом рахунків 20, 22, 39, 65, 66
		Розділ IV Журналу 5 і Журналу 5А. Аналітичні дані до рахунка 28 “Товари”
	5.1	Відомість аналітичного обліку запасів
Облік доходів і результатів діяльності		
6	–	Журнал 6 за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 79
	–	Розділ II “Аналітичні дані про доходи”
Облік власного капіталу та забезпечення зобов’язань		
7	–	Журнал 7 за кредитом рахунків 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49
	7.1	Відомість аналітичних даних рахунку 42 “Додатковий капітал”
	7.2	Відомість аналітичних даних рахунку 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”

Продовження табл. 1.2.

1	2	3
	7.3	Відомість аналітичних даних рахунку 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів”
–	8	Відомість позабалансового обліку

Схему журнально-ордерної форми обліку можна представити за допомогою рис. 1.1.

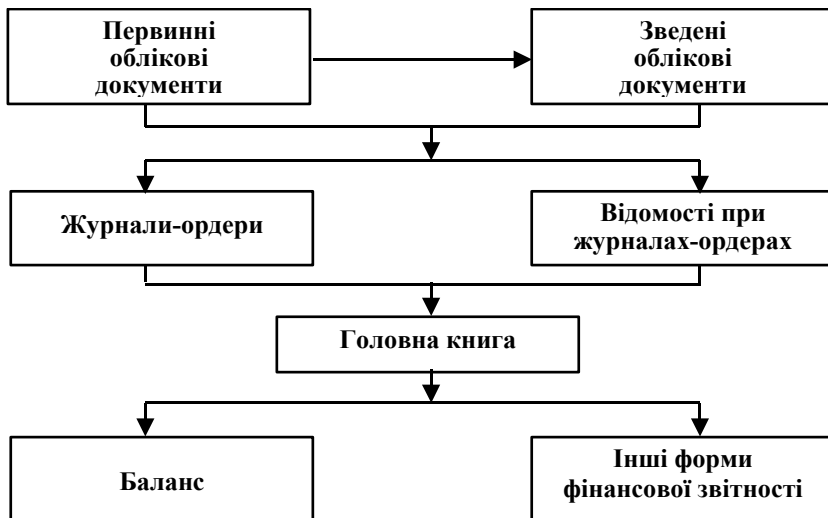


Рис. 1.1. Схеми журнально-ордерної форми обліку

Наказом Міністерства фінансів України №422 від 25.06.2003 р. затверджено “Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами”.

Методичні рекомендації призначені для ведення реєстрів бухгалтерського обліку юридичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності (крім банків) з ознаками малих підприємств.

Рекомендаціями визначено, що узагальнення інформації про господарські операції малі підприємства можуть здійснюватися за **просту** і **спрощеною формою бухгалтерського обліку**.

Проста форма бухгалтерського обліку

Проста форма бухгалтерського обліку застосовується малими підприємствами з незначним документооборотом (кількістю господарських операцій), що здійснюють діяльність з виконання нематеріаломістких робіт і послуг. Дана форма обліку передбачає використання Журналу обліку господарських операцій (див. рис. 1.2.).

Реєстрація операцій				Кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку							
№ з/п	Дата і номер відповідного документа	Зміст операції	Сума	10 “Основні засоби”		13 “Знос неоротних активів”		15 “Капітальні інвестиції”		і.т.д.	
				Д	К	Д	К	Д	К	Д	К
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Рис. 1.2. Схема Журналу обліку господарських операцій.

В Журналі обліку господарських операцій (далі — Журнал) записи здійснюються на підставі первинних та зведених облікових документів, відомостей нарахування заробітної плати і амортизації тощо з відображенням суми операції на рахунках бухгалтерського обліку.

Журнал ведеться щомісяця. Дані рядку “Сальдо на кінець місяця” з Журналу за попередній місяць переносяться у рядок “Сальдо на початок місяця” Журналу за звітний місяць за кожним рахунком бухгалтерського обліку.

У графі 3 “Зміст операції” у хронологічній послідовності позиційним способом відображаються господарські операції звітного місяця із зазначенням суми операції у графі 4 та одночасно у графах “Дебет” і “Кредит” двох рахунків бухгалтерського обліку відповідних видів активів, власного капіталу, зобов’язань, доходів і витрат.

Підсумкові дані у Журналі визначають підрахунком суми оборотів за дебетом і за кредитом усіх рахунків бухгалтерського обліку і виведенням сальдо на кінець місяця. Суми дебетових і кредитових оборотів за місяць повинні бути однаковими і дорівнювати сумі з графі 4 “Сума господарської операції” у рядку “Усього оборотів за місяць”.

Для аналітичного обліку розрахунків з оплати праці, з дебіторами і кредиторами малі підприємства застосовують Відомість 3-М (див. дод. А 3) підсумкові дані якої (без повторення записів, що здійснюються у Журналі безпосередньо з первинних документів) заносяться до Журналу обліку господарських операцій з позначенням у графі 3 “Відомість 3-М”.

Спрощена форма бухгалтерського обліку

Спрощена форма бухгалтерського обліку передбачає узагальнення інформації про господарські операції у таких регістрах бухгалтерського обліку:

- **Відомість 1-м.**

Розділ I. Облік готівки і грошових документів.

Розділ II. Облік грошових коштів та їх еквівалентів.

- **Відомість 2-м.** Облік запасів.

- **Відомість 3-м.**

Розділ I. Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами, за податками й платежами, довгострокових зобов’язань і доходів майбутніх періодів.

Розділ II. Облік розрахунків з оплати праці.

- **Відомість 4-м.**

Розділ I. Облік необоротних активів та амортизації (зносу).

Розділ II. Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів

- **Відомість 5-м.**

Розділ I. Облік витрат.

Розділ II. Облік витрат на виробництво.

Розділ III. Облік доходів і фінансових результатів.

Розділ IV. Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів

- **Оборотно-сальдова відомість.**

Типові форми відомостей спрощеної форми бухгалтерського обліку наведено у додатках А1 – А6.

Сума за будь-якою операцією відображається у відомості обліку за рахунком, що кредитується, та одночасно (за сумою операції або загальним підсумком оборотів за місяць) у відомості обліку за рахунком, що дебетується, із зазначенням кореспондуючого рахунку.

Залишки коштів за відомостями повинні бути співставленні з відповідними даними первинних та зведених документів, на підставі яких були зроблені записи (звіт касира, банківські виписки тощо).

У відомостях вказується місяць, за який вони складаються.

Облік готівки, грошових коштів, їх еквівалентів і грошових документів

Систематизація інформації про наявність і рух готівки, грошових коштів на рахунках у банках, еквівалентів грошових коштів грошових коштів у дорозі та грошових документів здійснюється у **Відомості 1-М** (див. дод. А 1).

У розділі I “Облік готівки і грошових документів” здійснюються записи за операціями з готівкою і грошовими документами за дебетом і кредитом рахунку 30 “Каса”.

У розділі II “Облік грошових коштів та їх еквівалентів” здійснюються записи за операціями на рахунках у банках, в дорозі, еквівалентів грошових коштів за дебетом і кредитом рахунку 31 “Рахунки в банках”.

Записи у Відомості 1-М здійснюються на підставі первинних та зведених облікових документів (звітів касира і доданих до них прибуткових та видаткових касових ордерів, виписок банку і доданих до них документів тощо) у розрізі кореспондуючих рахунків у хронологічному порядку.

Облік запасів

Відомість 2-м (див. дод. А 2) використовується для відображення оборотів за дебетом і кредитом рахунків 20 “Виробничі запаси”, 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі”, 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”, 25 “Напівфабрикати”, 26 “Готова продукція”, 27 “Продукція сільськогосподарського призначення”, 28 “Товари”. У відомості зазначається код і назва відповідного рахунку бухгалтерського обліку, щодо якого вносяться дані про залишок і господарські операції.

Записи у Відомості 2-М проводяться на підставі первинних документів, звітів про рух товарно-матеріальних цінностей по складах, або матеріальних звітів, у яких узагальнюється надходження запасів та їх використання, і вибуття за звітний місяць.

Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами, за податками та оплати праці

Систематизація господарських операцій по розрахункам з постачальниками та підрядниками, покупцями і замовниками, з підзвітними особами, різними дебіторами і кредиторами, з учасниками, за податками й платежами, за відрахуванням на пенсійне забезпечення, соціальне страхування, страхування на випадок безробіття, індивідуальне страхування і страхування майна, по розрахункам з оплати праці, доходів майбутніх періодів і резерву сумнівних боргів здійснюється у **Відомості 3-М** (див. дод. А 3).

У **Відомості 3-М** відображаються обороти за дебетом і кредитом рахунків:

– у **розділі I** **“Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами, за податками й платежами, облік довгострокових зобов’язань і доходів майбутніх періодів”** — 34 “Короткострокові векселі одержані”, 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”, 37 “Розрахунки з різними дебіторами”, 55 “Інші довгострокові зобов’язання”, 62 “Короткострокові векселі видані”, 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”, 64 “Розрахунки за податками й платежами”, 67 “Розрахунки з учасниками”, 68 “Розрахунки за іншими операціями”, 69 “Доходи майбутніх періодів”;

– у **розділі II** **“Облік розрахунків з оплати праці”** — 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”.

У **розділі I Відомості 3-М** записи групуються за зазначеними у ньому рахунками шляхом вписування перед початком записів у графі 3 коду і назви відповідного рахунку бухгалтерського обліку, щодо якого далі здійснюються записи. Для заповнення інших граф використовуються дані Відомостей 1-М, 3-М, 4-М і 5-М.

Записи здійснюються протягом місяця на підставі прийнятих до обліку первинних документів за господарськими операціями, щодо яких кореспондуються зазначені у Відомості рахунки бухгалтерського обліку

Для обліку виданих та одержаних векселів, розрахунків з постачальниками та підрядниками, покупцями і замовниками, з учасниками і підзвітними особами, з іншими дебіторами і кредиторами у графі 3 розділу I зазначається назва (прізвище) дебітора (кредитора).

При відображенні розрахунків з дебіторами і кредиторами у Відомості відводиться необхідна кількість рядків для впорядкованих записів щодо розрахунків з ними.

Для обліку розрахунків з бюджетом, за відрахуваннями на пенсійне забезпечення, соціальне та інші види страхування у графі 3 розділу I вказуються види податків, платежів і відрахувань. За кожним видом податків, платежів і відрахувань щомісяця відображаються нараховані та належні до відшкодування суми податків і платежів, їх погашення, списання тощо. Сальдо на кінець місяця визначається окремо за кожним видом податків.

Доходи майбутніх періодів відображаються у розділі I Відомості 3-М за видами доходів.

У розділі II Відомості 3-М відображаються розрахунки за виплатами працівникам. За кредитом рахунку 66 відображаються операції, пов'язані з нарахуванням працівникам основної і додаткової заробітної плати, премії, допомоги за тимчасовою непрацездатністю тощо. За дебетом рахунку відображаються усі вирахування із заробітної плати працівників (прибуткового податку, до Пенсійного фонду, до фондів страхування), а також суми виплачених авансів і заробітної плати.

Облік необоротних активів, нарахованої амортизації, капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів

Для систематизації інформації про наявність, рух і знос необоротних активів (основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів), про капітальні і фінансові інвестиції та інші необоротні активи ведеться **Відомість 4-М** (див. дод. А 4).

У Відомості 4-М відображаються обороти за дебетом і кредитом рахунків:

– **у розділі I** **“Облік необоротних активів та зносу”** — 10 “Основні засоби” і 13 “Знос необоротних активів”;

– **у розділі II** **“Облік капітальних та фінансових інвестицій та інших необоротних активів”** — 14 “Довгострокові фінансові інвестиції”, 15 “Капітальні інвестиції”, 18 “Інші необоротні активи”, 35 “Поточні фінансові інвестиції”.

У розділі I Відомості 4-М здійснюються записи на підставі первинних і зведених облікових документі (актів прий-

мання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, актів списання, розрахунку амортизації тощо).

У розділі II Відомості 4-М ведеться бухгалтерський облік капітальних і фінансових інвестицій, інших необоротних активів. Записи у розділі II групуються за рахунками 14, 15, 18 і 35 шляхом вписування перед початком записів у графі 2 коду і назви відповідного рахунку бухгалтерського обліку, щодо якого далі здійснюються записи.

Облік доходів, витрат, фінансових результатів, власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів

У Відомості 5-М (див. дод. А 5) здійснюється систематизація інформації за дебетом і кредитом рахунків:

– *у розділі I “Облік витрат”* — 84 “Витрати операційної діяльності” і 85 “Інші затрати”;

– *у розділі II “Облік витрат на виробництво”* — 23 “Виробництво”;

– *у розділі III “Облік доходів і фінансових результатів”* — 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”, 70 “Доходи”, 79 “Фінансові результати”;

– *у розділі IV “Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечення майбутніх витрат і платежів”* — 39 “Витрати майбутніх періодів”, 40 “Власний капітал”, 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів”.

У розділі I Відомості 5-М ведеться облік витрат підприємства у розрізі елементів витрат за умови використання 8-го класу Плану рахунків.

У розділі II Відомості 5-М відображаються витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) за видами продукції, робіт, послуг (дебет рах. 23 “Виробництво”), за кредитом цього рахунку відображається їх щомісячне списання у дебет рах. 26 “Готова продукція”, або рах. 79 “Фінансові результати”.

Розділ III Відомості 5-М призначено для систематизації інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності, про фінансові результати від звичайної діяльності та надзвичайних подій, про нерозподілені прибутки (непокриті збитки).

Розділ IV Відомості 5-М призначений для систематизації інформації по рах. 39 “Витрати майбутніх періодів”, про власний

капітал (рах. 40 “Статутний капітал”, 41 “Пайовий капітал”, 42 “Додатковий капітал”, 43 “Резервний капітал”, 45 “Вилучений капітал”, 46 “Неоплачений капітал”), по рах. 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів”, та рах. 48 “Цільове фінансування і цільові надходження”. У графі 2 до початку записів зазначається код і назва відповідного рахунку бухгалтерського обліку, щодо якого вносяться дані про залишок і господарські операції.

Підсумкові записи з відомостей переносяться до **Оборотно-сальдової відомості** (див. дод. А 6), яка використовується щомісяця для узагальнення даних регістрів бухгалтерського обліку за кожним рахунком бухгалтерського обліку.

Схему спрощеної форми обліку можна представити за допомогою рис. 1.3.

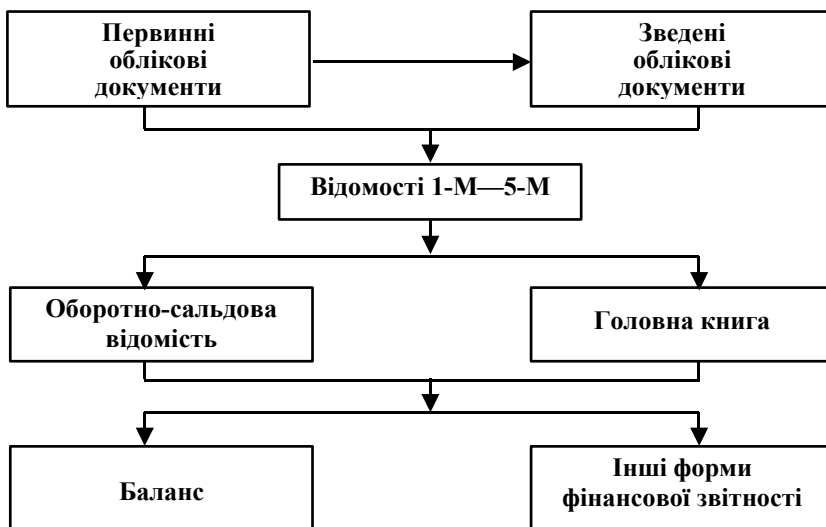


Рис. 1.3. Схема спрощеної форми обліку

Автоматизована (комп’ютерна) форма обліку

Автоматизована (комп’ютерна) форма бухгалтерського обліку базується на використанні різних видів комп’ютерної техніки.

На великих підприємствах, де за допомогою ЕОМ обробляється велика кількість як облікової, так і іншої інформації, створю-

ються обчислювальні центри із потужними ЕОМ.

Поряд з тим розвиток ринку показав, що найбільш мобільним з точки зору швидкості переозброєння і оновлення виробництва є невеликі підприємства. На таких підприємствах автоматизація облікової роботи проводиться за допомогою персональних ЕОМ (ПЕОМ).

Автоматизована (комп'ютерна) форма обліку включає такі етапи:

- 1) документування господарських операцій;
- 2) автоматизована обробка інформації;
- 3) автоматизоване узагальнення облікової інформації (баланс та звітність).

В залежності від фінансових можливостей і потреб того чи іншого підприємства автоматизація бухгалтерського обліку може бути повною або частковою.

Повна автоматизація облікової роботи передбачає автоматизацію всіх етапів і ділянок облікової роботи. За цих умов первинні документи (в більшості) оформляються не вручну із використанням типографських бланків, а друкуються за допомогою ПЕОМ, що значно скорочує робочий час облікових працівників. При повній автоматизації для обробки інформації відпадає потреба додаткового вводу даних із первинних документів до бази даних ПЕОМ, оскільки у пам'яті комп'ютера зберігаються всі необхідні реквізити. І як наслідок, при повній автоматизації складання передбачених законодавством форм звітності підприємства теж здійснюється за допомогою ПЕОМ.

Виходячи із практики обліку, на підприємствах України в даний час найбільш розповсюдженою є часткова автоматизація бухгалтерського обліку, яка передбачає автоматизацію окремих етапів та ділянок облікової роботи. На багатьох підприємствах за допомогою ПЕОМ як правило здійснюють облік заробітної плати, виробничих запасів та ін., які являються найбільш трудомісткими ділянками обліку. За таких умов автоматизації підлягає лише другий етап облікового процесу (автоматизована обробка інформації), а перший (документування господарських операцій) та третій (узагальнення облікової інформації) забезпечується виконанням вручну. Це звичайно впливає на затрати робочого часу бухгалтерів, а також на якість і строки отримання облікової інформації.

Зауважимо, що відсутність повної автоматизації облікової роботи не завжди пов'язана із фінансовими можливостями конкрет-

ного підприємства. Велика увага, поряд з іншим, повинна приділятися питанням підготовки і перепідготовки облікових працівників, на що у вищих навчальних закладах має бути спрямовано велику увагу.

1.3. Організація документообороту і зберігання документів

Організація документообороту

Всі документи з моменту їх створення до передачі в архів проходять певний шлях.

Процес від складання бухгалтерського документа або отримання документа від іншого підприємства, до його здачі в архів називається **документооборотом** або **документообігом**.

Документообіг можна поділити на чотири етапи:

- 1) складання документів в первинних підрозділах;
- 2) передача оформлених документів для перевірки і опрацювання до бухгалтерії підприємства;
- 3) рух документів при обробці і здійсненні на їх підставі облікових записів;
- 4) рух документів від місця обробки до місця зберігання — архіву.

Треба зауважити, що ефективність прийнятих управлінських рішень на підприємстві прямо залежить від оперативності (швидкості) організованого документообороту. Для отримання вчасної і якісної інформації необхідно організувати таку систему збору і обробки документів, яка б забезпечувала прискорення документообороту.

З метою упорядкованості руху та своєчасного одержання первинних документів для записів у бухгалтерському обліку наказом керівника підприємства, установи встановлюється **графік документообороту**, в якому вказуються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача в обробку та до архіву.

Графік документообороту на підприємстві, в установі повинен забезпечити оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які проходить кожен первинний документ, визначати мінімальний термін його знаходження в підрозділі, а також сприяти поліпшенню

облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його механізації та автоматизації.

Графік документообороту оформляється у вигляді схеми або переліку робіт із створення, перевірки та обробки документів, що виконуються кожним підрозділом підприємства, установи, а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку і термінів виконання робіт.

Працівники підприємства, установи створюють і подають первинні документи, які відносяться до сфери їх діяльності, за графіком документообороту. Для цього кожному виконавцю видається **витяг із графіка**. У витязі наводиться перелік документів, оформлення яких відноситься до функціональних обов'язків виконавця, терміни їх подання та підрозділи підприємства, установи, до яких передаються ці документи.

Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообороту на підприємстві, в установі здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії або на обчислювальну установку необхідних документів та відомостей є обов'язковими для усіх підрозділів і служб підприємства.

Виходячи із вказаного, зазначимо, що відсутність належного порядку при складанні і опрацюванні документів є головною причиною невчасного подання фінансової звітності, а як наслідок, і у відставанні при прийнятті необхідних управлінських рішень, здійсненні повноцінного контролю і аудиту.

Зберігання документів

Вимоги щодо зберігання на підприємствах бухгалтерських документів викладено у Положенні про документальне забезпечення записів бухгалтерського обліку (наказ Міністерства фінансів України №88 від 24.05.1995 р.).

Первинні документи та облікові реєстри, що пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси підлягають обов'язковій передачі до архіву.

Первинні документи та облікові реєстри, що пройшли обробку, бухгалтерські звіти і баланси до передачі їх до архіву підприємства, установи повинні зберігатися в бухгалтерії у спеціаль-

них приміщеннях або зачинених шафах під відповідальністю осіб, уповноважених головним бухгалтером.

Бланки суворої звітності повинні зберігатися в сейфах, металевих шафах або спеціальних приміщеннях, що забезпечують їх схоронність.

Порядок зберігання документів на машинозчитуваних носіях визначається вказівками з організації бухгалтерського обліку з використанням обчислювальної техніки.

Первинні документи поточного місяця, що пройшли обробку ручним способом і відносяться до відповідного облікового реєстру, комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються і супроводжуються довідкою для архіву.

Термін зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів та балансів у архіві підприємства, установи визначається згідно з **“Переліком типових документів, що утворюються в діяльності органів державної представницької і виконавчої влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій і підприємств”**, затвердженим Головним архівним управлінням при Кабінеті Міністрів України №41 від 20.07.1998 р.

Граничні терміни зберігання конкретних бухгалтерських документів в архіві підприємства показано в таблиці 1.3.

Зберігання первинних документів та облікових реєстрів, що пройшли обробку і були підставою для складання звітності, а також бухгалтерських звітів і балансів, оформлення і передачу їх до архіву забезпечує головний бухгалтер підприємства, установи.

Видача первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів і балансів з бухгалтерії і з архіву підприємства, установи працівникам інших структурних підрозділів може провадитися тільки за рішенням головного бухгалтера.

Вилучення первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерських звітів і балансів у підприємств, установ може бути здійснено тільки за постановою органів дізнання, попереднього слідства, прокуратури і судів, державної контрольно-ревізійної та податкової служб відповідно до чинного законодавства України. Вилучення оформлюється протоколом (актом), копія якого вручається під розписку відповідній посадовій особі підприємства, установи.

З дозволу і в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, відповідні посадові особи підприємства, установи можуть зняти копії та скласти реєстр документів, що вилучаються, із зазначенням підстав і дати їх вилучення.

Таблиця 1.3.

**Терміни зберігання бухгалтерських документів
в архіві підприємства**

Типи документів бухгалтерського обліку	Термін зберігання, років
Бухгалтерські звіти й баланси організацій та пояснювальні записки до них:	
а) зведені річні	Постійно
б) річні	Постійно
в) квартальні	3
Первинні документи і додатки до них, що фіксують факт виконання господарських операцій і є підставою для бухгалтерських та податкових записів (касові, банківські документи, повідомлення банків і переказні вимоги, виписки банків, наряди на роботу, табелі, акти про приймання, здавання і списання майна й матеріалів, квитанції і накладні з обліку товарно-матеріальних цінностей, авансові звіти та ін.)	3
Особові рахунки робітників та службовців, студентів	75
Розрахункові (розрахунково-платіжні) відомості (в тому числі на машинних носіях)	5
Інвентарні картки та журнали обліку основних засобів	3
Довіреності на одержання грошових сум і товарно-матеріальних цінностей (у тому числі анульовані довіреності)	3
Облікові реєстри (головна книга, журнали-ордери, розроблювальні таблиці та ін.)	3
Допоміжні й контрольні книги, журнали, картотеки, касові книги, оборотні відомості	3
Книги обліку депонованої заробітної плати, журнали реєстрації виконавчих листів	3
Журнали, книги реєстрації рахунків, касових ордерів, довіреностей, платіжних доручень та ін.	3
Документи (протоколи засідань інвентаризаційних комісій, інвентарні описи, акти, звіральні відомості) про інвентаризацію	3

Якщо вилучаються томи документів, які недооформлені (не переплетені, не пронумеровані тощо), то з дозволу і в присутності представників органів, які проводять вилучення, відповідні посадові особи підприємства, установи можуть дооформити ці томи

(зробити опис, пронумерувати аркуші, прошнурувати, опечатати, засвідчити своїм підписом та печаткою).

Органи, що вилучили документи, забезпечують підприємствам, установам за їх письмовим зверненням можливість зробити виписку, витяг, копію документів для видачі довідок за обставинами відповідно до законодавства.

У разі повернення вказаними органами документів, що були раніше вилучені, такі документи приймаються під розписку відповідною посадовою особою підприємства, установи та разом із рішенням про повернення підшиваються до тих же томів, з яких документи були вилучені та в яких знаходяться постанови про вилучення, реєстр і копії таких документів.

У разі пропачі або знищення первинних документів, облікових реєстрів і звітів керівник підприємства, установи письмово повідомляє про це правоохоронні органи та наказом призначає комісію для встановлення переліку відсутніх документів та розслідування причин їх пропачі або знищення.

Для участі в роботі комісії запрошуються представники слідчих органів, охорони і державного пожежного нагляду.

Результати роботи комісії оформляються актом, який затверджується керівником підприємства, установи. Копія акта надсилається органу, в сфері управління якого перебуває підприємство, установа, а також державній податковій інспекції — підприємствами та місцевому фінансовому органу — установами в 10-денний термін.

1.4. План рахунків бухгалтерського обліку

Виходячи із реалій реформування в країні економічних відносин, зміни форм власності, а також враховуючи те, що одним із найбільш важливих елементів системи бухгалтерського обліку виступають бухгалтерські рахунки, — Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 було затверджено новий “План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій” та “Інструкцію про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій”.

Треба зауважити, що План рахунків розроблений із урахуванням загальноновизнаних прийомів і міжнародних стандартів обліку щодо забезпечення керівників необхідною інформацією для здійснення управлінських функцій, надання інформації акціонерам

та іншим бізнесовим партнерам, а також складання податкової і статистичної звітності підприємства.

Інструкція про застосування плану рахунків встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб (далі — підприємства). Ведення позабалансових рахунків здійснюється за простою системою (без застосування методу подвійного запису).

План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків і схем реєстрації, на яких знаходять відображення господарські засоби, джерела господарських засобів, а також господарські операції, які здійснюються на підприємстві. У ньому за десятковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків (рахунків першого порядку) й субрахунків (рахунків другого порядку). Першою цифрою коду визначено клас рахунків, другою — номер синтетичного рахунку, третьою — номер субрахунку. Контитування документів первинного обліку, ведення реєстрів бухгалтерського обліку здійснюється із застосуванням, щонайменше, коду класу й коду синтетичного рахунку.

Нові синтетичні рахунки можуть вводитися до Плану рахунків Міністерством фінансів України за відповідними клопотаннями щодо бухгалтерського обліку специфічних операцій.

Субрахунки використовуються підприємствами, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу й звітності та можуть ними доповнюватися введенням нових субрахунків (рахунків другого, третього порядків) із збереженням кодів (номерів) субрахунків цього Плану рахунків. Порядок ведення аналітичного обліку та кореспонденції рахунків, що не наведена в Інструкції, встановлюється підприємством, виходячи з положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку та управлінських потреб.

Інструкція із застосування Плану рахунків спрямована на забезпечення єдності відображення однорідних за змістом господарських операцій на відповідних синтетичних рахунках і субрахунках. В Інструкції наведена коротка характеристика і призначення синтетич-

них рахунків і субрахунків, типова схема реєстрації та групування інформації про господарські операції (кореспонденція рахунків першого порядку).

Рахунки класів 0-7 є обов'язковими для всіх підприємств.

Рахунки класу 9 “Витрати діяльності” ведуться всіма підприємствами, крім суб'єктів малого підприємництва, а також інших організацій, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, з відкриттям за власним рішенням рахунків класу 8 “Витрати за елементами”.

Малі підприємства та інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, можуть вести бухгалтерський облік витрат з використанням тільки рахунків класу 8 “Витрати за елементами” або в порядку, який наведено в попередньому абзаці.

Бухгалтерський облік на субрахунках ведеться в аналітичному розрізі з вимогою забезпечити кількісно-сумову та якісну (марка, сорт, розмір тощо) інформацію про наявність і рух об'єктів бухгалтерського обліку на відповідному синтетичному рахунку класу 1 “Необоротні активи”, 2 “Запаси” та 0 “Позабалансові рахунки”. Підприємства роздрібної торгівлі, що застосовують метод оцінки товарів за ціною продажу, можуть аналітичний облік товарів вести в сумовому вираженні.

КЛАС 1. НЕОБОРОТНІ АКТИВИ

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, довгострокових фінансових інвестицій, капітальних інвестицій, довгострокової дебіторської заборгованості та інших необоротних активів, а також зносу необоротних активів.

КЛАС 2. ЗАПАСИ

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству готової продукції, товарів, предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Матеріальні цінності, що прийняті підприємством на відповідальне зберігання, переробку (давальницька сировина), комісію, обліковуються на рахунках класу 0 “Позабалансові рахунки”.

КЛАС 3. КОШТИ, РОЗРАХУНКИ ТА ІНШІ АКТИВИ

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух грошових коштів (у національній та іноземній валюті у касах, на розрахункових (поточних), валютних та інших 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

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про стан і 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

Рахунки цього класу призначені для обліку даних та узагальнення інформації про: заборгованість підприємства банкам за отриманими від них кредитами, яка не є поточним зобов’язанням (заборгованість, яка не підлягає погашенню протягом операційного циклу підприємства або протягом дванадцяти місяців з дати балансу); заборгованість підприємства щодо зобов’язань із залученням позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки; суму податку на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки; заборгованість за виданими довгостроковими векселями й розповсюдженими облігаціями.

Довгострокові зобов’язання відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок їх погашення.

КЛАС 6. ПОТОЧНІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

Рахунки цього класу призначені для обліку даних та узагальнення інформації про зобов'язання, які будуть погашені у звичайному ході операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

На рахунках цього класу ведеться облік короткострокових позик, довгострокових зобов'язань, що стали поточною заборгованістю із строком погашення на дату балансу не більше дванадцяти місяців, короткострокових векселів виданих, розрахунків з постачальниками та підрядниками, розрахунків з податків і платежів, розрахунків за страхуванням, розрахунків з оплати праці, розрахунків з учасниками, а також інших розрахунків та операцій, доходів майбутніх періодів.

На окремих субрахунках синтетичних рахунків 63, 64, 65, 68 сальдо на кінець місяця може бути не лише кредитовим, але й дебетовим. Такі показники не згортаються, а сальдо синтетичного рахунку визначається розгорнуто за дебетом і кредитом як сума відповідного сальдо на субрахунках.

КЛАС 7. ДОХОДИ І РЕЗУЛЬТАТИ ДІЯЛЬНОСТІ

Рахунки класу 7 “Доходи і результати діяльності” призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій. Склад доходів та порядок їх визнання визначаються відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

КЛАС 8. ВИТРАТИ ЗА ЕЛЕМЕНТАМИ

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду.

Витрати відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена 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).

Основні вимоги до визнання, складу та оцінки витрат викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”.

На рахунках цього класу, крім рахунку 85 “Інші затрати”, ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати.

Суб'єкти малого підприємництва, а також інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, для обліку витрат можуть використовувати тільки рахунки класу 8 із списанням до дебету рахунку 23 “Виробництво” щомісячно сум в частині прямих і виробничих накладних витрат (загальновиробничих витрат) та до дебету рахунку 79 “Фінансові результати” в кінці року або щомісяця сум в частині адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат.

Інші підприємства рахунки цього класу можуть використовувати для узагальнення інформації про витрати за елементами з щомісячним списанням сальдо рахунків у кореспонденції з рахунком 23 “Виробництво” і рахунками класу 9 “Витрати діяльності”.

КЛАС 9. ВИТРАТИ ДІЯЛЬНОСТІ

Рахунки класу “Витрати діяльності” застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрати на запобігання надзвичайним подіям і ліквідацію їх наслідків. Основні вимоги до визнання, складу та оцінки витрат викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”.

За дебетом рахунків цього класу відображаються суми витрат, за кредитом — списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 “Фінансові результати”.

КЛАС 0. ПОЗАБАЛАНСОВІ РАХУНКИ

Позабалансові рахунки призначені для узагальнення інформації про наявність і рух:

- цінностей, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні (об'єкти оперативної (операційної) оренди основних засобів, матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії, монтажі);

- 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);

- амортизаційних відрахувань.

Бухгалтерський облік указаних цінностей, умовних прав і зобов'язань ведеться за простою системою, за якою записи про надходження, вибуття, використання, продаж матеріальних цінностей, бланків суворого обліку, утворення умовних прав і зобов'язань, списання з балансу майна внаслідок нестачі, псування та дебіторської заборгованості проводяться тільки на одному позабалансовому рахунку з вказуванням змісту і кількісно-вартісних показників операції.

Товарно-матеріальні цінності відображаються за договірною вартістю або за вартістю, що вказана у приймально-передавальних актах. Орендовані основні засоби відображаються за вартістю, що вказана в договорах оперативної (операційної) оренди. Бланки суворого обліку відображаються за умовною вартістю в установленому порядку. Умовні права й зобов'язання відображаються за вартістю, вказаною в документах про гарантії й зобов'язання.

Товарно-матеріальні цінності та основні засоби, вартість яких відображена на позабалансових рахунках, підлягають інвентаризації в порядку, що діє для цінностей, відображених на балансових рахунках відповідного класу.

План рахунків бухгалтерського обліку наведено у табл. 1.4.

Таблиця 1.4.

П Л А Н
рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Сфера застосування
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
Клас 1. Необоротні активи				
10	Основні засоби	101	Земельні ділянки	Усі види діяльності
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель	
		103	Будинки та споруди	
		104	Машини та обладнання	
		105	Транспортні засоби	
		106	Інструменти, прилади та інвентар	
		107	Робоча і продуктивна худоба	
		108	Багаторічні насадження	

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
		109	Інші основні засоби	
11	Інші необоротні матеріальні активи	111 112 113 114 115 116 117	Бібліотечні фонди Малоцінні необоротні матеріальні активи Тимчасові (нетитульні) споруди Природні ресурси Інвентарна тара Предмети прокату Інші необоротні матеріальні активи	Усі види діяльності
12	Нематеріальні активи	121 122 123 124 125 127	Права користування природними ресурсами Права користування майном Права на комерційні позначення Права на об'єкти промислової власності Авторське право та суміжні з ним права Інші нематеріальні активи	Усі види діяльності
13	Знос (амортизація) необоротних активів	131 132 133	Знос основних засобів Знос інших необоротних матеріальних активів Накопичена амортизація 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	Капітальне будівництво Придбання (виготовлення) основних засобів	Усі види діяльності

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
		153	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	
		154	Придбання (створення) нематеріальних активів	
		155	Формування основного стада	
16	Довгострокова дебіторська заборгованість	161	Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду	Усі види діяльності
		162	Довгострокові векселі одержані	
		163	Інша дебіторська заборгованість	
17	Відстрочені податкові активи		За видами відстрочених податкових активів	Усі види діяльності
18	Інші необоротні активи		За видами активів	Усі види діяльності
19	Гудвіл при придбанні	191	Гудвіл	Усі види діяльності
		192	Негативний гудвіл	
Клас 2. Запаси				
20	Виробничі запаси	201	Сировина і матеріали	Усі види діяльності
		202	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	
		203	Паливо	
		204	Тара й тарні матеріали	
		205	Будівельні матеріали	
		206	Матеріали, передані в переробку	
		207	Запасні частини	
		208	Матеріали сільськогосподарського призначення	
		209	Інші матеріали	
21	Тварини на вирощуванні та відгодівлі	211	Молодняк тварин на вирощуванні	Сільське господарство, підприємства інших
		212	Тварини на відгодівлі	
		213	Птиця	
		214	Звірі	

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
		215 216 217 218	Кролі Сім'ї бджіл Доросла худоба, що вибракувана з основного стада Худоба, що прийнята від населення для реалізації	галузей з підсобним сільсько- госпо- дарським вироб- ництвом
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети		За видами предметів	Усі види діяльності
23	Виробництво		За видами виробництва	Усі види діяльності
24	Брак у виробництві		За видами продукції	Галузі ма- теріального вироб- ництва
25	Напівфабрикати		За видами напівфабрикатів	Промисло- вість
26	Готова продукція		За видами готової продукції	Промисло- вість, сільсь- ке господар- ство та ін.
27	Продукція сільськогоспо- дарського виробництва		За видами продукції	Сільське господар- ство, під- приємства інших галу- зей, підсо- бним сільсь- когоспода- рським ви- робницт- вом
28	Товари	281 282 283 284 285 289	Товари на складі Товари в торгівлі Товари на комісії Тара під товарами Торгова націнка Транспортно-заготівельні витрати	Усі види діяльності
29				

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
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	Розрахунки за виданими авансами Розрахунки з підзвітними особами	Усі види діяльності

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
		373	Розрахунки за нарахованими доходами	
		374	Розрахунки за претензіями	
		375	Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	
		376	Розрахунки за позиками членам кредитних спілок	
		377	Розрахунки з іншими дебіторами	
38	Резерв сумнівних боргів		За дебіторами	Усі види діяльності
39	Витрати майбутніх періодів		За видами витрат	Усі види діяльності
Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань				
40	Статутний капітал		За видами капіталу	Усі види діяльності
41	Пайовий капітал		За видами капіталу	Кооперативні організації, кредитні спілки
42	Додатковий капітал	421 422 423 424 425 426	Емісійний дохід Інший вкладений капітал Дооцінка активів Безоплатно одержані необоротні активи Інший додатковий капітал Фонди спеціального призначення	Усі види діяльності
43	Резервний капітал		За видами капіталу	Усі види діяльності
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	441 442 443	Прибуток нерозподілений Непокриті 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

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
46	Неоплачений капітал		За видами капіталу	Усі види діяльності
47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	471 472 473 474 475 476 477	Забезпечення виплат відпусток Додаткове пенсійне забезпечення Забезпечення гарантійних зобов'язань Забезпечення інших витрат і платежів Забезпечення призового фонду (резерв виплат) Резерв на виплату джекпоту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї Забезпечення матеріального заохочення	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	Технічні резерви Резерви із страхування життя Частка перестраховиків у технічних резервах Частка перестраховиків у резервах із страхування життя Результат зміни технічних резервів Результат зміни резервів із страхування життя	Страхова діяльність
Клас 5. Довгострокові зобов'язання				
50	Довгострокові позики	501 502 503	Довгострокові кредити банків у національній валюті Довгострокові кредити банків в іноземній валюті Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті	Усі види діяльності

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
		504	Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті	
		505	Інші довгострокові позики в національній валюті	
		506	Інші довгострокові позики в іноземній валюті	
51	Довгострокові векселі видані	511	Довгострокові векселі, видані в національній валюті	Усі види діяльності
		512	Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті	
52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями	521	Зобов'язання за облігаціями	Усі види діяльності
		522	Премія за випущеними облігаціями	
		523	Дисконт за випущеними облігаціями	
53	Довгострокові зобов'язання з оренди	531	Зобов'язання з фінансової оренди	Усі види діяльності
		532	Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів	
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	Короткострокові кредити банків у національній валюті	Усі види діяльності
		602	Короткострокові кредити банків в іноземній валюті	

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
		603	Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті	
		604	Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті	
		605	Прострочені позики в національній валюті	
		606	Прострочені позики в іноземній валюті	
61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті	Усі види діяльності
		612	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті	
62	Короткострокові векселі видані	621	Короткострокові векселі видані в національній валюті	Усі види діяльності
		622	Короткострокові векселі видані в іноземній валюті	
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	631	Розрахунки з вітчизняними постачальниками	Усі види діяльності
		632	Розрахунки з іноземними постачальниками	
		633	Розрахунки з учасниками ПФГ	
64	Розрахунки за податками й платежами	641	Розрахунки за податками	Усі види діяльності
		642	Розрахунки за обов'язковими платежами	
		643	Податкові зобов'язання	
		644	Податковий кредит	
65	Розрахунки за страхуванням	651	За пенсійним забезпеченням	Усі види діяльності
		652	За соціальним страхуванням	
		653	За страхуванням на випадок безробіття	
		654	За індивідуальним страхуванням	
		655	За страхуванням майна	

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
66	Розрахунки за виплатами працівникам	661 662 663	Розрахунки за заробітною платою Розрахунки з депонентами Розрахунки за іншими виплатами	Усі види діяльності
67	Розрахунки з учасниками	671 672	Розрахунки за нарахованими дивідендами Розрахунки за 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	
Клас 7. Доходи і результати діяльності				
70	Доходи від реалізації	701 702 703 704 705	Доходи від реалізації готової продукції Доходи від реалізації товарів Доходи від реалізації робіт і послуг Вирахування з доходу Перестраховування	Усі види діяльності
71	Інший операційний дохід	711 712 713 714 715 716	Дохід від реалізації іноземної валюти Дохід від реалізації інших оборотних активів Дохід від операційної оренди активів Дохід від операційної курсової різниці Одержані штрафи, пені, неустойки Відшкодування раніше списаних активів	Усі види діяльності

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
		717	Дохід від списання кредиторської заборгованості	
		718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів	
		719	Інші доходи від операційної діяльності	
72	Дохід від участі в капіталі	721	Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства	Усі види діяльності
		722	Дохід від спільної діяльності	
		723	Дохід від інвестицій в 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
77				
78				
79	Фінансові результати	791	Результат операційної діяльності	Усі види діяльності
		792	Результат фінансових операцій	

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
		793	Результат іншої звичайної діяльності	
		794	Результат надзвичайних подій	
Клас 8. Витрати за елементами				
80	Матеріальні витрати	801	Витрати сировини й матеріалів	Усі види діяльності
		802	Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів	
		803	Витрати палива й енергії	
		804	Витрати тари й тарних матеріалів	
		805	Витрати будівельних матеріалів	
		806	Витрати запасних частин	
		807	Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення	
		808	Витрати товарів	
		809	Інші матеріальні витрати	
81	Витрати на оплату праці	811	Виплати за окладами й тарифами	Усі види діяльності
		812	Премії та заохочення	
		813	Компенсаційні виплати	
		814	Оплата відпусток	
		815	Оплата іншого невідпрацьованого часу	
		816	Інші витрати на оплату праці	
82	Відрахування на соціальні заходи	821	Відрахування на пенсійне забезпечення	Усі види діяльності
		822	Відрахування на соціальне страхування	
		823	Страхування на випадок безробіття	
		824	Відрахування на індивідуальне страхування	
83	Амортизація	831	Амортизація основних засобів	Усі види діяльності

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
		832	Амортизація інших необоротних матеріальних активів	
		833	Амортизація нематеріальних активів	
84	Інші операційні витрати		За видами витрат	Усі види діяльності
85	Інші затрати		За видати затрат	Усі види діяльності
86				
87				
88				
89				
Клас 9. Витрати діяльності				
90	Собівартість реалізації	901	Собівартість реалізованої готової продукції	Усі види діяльності
		902	Собівартість реалізованих товарів	
		903	Собівартість реалізо- ваних робіт і послуг	
		904	Страхові виплати	
91	Загальновиробничі витрати		За видати 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	Витрати на дослідження і розробки	Усі види діяльності
		942	Собівартість реалізованої іноземної валюти	
		943	Собівартість реалізова- них виробничих запасів	
		944	Сумнівні та безнадійні борги	
		945	Втрати від операційної курсової різниці	
		946	Втрати від знецінення запасів	

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
		947	Нестачі і втрати від псування цінностей	
		948	Визнані штрафи, пені, неустойки	
		949	Інші витрати операційної діяльності	
95	Фінансові витрати	951	Відсотки за кредит	Усі види діяльності
		952	Інші фінансові витрати	
96	Втрати від участі в капіталі	961	Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства	Усі види діяльності
		962	Втрати від спільної діяльності	
		963	Втрати від інвестицій в дочірні підприємства	
97	Інші витрати	971	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій	Усі види діяльності
		972	Собівартість реалізованих необоротних активів	
		973	Собівартість реалізованих майнових комплексів	
		974	Втрати від неопераційних курсових різниць	
		975	Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій	
		976	Списання необоротних активів	
		977	Інші витрати звичайної діяльності	
98	Податок на прибуток	981	Податок на прибуток від звичайної діяльності	Усі види діяльності
		982	Податок на прибуток від надзвичайної діяльності	
99	Надзвичайні витрати	991	Втрати від стихійного лиха	Усі види діяльності

Продовження табл. 1.4.

1	2	3	4	5
		992	Втрати від техногенних катастроф і аварій	
		993	Інші надзвичайні витрати	
Клас 0. Позабалансові рахунки				
01	Орендовані необоротні активи		За видами активів	Усі види діяльності
02	Активи на відповідальному зберіганні	021	Устаткування, прийняте для монтажу	Усі види діяльності
		022	Матеріали, прийняті для переробки	
		023	Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні	
		024	Товари, прийняті на комісію	
		025	Майно в довірчому управлінні	
03	Контрактні зобов'язання		За видами зобов'язань	Усі види діяльності
04	Непередбачені активи й зобов'язання	041	Непередбачені активи	Усі види діяльності
		042	Непередбачені зобов'язання	
05	Гарантії та забезпечення надані		За видами гарантіями та забезпечень наданих	Усі види діяльності
06	Гарантії та забезпечення отримані		За видами гарантій та забезпечень отриманих	Усі види діяльності
07	Списані активи	071	Списана дебіторська заборгованість	Усі види діяльності
		072	Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей	
08	Бланки суворого обліку		За видами бланків	Усі види діяльності
09	Амортизаційні відрахування			Усі види діяльності

Розділ 2.

Облік основних засобів і нематеріальних активів

В розділі розглядаються наступні питання:

- 2.1. Основні засоби, їх класифікація і оцінка*
- 2.2. Нематеріальні активи, їх класифікація і оцінка*
- 2.3. Бухгалтерські рахунки по обліку основних засобів і нематеріальних активів*
- 2.4. Облік наявності і руху основних засобів і нематеріальних активів*
- 2.5. Облік операційної і фінансової оренди основних засобів*
- 2.6. Облік амортизації та зносу основних засобів і нематеріальних активів*
- 2.7. Інвентаризація основних засобів і нематеріальних активів*

2.1. Основні засоби, їх класифікація і оцінка

На виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 року № 1706, та рішення Урядового комітету економічного розвитку від 3 березня 2000 року № 2/3 було затверджено наказом Міністерства фінансів України №92 від 27.04.2000 р. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” (далі — Положення (стандарт) 7).

Положення (стандарт) 7 “Основні засоби” визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи (далі — основні засоби), а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

Норми Положення (стандарту) 7 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ).

Положення (стандарт) 7 не поширюється на відтворені природні ресурси та операції з основними засобами, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

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).

Об'єкт основних засобів — закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього або окремий конструктивно відокремлений предмет, що призначений для виконання певних самостійних функцій, чи відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів одного або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс — певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Група основних засобів — сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та вартість його може бути достовірно визначена.

Основні засоби можна згрупувати за наступними ознаками:

- за галузевою ознакою;
- за функціональним призначенням;
- за використанням;
- за ознакою належності.

За галузевою ознакою основні засоби поділяються на: *промислові, сільськогосподарські, будівельні, транспортні, зв'язку.*

Наявність тих або інших засобів на конкретному підприємстві пов'язана із напрямком його діяльності, а також із роботою допоміжних і обслуговуючих виробництв.

За функціональним призначенням основні засоби поділяються на *виробничі* та *невиробничі*.

Виробничими є ті основні засоби, які приймають безпосередньо участь у процесі виробництва і пов'язані із створенням конкретного продукту, виконанням робіт та наданням послуг. Вони представлені будівлями, спорудами, машинами, станками, устаткуванням та ін.

Основні засоби, які не приймають безпосередньо участі у процесі виробництва, робота яких спрямована на забезпечення соціальних і культурно-побутових потреб працівників підприємства, називаються *невиробничими*. Невиробничі основні засоби представлені будинками культури, спортивними комплексами, дитячими дошкільними закладами, пральнями, лазнями, перукарнями та ін., які є власністю підприємства і використовуються у невинробничій сфері.

За використанням основні засоби поділяються на *діючі* та *недіючі*.

Діючими є основні засоби, які приймають участь у роботі підприємства на даний час.

Недіючими, в свою чергу, є основні засоби, які не використовуються в даний період в господарській діяльності у зв'язку із тимчасовою консервацією або очікуванням часу введення їх в експлуатацію.

За ознакою належності основні засоби поділяються на *власні* та *орендовані*.

Власні основні засоби являються безпосередньо власністю підприємства і мають джерело свого утворення (внесок засновника до Статутного капіталу, заборгованість перед постачальниками, цільове фінансування і цільові надходження та ін.).

Основні засоби, які використовуються на підприємстві, але не є його власністю, називаються *орендованими*. Треба зауважити, що з метою виключення можливості подвійного обліку одних і тих же засобів, у орендодавця орендовані основні засоби обліковуються на балансовому, а у орендаря на позабалансовому рахунку.

Групування основних засобів за галузевою ознакою, функціональним призначенням, використанням та ознакою належності зображено схематично на рис. 2.1.

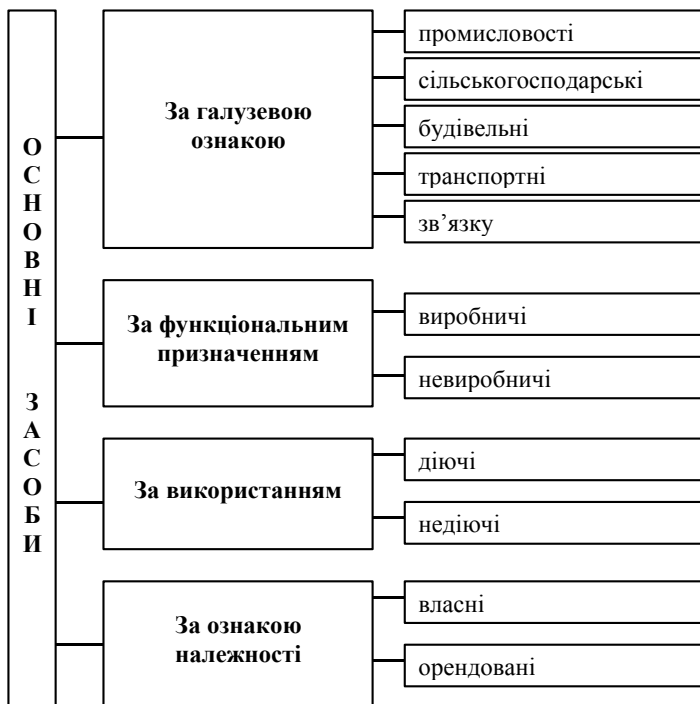


Рис. 2.1. Групування основних засобів за галузевою ознакою, за функціональним призначенням, за використанням та ознакою належності.

Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами:

1. Основні засоби:

- 1.1. Земельні ділянки.
- 1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель.
- 1.3. Будинки, споруди та передавальні пристрої.
- 1.4. Машини та обладнання.
- 1.5. Транспортні засоби.
- 1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі).
- 1.7. Робоча і продуктивна худоба.
- 1.8. Багаторічні насадження.
- 1.9. Інші основні засоби.

2. Інші необоротні матеріальні активи:

- 2.1. Бібліотечні фонди.
- 2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи.

- 2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди.
- 2.4. Природні ресурси.
- 2.5. Інвентарна тара.
- 2.6. Предмети прокату.
- 2.7. Інші необоротні матеріальні активи.

Підприємства можуть установлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

Згідно із Законом України “Про оподаткування прибутку підприємств” №334/94-ВР від 28.12.1994 р. (із змінами та доповненнями) передбачено поділ із 01.01.2003 р. основних засобів на наступні групи:

група 1 — будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, в тому числі житлові будинки та їх частини (квартири і місця загального користування), вартість капітального покращення землі;

група 2 — автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього, меблі, побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них;*

* *Слова “включаючи електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичної обробки інформації, інформаційні системи, телефони, мікрофони і рації” виключені.*

група 3 — будь-які інші основні фонди, не включені до груп 1, 2 і 4.

група 4 — електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичної обробки інформації, їх програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, телефони (у тому числі сотові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів).

До групи 4 включають відповідні основні фонди, придбані (виготовлені) після 1 січня 2003 р. (а також витрати на їх покращення).

Увага! Враховуючи зміни, які періодично відбуваються у законодавстві, класифікація основних засобів з метою оподаткування у майбутньому може змінюватися!

Розрізняють наступні види вартості основних засобів:

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

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

Переоцінена вартість — вартість необоротних активів після їх переоцінки.

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

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

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

Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат:

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;

- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);

- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів; витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів; інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу.

Первісна вартість об'єктів основних засобів, зобов'язання за які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів.

Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання.

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

Первісна вартість об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо дорівнює її собівартості, *яка визначається згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" та 16 "Витрати"*.

Первісна вартість об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.

Первісна вартість об'єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого об'єкта основних засобів, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добування, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Залишкова вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат.

Підприємство переоцінює об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більш як на 10 відсотків) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому до таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки — до складу витрат, крім випадків:

– **у разі наявності** (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і вигід від відновлення його корисності, сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу;

– **у разі наявності** (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і вигід від відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду.

При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. При цьому, до складу нерозподіленого прибутку при вибутті цього об'єкта включається залишок перевищення сум попе-

редніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі додаткового капіталу. Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта, що включені до складу нерозподіленого прибутку, заносяться до реєстрів аналітичного обліку основних засобів.

2.2. Нематеріальні активи, їх класифікація та оцінка

На виконання Програми реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, наказом Міністерства фінансів України №242 від 8.10.1999 р. затверджено Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи” (далі — Положення (стандарт) 8).

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

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

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

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

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

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

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

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

- **права користування природними ресурсами** (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);
- **права користування майном** (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);
- **права на комерційні позначення** (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо);
- **права на об'єкти промислової власності** (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо);
- **авторське право та суміжні з ним права** (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо);
- **незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи;**
- **інші нематеріальні активи** (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

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

Нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, слід відобразити в балансі за умов, якщо підприємство має:

- намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання;
- можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання нематеріального активу;
- інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу.

Якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

Не визнаються активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені:

- витрати на дослідження; – витрати на підготовку і перепідготовку кадрів; – витрати на рекламу та просування продукції на ринку; – витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємства або його частини;
- витрати на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань, та витрати на створення торгових марок (товарних знаків).

Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з:

- ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок);
- мита;
- непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню;
- інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

Витрати на сплату відсотків за кредит не включаються до первісної вартості нематеріальних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок кредиту банку.

Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в результаті обміну на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого нематеріального активу. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю нематеріального активу, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є його справедлива вартість із включенням різниці до фінансових результатів (витрат) звітного періоду.

Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого нематеріального активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Первісною вартістю безоплатно отриманих нематеріальних активів є їх справедлива вартість на дату отримання.

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

Нематеріальні активи, отримані внаслідок об'єднання підприємств, оцінюються за їх справедливою вартістю.

Первісна вартість окремого об'єкта нематеріальних активів, сплачених загальною сумою, визначається шляхом розподілу сплаченої суми пропорційно до справедливої вартості кожного з придбаних об'єктів.

Первісна вартість нематеріального активу, створеного підприємством, включає:

- прямі витрати на оплату праці;
- прямі матеріальні витрати;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо).

Первісна вартість нематеріальних активів збільшується на суму витрат, пов'язаних із удосконаленням цих нематеріальних активів і підвищенням їх можливостей та строку використання, які сприятимуть збільшенню первісно очікуваних майбутніх економічних вигод.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеного розміру майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат звітного періоду.

Підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. У разі переоцінки окремого об'єкта нематеріального активу слід переоцінювати всі інші активи групи, до якої належить цей нематеріальний актив (крім тих, щодо яких не існує активного ринку).

Активний ринок — ринок, якому притаманні такі умови:

- предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними;
- у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців;
- інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

Якщо підприємством проведена переоцінка об'єктів групи нематеріальних активів, то надалі вони підлягають щорічній переоцінці.

Переоцінена первісна вартість та знос об'єкта нематеріального активу визначаються як добуток відповідно первісної вартості або зносу та індексу переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта нематеріальних активів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта.

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу нематеріальних активів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів відображається у складі додаткового капіталу, а сума уцінки — у складі витрат звітного періоду, крім випадків:

– **у разі наявності** (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта нематеріальних активів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і вигід від відновлення його корисності, сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу;

– **у разі наявності** (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта нематеріальних активів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і вигід від відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду.

При вибутті об'єктів нематеріальних активів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта нематеріальних активів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу.

Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта нематеріальних активів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта нематеріальних активів може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. При цьому, до складу нерозподіленого прибутку при вибутті цього об'єкта включається залишок перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що

відображений у складі додаткового капіталу. Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта, що включені до складу нерозподіленого прибутку, заносяться до регістрів аналітичного обліку нематеріальних активів.

2.3. Бухгалтерські рахунки по обліку основних засобів і нематеріальних активів

Рахунок 10 “Основні засоби”

Рахунок 10 “Основні засоби” призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів.

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

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби визначені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”.

За дебетом рахунку 10 “Основні засоби” відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів, **за кредитом** — вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів.

Рахунок 10 “Основні засоби” має такі субрахунки:

101 “Земельні ділянки”;

102 “Капітальні витрати на поліпшення земель”;

- 103 “Будинки та споруди”;
- 104 “Машини та обладнання”;
- 105 “Транспортні засоби”;
- 106 “Інструменти, прилади та інвентар”;
- 107 “Робоча і продуктивна худоба”;
- 108 “Багаторічні насадження”;
- 109 “Інші основні засоби”.

На субрахунку 101 “Земельні ділянки” ведеться облік земельних ділянок.

На субрахунку 102 “Капітальні витрати на поліпшення земель” ведеться облік капітальних вкладень у поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи).

На субрахунку 103 “Будинки та споруди” ведеться облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, а також житлових будівель.

На субрахунках 104 “Машини та обладнання”, 105 “Транспортні засоби”, 106 “Інструменти, прилади та інвентар”, 107 “Робоча і продуктивна худоба”, 108 “Багаторічні насадження” здійснюється облік відповідно машин та обладнання, транспортних засобів, інструментів, приладів та інвентарю, робочої і продуктивної худоби, багаторічних насаджень.

На субрахунку 109 “Інші основні засоби” ведеться облік основних засобів, які не включені до інших субрахунків рахунку 10 “Основні засоби”.

Аналітичний облік основних засобів ведеться щодо кожного об’єкту окремо.

Рахунок 11 “Інші необоротні матеріальні активи”

Рахунок 11 “Інші необоротні матеріальні активи” призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об’єктів обліку на рахунку 10 “Основні засоби”.

За дебетом рахунку 11 “Інші необоротні матеріальні активи” відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих інших необоротних матеріальних активів на підприємство (за первісною вартістю); сума витрат, яка пов’язана з поліпшенням об’єкта (реконструкція, модернізація), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об’єкта; сума дооцінки вартості об’єкта необоротних матеріальних активів. **За кредитом рахунку 11** відображаються вибуття інших необо-

ротних матеріальних активів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта та сума їх уцінки.

Рахунок 11 “Інші необоротні матеріальні активи” має такі субрахунки:

- 111 “Бібліотечні фонди”;
- 112 “Малоцінні необоротні матеріальні активи”;
- 113 “Тимчасові (нетитульні) споруди”;
- 114 “Природні ресурси”;
- 115 “Інвентарна тара”;
- 116 “Предмети прокату”;
- 117 “Інші необоротні матеріальні активи”.

На субрахунку 111 “Бібліотечні фонди” ведеться облік наявності та руху бібліотечних фондів.

На субрахунку 112 “Малоцінні необоротні матеріальні активи” відображається вартість предметів, строк корисного використання яких більше одного року, зокрема спеціальні інструменти і спеціальні пристосування, вартість яких погашається нарахуванням зносу за встановленою підприємством ставкою (нормою) з урахуванням очікуваного способу використання таких об'єктів, та інші предмети, які за вартісними ознаками підприємством зараховано до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

На субрахунку 113 “Тимчасові (нетитульні) споруди” ведеться облік експлуатаційних тимчасових (нетитульних) споруд.

На субрахунку 114 “Природні ресурси” ведеться облік наявності та руху придбаних природних ресурсів для наступного видобутку (нафти, газу тощо).

На субрахунку 115 “Інвентарна тара” ведеться облік наявності та руху інвентарної тари.

На субрахунку 116 “Предмети прокату” ведеться облік наявності та руху активів, призначених для видачі напрокат.

На субрахунку 117 “Інші необоротні матеріальні активи” ведеться облік наявності та руху інших необоротних матеріальних активів, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 11 “Інші необоротні матеріальні активи”. На цьому субрахунку, зокрема відображається вартість сценічно-постановочних предметів, вартість завершених капітальних інвестицій в об'єкти операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо).

На цьому субрахунку, зокрема, орендар відображає вартість завершених капітальних інвестицій в об'єкти операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція, тощо).

Аналітичний облік необоротних матеріальних активів ведеться щодо кожного об'єкта цих активів.

Підприємства, які амортизацію бібліотечних фондів і малоцінних необоротних матеріальних активів нараховують у першому місяці використання зазначених об'єктів у розмірі 100 відсотків їх вартості, аналітичний облік цих об'єктів можуть вести із забезпеченням інформації про загальну кількість об'єктів та їх загальну вартість у розмірі класифікаційних підгруп, що підприємство запроваджує самостійно. Вартість об'єкта таких підгруп при його вибутті визначається діленням вартості відповідної підгрупи, що обліковується на субрахунках 111 і 112, на кількість об'єктів, що входять до складу відповідної підгрупи, з відображенням за кредитом субрахунків 111 і 112 у кореспонденції з дебетом субрахунку 132.

Рахунок 12 “Нематеріальні активи”

До нематеріальних активів належать немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані та утримуватися підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує 1 рік) для виробництва, торгівлі, адміністративних потреб чи надання в оренду іншим особам.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”.

За дебетом рахунку 12 “Нематеріальні активи” відображається придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів, **за кредитом** — вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання та сума уцінки нематеріальних активів.

Рахунок 12 “Нематеріальні активи” має такі субрахунки:

121 “Права користування природними ресурсами”;

122 “Права користування майном”;

123 “Права на комерційні позначення”;

124 “Права на об'єкти промислової власності”;

125 “Авторське право та суміжні з ним права”;

127 “Інші нематеріальні активи”.

На субрахунку 121 “Права користування природними ресурсами” ведеться облік наявності об'єктів права користування ре-

сурсами природного середовища. До них належать: права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічної та іншою інформацією про природне середовище.

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

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

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

На субрахунку 125 "Авторське право та суміжні з ним права" ведеться облік наявності авторського права та суміжних з ним прав (права на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо).

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

Рахунок 15 "Капітальні інвестиції"

Для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів призначений рахунок 15 "Капітальні інвестиції".

Рахунок 15 "Капітальні інвестиції" має такі субрахунки:

151 "Капітальне будівництво";

152 "Придбання (виготовлення) основних засобів";

153 "Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів";

154 "Придбання (створення) нематеріальних активів";

155 "Формування основного стада".

За дебетом рахунку 15 "Капітальні інвестиції" відображається збільшення зазначених витрат на придбання або створення матеріальних та нематеріальних необоротних активів, **за кредитом** —

їх зменшення (введення в дію, прийняття в експлуатацію придбаних або створених нематеріальних активів тощо).

На субрахунок 151 “Капітальне будівництво” відображаються витрати на будівництво, що здійснюється як господарським, так і підрядним способом для власних потреб підприємства.

На цьому субрахунку також ведеться облік устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва, та авансові платежі для фінансування вказаного будівництва.

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

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

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

На субрахунок 155 “Формування основного стада” обліковуються витрати на формування основного стада робочої та продуктивної худоби (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі”).

Кошти, які забудовник отримав від пайовика для пайової участі в будівництві об’єкта, відображаються за дебетом рахунків обліку грошових коштів, запасів і кредитом рахунку 48 “Цільове фінансування і цільові надходження” із внесенням до аналітичного обліку відомостей про пайовика і об’єкт будівництва. Після оформлення документів про право власності пайовика на відповідну частку збудованого об’єкта й приймально-передавального акта забудовник на відповідну вартість дебетує рахунок 48 у кореспонденції з рахунком 15.

Передані забудовнику кошти для пайової участі в будівництві об’єкта пайовик відображає за кредитом рахунків обліку грошових коштів, запасів у кореспонденції з рахунком 37 “Розрахунки з різними дебіторами”. Після одержання оформлених документів про право власності й приймально-передавального акта пайовика на відповідну частку збудованого об’єкта кредитується рахунок 37 у кореспонденції з рахунком 15.

Зарахування на баланс власної частки збудованого об'єкта відображається за дебетом рахунку 10 "Основні засоби" та кредитом рахунку 15. Якщо власна частка збудованого об'єкта (квартири, нежитлові приміщення) призначена пайовиком для продажу, то їх зарахування на баланс пайовика відображається за дебетом рахунку 28 "Товари" та кредитом рахунку 15.

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

2.4. Облік наявності і руху основних засобів і нематеріальних активів

Наказом Міністерства статистики України № 352 від 29.12.1995 р. "Про затвердження типових форм первинного обліку" затверджено і введено в дію з 1.01.1996 р. типові форми первинної облікової документації з обліку наявності на підприємстві і руху основних засобів:

- 03-1 "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів";
- 03-2 "Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів";
- 03-3 "Акт списання основних засобів";
- 03-4 "Акт на списання автотранспортних засобів";
- 03-5 "Акт N про установку, пуск та демонтаж будівельної машини";
- 03-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів";
- 03-7 "Опис інвентарних карток по обліку основних засобів";
- 03-8 "Картка обліку руху основних засобів";
- 03-9 "Інвентарний список основних засобів".

Для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку введення їх в експлуатацію застосовується **"Акт приймання передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів" (форма № 03-1).**

При оформленні приймання основних засобів акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника підприємства (організації). Акт після його оформлення з прикладе-

Зразок 1.1.

ВО "РОСТОК"

підприємство, організація

Ідентифікаційний

код ЄДРПОУ **00547038**

АКТ

**ПРИПІМАННЯ-ПЕРЕДАЧІ (ВНУТРІШНЬОГО ПЕРЕМІЩЕННЯ)
ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

Типова форма N 03-1

Затверджена наказом Міністерства
України
від 29.12.1995 р. N 352

Код за УКУД

Номер документа складання	Дата	Код особи, яка відповідає за збереження основних засобів	Код виду операції
10	17.05.05		

Зда-вач	Од-вач	Дебет		Кредит		Первісна (балансова) вартість	Шифр	Код		Норми амортизаційних відрахувань	Погра-коэфі-цієнт	Устатку-вання	Сума амортизації (знову-данний переоцінки на 199_р. або за документами приписання)	Рік випуску (побу-довин)	Дата введення в експлу-тацію (місяць, рік)	Номер паспор-та			
		раху-нок, аналі-тич-ний	раху-нок, аналі-тич-ний	раху-нок, аналі-тич-ний	раху-нок, аналі-тич-ний			раху-нок, аналі-тич-ний	раху-нок, аналі-тич-ний								раху-нок, аналі-тич-ний	раху-нок, аналі-тич-ний	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
-	-	104	08	15	2	6000=	-	-	232	-	3,75	-	-	-	-	-	2002	17.05.05	3060

На підставі наказу, розпорядження № 2

від "3" січня 2005 р.

У Цеху № 1 (виробництво стелів)

Проведений огляд Деревообробного верстата ДВ-117
(непідвального об'єкта)що приймається (передається) в експлуатацію від Запорізького приладобудівного заводуУ момент приймання (передачі) об'єкт знаходиться в Цеху № 1 (виробництво стелів)
(місцеві/оціненні об'єкти)Коротка характеристика об'єкта Верстат деревообробний універсальний

Продовження зразку 1.1.

Зворотний бік форми № 03-1

Об'єкт технічним умовам відповідає (не відповідає) Відоповідає

(вказати, що саме не відповідає)

Доробка не потрібна (потрібна) Не потрібна

(вказати, що саме потрібно)

Підсумки іспитів об'єкта Придатний до використання

Висновок комісії: Важливі до складу основних засобів

Додаток. Перелік технічної документації Заводський паспорт № 3060

Голова комісії Головний бухгалтер

(посада)

= Петренко

(підпис)

Петренко М.П.

(П.І.Б.)

Члени комісії Експедитор

(посада)

= Степаненко

(підпис)

Степаненко Т.Т.

(П.І.Б.)

Керівник цеху №2

(посада)

= Ткаченко

(підпис)

Ткаченко В.П.

(П.І.Б.)

Різноробочий

(посада)

= Шатренко

(підпис)

Шатренко В.І.

(П.І.Б.)

Об'єкт основних засобів

прийняв Керівник цеху №1

(посада)

= Тимчук Г.А.

(підпис)

Тимчук Г.А.

(П.І.Б.)

здав _____

(посада)

= _____

(підпис)

(П.І.Б.)

Відмітка бухгалтерії про відкриття картки або переміщення об'єкта “ 17 ” травня 2005 р.

Головний бухгалтер (бухгалтер) = Петренко

ною технічною документацією, що відноситься до даного об'єкта, передається до бухгалтерії підприємства, підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства (організації) або особами, на те уповноваженими. Типова форма документа “Акт приймання — передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів” (форма № 03–1) наведена у зразку 2.1.

Для обліку всіх видів основних засобів, що надійшли в експлуатацію, у бухгалтерії застосовується **“Інвентарна картка обліку основних засобів” (форма № 03–6)**. Форма заповнюється в одному примірнику на основі “Акта приймання — передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів” (форма № 03–1), технічної та іншої документації.

В розділі “Коротка індивідуальна характеристика об'єкта” записуються тільки основні якісні та кількісні показники об'єкта, а також найважливіші прибудови, пристосування та приналежності, що відносяться до нього, обмежуючись двома-трьома найбільш важливими для даного об'єкта якісними показниками виключаючи дублювання даних, що є на підприємстві (організації), технічної документації на даний об'єкт.

Типова форма “Інвентарна картка обліку основних засобів” (форма № 03–6) наведена у зразку 2.2.

Треба зазначити, що надання об'єкту основних засобів інвентарного номера здійснюється як правило спираючись на номер бухгалтерського рахунку і субрахунку, на якому обліковується об'єкт. Наприклад, візьмемо деревообробний верстат, який за інформацію вищенаведених документів даного пункту теми було оприбутковано до складу основних засобів на підприємстві ВО “Росток”. Як бачимо, його інвентарний номер (10408) включає перші три цифри (номер рахунку і субрахунку — 104). Наступні цифри (08) вказують номер даного об'єкта основних засобів у сукупності йому подібних. Технічна сторона присвоєння певному об'єкту основних засобів інвентарного номера полягає у нанесенні на нього номера фарбою або прикріпленні жетона із номером.

Поряд із інвентарними картками аналітичний облік основних засобів здійснюється в книзі обліку основних засобів, або у Відомості 4-М, при спрощеній формі обліку (див. додаток А4). У книзі або у відомості обліку основних засобів реєстрацію об'єктів основних засобів здійснюють у розрізі конкретних підрозділів підприємства (цех № 1, цех №2 та інші) із розмежуванням їх за обліковокласифікаційними групами (103 — будинки та споруди,

Зразок 2.2.

«Підприємство, організація»
ВО «Росток»
 (підприємство, організація)
 Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ **000547038**
Цех №1 (виробництво сталі)
 (власн. пех. діяльн. лінія)

Типова форма № 03-6
 Затверджена наказом Міністрату України від 29.12.95 р. № 352
 Код за УКУД _____

Бухгалтерський запис (акт. накладна)		Перша вартість усях об'єктів	
Дата	Номер	Л7	Л8
17.05.05	15		6000-00

ІНВЕНТАРНА КАРТКА ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Дересовробний єрстат

(повне наймасування та призначення об'єкта)

Запорізький приладобудівний завод

(найменування заводу-випищика)

ДВ-117

Дата под-чат-ку в-тер-тп за о-сови засо-бі (мі-сяць, рік)	Но-мер ін-вен-тар-ної з-пн (контр.)	Код рахун-ку (д-б) за к-том балансу	Код амортизаційної групи	Норма амортизації в %	Дата введе-ння в ек-сплуа-цію	Акт про введе-ння в ек-сплуа-цію	Дата о-новле-ння засо-бі (мі-сяць, рік)	Но-мер за-вод-ської тар-сіньки	Но-мер пас-порт-ної док-мети-ли	Рік ви-пус-ку (по-добу)	Сума зносу за да-вний пере-шок	Дорогоцінні металп	Вибуло (передано)													
													Бухгалтер-ський запис (акт. накладна)	Дата но-мер ре-ре-ми-шен-ня)												
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	
-	10408	6000	252	-	-	-	3,75	-	-	-	-	-	-	-	10408	1868	3060	-	-	2002	-	-	-	-	-	-


Джерело придбання (формування) 1 (для державних підприємств)

70 Продовження зразку 2.2.

Зворотний бік форми № 03-6

Добудовування, доукомплектування, модернізації, індексація		Ремонт (бухгалтерський запас)			
дата	номер інвентарний номер	сума	дата	номер інвентарний номер	сума

Коротка індивідуальна характеристика об'єкта

Найменування конструктивних елементів та інших ознак, що характеризують об'єкт	Матеріали, розміри та інша відомість найменування найважливіших придвор, обладнань та приладдя, що відносяться до основного об'єкта					
	2	3	4	5	6	
1						

Картку заповнив Бухгалтер *Шемчук О.С.*
 « 17 » травня 2005 р. (підпис)

104 — машини та обладнання, 105 — транспортні засоби т. д.). Для розмежування приналежності інвентарних карток основних засобів до певного підрозділу використовують закладки, які виготовляються із картону або фанери. За допомогою них відокремлюють групи основних засобів одна від іншої у розрізі підрозділів підприємства.

Для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів застосовується **“Опис інвентарних карток по обліку основних засобів” (форма № 03-7)**. Опис складається в одному примірнику бухгалтерією в цілях контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуться в розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів.

Для обліку руху основних засобів по класифікаційних групах при ручній обробці облікової документації застосовується **“Картка обліку руху основних засобів” (форма № 03-8)**, яка заповнюється на основі даних інвентарних карток відповідних груп (видів) основних засобів та звіряється з даними синтетичного обліку основних засобів. На основі підсумкових даних цих карток заповнюються звітні форми з руху основних засобів.

Для пооб’єктного обліку основних засобів за місцем їх знаходження (експлуатації) по матеріально-відповідальних особах ведуть **“Інвентарний список основних засобів” (форма № 03-9)**.

Дані пооб’єктного обліку основних засобів за місцями їх знаходження (експлуатації) повинні бути тотожні записам в інвентарних картках обліку основних засобів, що ведуться в бухгалтерії.

Типова форма “Інвентарний список основних засобів” (форма № 03-9), яка ведеться за місцем їх знаходження, експлуатації, наведена у зразку 2.3.

При оформленні внутрішнього переміщення основних засобів “Акт приймання — передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів” виписується у двох примірниках працівником відділу (цеху) — здавальника. **Перший примірник** з розпискою одержувача та здавальника передається до бухгалтерії, **а другий** — відділу (цеху) — здавальнику.

При передачі основних засобів іншому підприємству (оренду) акт складається у двох примірниках (для підприємства, що здає та приймає основні засоби).

За даними акту робляться відмітки в “Інвентарному списку основних засобів” підрозділу, з якого вибув об’єкт, а також вилучається “Інвентарна картка обліку основних засобів” із сукупності об’єктів, які обліковуються за даним підрозділом у бухгалтерії.

Підставою для відміток у “Інвентарній картці обліку ос-

Зразок 2.3.**ВО "Росток"**

підприємство, організація

Ідентифікаційний

код ЄДРПОУ 00547038

Типова форма № 03-9

Затверджена

наказом Міністату України

від 29.12.1995 р. N 352

Код за УКУД _____

**ІНВЕНТАРНИЙ СПИСОК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
(за місцем їх знаходження, експлуатації)****Цех № 1 (виробництво столів)**

відділ, цех, дільниця, лінія

найменування класифікаційної групи

Інвентарна картка або запис в інвентарній книзі номер	Інвентарний номер	Інвентарна дата	Повне найменування об'єкта	Первісна (балансова) вартість грн.	Вибуття (переміщення)		
					дата	документа	причина вибуття (переміщення)
1	3	2	4	5	6	7	8
1	10301	10.03.2003	Будівля цеху цегляна	30000-00			
2	10401	14.08.2004	Верстат шліфувально-роздаточний	15000-00	9.04.2005	3	у цех №2
5	10407	22.01.2005	Монтажний верстат	5000-00			
8	10408	17.05.2005	Деревообробний верстат	6000-00			
			і т.д.				

новних засобів” про вибуття об’єктів основних засобів при передачі їх іншому підприємству (організації), а також про переміщення в середині підприємства є “Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів” (форма № 03-1); при списанні об’єкта основних засобів внаслідок старіння чи зносу — “Акт на списання основних засобів” (форма № 03-3). Записи про закінчені роботи по добудові, дообладнанні, реконструкції та модернізації, ремонту об’єкта ведуться в картці на підставі “Акта приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів” (форма № 03-2).

Для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації застосовується **“Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів” (форма № 03-2).**

Акт, підписаний працівником цеху (відділу), що уповноважений на приймання основних засобів, та представником цеху (підприємства), який виконував ремонт, реконструкцію та модернізацію, здають до бухгалтерії підприємства (організації). Акт підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства, організації чи особами на те уповноваженими. До технічного паспорта відповідного об’єкта основних засобів повинні бути внесені необхідні зміни до характеристики об’єкта, пов’язані із капітальним ремонтом, реконструкцією та модернізацією.

Якщо ремонт, реконструкцію або модернізацію виконує стороннє підприємство, акт складають у двох примірниках. Другий примірник передають підприємству, що виконав ремонт, реконструкцію, модернізацію.

Типову форму “Акт приймання — здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об’єктів” (форма № 03–2) наведено у зразку 2.4.

При значній зміні якісних та кількісних показників в характеристиці об’єкта в результаті реконструкції (модернізації), добудови та дообладнання попередню інвентарну картку у випадку неможливості відобразити в ній всі показники, що характеризують реконструйований (модернізований, дообладнаний (добудований) об’єкт в цілому, замінюють новою. Стару інвентарну картку зберігають як довідковий документ.

В будівельно-монтажних організаціях для оформлення передачі, установки та пуску будівельних машин та наступного їх демонтажу і передачі машинопрокатній базі застосовується **“Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини” (форма № 03-5).**

Зразок 2.4.

ВО "Росток"
підприємство, організація

Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ **00547038**

Типова форма № 03-2
Затверджена
наказом Міністерства України
від 29.12.1995 р. № 352
Код за УКУД _____
Затверджую

= Іваненко / В.М. Іваненко

підпис, і., по б., прізвище

АКТ ПРИЙМАННЯ-ЗДАЧІ ВІДРЕМОНТОВАНИХ, РЕКОНСТРУЙОВАНИХ ТА МОДЕРНІЗОВАНИХ ОБ'ЄКТІВ

Цех, відділ, дільниця, лінія	Дебет		Кредит		Сума	Номер	
	рахунок, субрахунок	код аналітично- го обліку	рахунок, субрахунок	код аналітично- го обліку		інвентар- ний	завод- ський
1	2	3	4	5	6	7	8
Цех № 2	104	02	631	07		10402	480310

На замовлення № 27 **Верстат універсальний ВУ-40** знаходився в плановому/неплановому ремонті (реконструкції, модернізації) з 20.12.2004 р.

дата

по 16.01.2005 р., а саме 28 днів.
дата

Передбачені відомістю дефектів роботи по ремонту (реконструкції, модернізації) виконані повністю/не повністю

Повністю

вказати, що саме не виконано

По закінченні ремонту (реконструкції, модернізації) об'єкт пройшов випробування та зданий в експлуатацію 16.01.2005 р.

дата

Продовження зразку 2.4.

Зворотний бік форми № 03-2

Зміни в характеристиці об'єкта, що визнані реконструкцією, модернізацією

Здав	<u>Інженер</u> посада	= <u>Маскун</u> підпис	<u>Т.М. Маскун</u> і., по б., прізвище
Прийняв	<u>Керівник цеху №2</u> посада	= <u>Ткаченко</u> підпис	<u>В.П. Ткаченко</u> і., по б., прізвище

Довідка

1. Кошторисна вартість фактично виконаного обсягу робіт: грн. ремонту
340 – 00 грн.
реконструкції, модернізації _____

Керівник відділу

2. Фактична вартість: грн.
ремонті 340 – 00 грн.
реконструкції, модернізації _____

Головний бухгалтер = Петренко

Акт складається у двох примірниках представником машино-прокатної бази та будівельної дільниці, що експлуатує будівельні машини та механізми.

Типову форму “Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини” (форма № 03-5) наведено у зразку 2.5.

Для оформлення вибуття основних засобів (крім автотранспортних засобів) при повному або частковому їх списанні застосовується “Акт на списання основних засобів” (форма № 03-3). Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною керівником підприємства, установи, організації, затверджується керівником підприємства (організації) або особою, на те уповноваженою. Перший примірник акта передають до бухгалтерії, другий залишається у особи, відповідальної за зберігання основних засобів та є підставою для здачі на склад запчастин, що залишилися в результаті їх списання, а також матеріалів, металобрухту і т.п.

Зразок 2.5.

ВО "Росток"
підприємство, організація

Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ **00547038**

Типова форма № 03-5
Затверджена
наказом Міністерства України
від 29.12.1995 р. № 352
Код за УКУД _____

АКТ № 24
ПРО УСТАНОВКУ, ПУСК ТА ДЕМОНТАЖ БУДІВЕЛЬНОЇ МАШИНИ
від "**17**" **квітня** 200**5** р.

Механік **Валун А.З.** будівельниці **№ 5**
прізвище, і., по б.

представник машинопрокатної бази **механік Щир С.П.**
посада, прізвище, і., по б.

її технік з безпеки **Сапенко В. Г.**
прізвище, і., по б.

склали цей акт про те, що машина **бетономішалка БМ – 4**
потужність **10 кВт** паспорт N **47035** інвентарний N **104082**
місце роботи _____ та допоміжні пристосування та обладнання:

Найменування	Інвентарний №	Потужність	Кількість
БМ – 4	104082	10 кВт	1

Встановлені та після пробного пуску здані дільниці для експлуатації.

Механік будівельної дільниці = **Валун**
Представник машинопрокатної бази = **Щир**
Технік з безпеки = **Сапенко**

Зворотний бік форми № 03-5
Механік **Валун А.З.** будівельниці **№ 5**
прізвище, і., по б.

та представник машинопрокатної бази **механік Щир С.П.**
посада, прізвище, і., по б.

25 квітня 200**5** р. склали цей акт про те, що вказана машина (агрегат)
25 квітня 200**5** р. припинила роботу та демонтована.

При прийнятті машини (агрегата) виявилось **Справна**
Вартість частин, яких не вистачає _____
Вартість виправлення поломок, що сталися з вини _____
посада, П, І., П.

за розпорядженням _____
Машина направлена **на машинопрокатну станцію**.

Механік будівельної дільниці = **Валун**
Представник машинопрокатної бази = **Щир**

Зразок 2.6.

ВО "Росток"
підприємство, організація

Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ 00547038

Типова форма № 03-3
Затверджена
наказом Міністерства України
від 29.12.1995 р. № 352
Код за КУД _____

Цех № 3
(відділ, цех, дільниця, лінія)

Затверджую
= Іваненко
(керівник підприємства)
" 11 " лютого 2005 р.

АКТ НА СПИСАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Номер документа	Дата складання	Код виду операції
<u>1</u>	<u>11.02.2005</u>	—

Цех, відділ, дільниця, лінія	Дебет		Кредит		Сума	Сума зносу за даними переоцінки на 200 р. по документах придбання	Номер		Код		Норми амортизаційних відрахувань	
	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку			інвентарний	заводський	рахунок та облікового обліку (для віднесення амортизаційних відрахувань)	норми амортизаційних відрахувань	на повне відновлення	на капітальний ремонт
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
<u>3</u>	<u>131</u>		<u>104</u>	<u>10</u>	<u>3000</u>	—	<u>10410</u>	<u>3942</u>	—	—	<u>3,75</u>	

Комісія, призначена наказом (розпорядженням) від "3" січня 2005 р. № 2
зробила огляд електротрансформатора ТЕ – 5000
найменування об'єкта

В результаті огляду комісія встановила:

1. Надійшов на підприємство "10" липня 1985 р.
2. Кількість ремонтів — на суму _____
3. Маса об'єкта за паспортом 300 кг
4. Наявність дорогоцінних металів _____
5. Технічний стан та причина списання Неробочий внаслідок паводку

Устаткування		Рік випуску (побудови)	Дата введення в експлуатацію (місяць, рік)	Дата початку сплати за основні засоби (місяць, рік)
вид	код			
—	—	<u>1985</u>	<u>7.1985</u>	—

Висновок комісії: До використання не придатний

Додаток. Перелік документів, що додаються _____

Голова комісії Головний бухгалтер = Петренко Петренко М.П.
посада підпис прізвище і., по б.,

Члени комісії Експедитор = Степаненко Степаненко Т.Т.
посада підпис прізвище і., по б.,

Керівник цеху № 2 = Ткаченко Ткаченко В.П.
посада підпис прізвище і., по б.,

Продовження зразку 2.6.

Зворотний бік форми № 03-3 Розрахунок результатів списання об'єкта

Витрати на списання			Надійшло від списання				
Найменування документа	Статті витрат	Сума, грн	Найменування документа	Цінностей		Кількість	Сума, грн
				вид	номенклатурний номер		
1	2	3	4	5	6	7	8
<i>Наряд</i>	<i>991</i>	<i>25-70</i>	<i>Накладна</i>	<i>брухт мідний</i>	<i>20907</i>	<i>120 кг</i>	<i>120-00</i>
<i>Наряд</i>	<i>991</i>	<i>40-30</i>	<i>Накладна</i>	<i>брухт металевий</i>	<i>20908</i>	<i>180 кг</i>	<i>90-00</i>
і т.д.							
<i>Разом</i>	<i>991</i>	<i>66-00</i>	-	-	-	-	<i>210-00</i>

Результати списання *Виведено зі складу основних засобів*.
У картці *45* вибуття основних засобів відмічено "*11*" *лютого 2005*" р.

Витрати по списанню, а також вартість матеріальних цінностей, що надійшли від зносу та розборки будинків, споруд, демонтажу обладнання і т.п. відображають в акті в розділі "Розрахунок результатів списання об'єктів".

Типову форму "Акт на списання основних засобів" (форма № 03-3) наведено у зразку 2.6.

Для оформлення списання автомобіля, вантажного чи легкового, причепа чи напівпричепа, при їх ліквідації застосовується "**Акт на списання автотранспортних засобів**" (форма № 03-4). Акт складається у двох примірниках та підписується комісією, що призначається керівником автогосподарства (підприємства) і затверджується керівником підприємства (організації) чи особою, на те уповноваженою. Перший примірник передається до бухгалтерії, другий залишається у особи, відповідальної за зберігання основних засобів, та є підставою для здачі на склад матеріальних цінностей та металобрухту, що залишився в результаті списання.

Витрати по списанню, а також вартість матеріальних цінностей, що надійшли від розборки автотранспортних засобів, відображають в розділі "Розрахунок результатів списання автомобіля (причепа, напівпричепа)".

Об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) у разі його вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом.

Фінансовий результат від вибуття б'єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів.

Регістри аналітичного обліку основних засобів, що вибули, додаються до документів, якими оформлені факти вибуття основних засобів.

У разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна (переоцінена) вартість та знос зменшуються відповідно на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта.



Враховуючи те, що по рахунку основних засобів здійснюється також облік тварин основного стада (на сільськогосподарських підприємствах), вкажемо на деякі особливості документального оформлення операцій із вказаною групою тварин.

Треба відмітити, що кожній тварині, яка входить до складу основного стада, так як і будь-якому іншому об'єкту основних засобів, присвоюється інвентарний номер. Відображення наявності тварин основного стада за місцем їх перебування здійснюється у **“Книзі обліку руху худоби та птиці”**. Надходження (переведення) тварин із інших груп до основного стада здійснюється на підставі документа **“Акт на переведення тварин із групи в групу”**. В свою чергу вибуття тварин із основного стада в результаті вибракування здійснюється на підставі оформлення документів **“Акт на вибракування тварин із основного стада”** або **“Акт на вибуття тварин та птиці (забій, прирізка, падіж)”**. Інформація із актів переноситься у **“Книгу обліку руху худоби та птиці”**.

В кінці кожного місяця керівник підрозділу, де перебуває зазначена група тварин, передає до бухгалтерії **“Звіт про рух худоби та птиці”**, який складений на підставі актів, що засвідчують збільшення або зменшення основного стада на певну кількість тварин.

На підставі зазначеного звіту в бухгалтерії робляться відмітки у **“Відомість аналітичного обліку тварин”**. За результатами заповненої відомості провадяться записи до журналів-ордерів №4 і №5, а при спрощеній формі обліку у Відомості 2-М і 4-М (див. дод. А 2 і А 4).



Що стосується нематеріальних активів, то Наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 732 затверджені типові форми первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів:

НА-1 "Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів";

НА-2 "Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів";

НА-3 "Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів";

НА-4 "Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів".

Форма НА-1 "Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів" (див. зразок 2.7.) (далі — об'єкт права інтелектуальної власності) застосовується підприємствами, установами й організаціями (далі — підприємства) незалежно від форм власності для оформлення операцій із введення в господарський оборот і використанню окремих придбаних (створених) об'єктів права інтелектуальної власності.

При оформленні введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності акт складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством.

Акт заповнюється в одному примірнику на основі технічної, науково-технічної та іншої документації (ліцензійний договір, авторський договір, патент тощо), підписується головою та членами комісії, особою, відповідальною за прийняття для використання об'єкта права інтелектуальної власності.

При оформленні акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у графі:

"Найменування та номер документа, що підтверджує майнові права на об'єкт права інтелектуальної власності" — зазначається номер патенту (деклараційного патенту) на винахід, деклараційного патенту на корисну модель, патент на промисловий зразок, номер свідоцтва на знак для товарів і послуг, номер авторського свідоцтва тощо;

"Дата виникнення права" — зазначається дата підписання договору, дата пріоритету, дата створення твору тощо;

"Власник об'єкта права інтелектуальної власності" — зазначається власник майнових прав на об'єкт права інтелектуальної влас-

Зразок 2.7.**ВО «Росток»**

підприємство, установа, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 00547038

Типова форма № НА-1

Затверджена наказом Міністерства фінансів України
від 22.11.2004р. № 732**ЗАТВЕРДЖУЮ**Керівник підприємства Іваненко
(підпис, ім'я, по батькові, прізвище)«25» вересня 2005 р.**АКТ ВВЕДЕННЯ В ГОСПОДАРСЬКИЙ ОБОРОТ ОБ'ЄКТА ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ
У СКЛАДІ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ № 7
«25» вересня 20 05 р.**

№ з/п	Об'єкт права інтелектуальної власності		Власник об'єкта права інтелектуальної власності	Строк користування до закінчення використання	Дебет		Кредит		Дата введення об'єкта інтелектуальної власності в господарський оборот	Первісна вартість, грн.	Річна сума амортизації, грн.	Ліквідаційна вартість, грн.	
	Назва	Найменування та номер документа, що підтверджує майнові права на об'єкт			Рахунок субрахунок	Код аналітичного обліку	Рахунок субрахунок	Код аналітичного обліку					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Право на	Договір права	23.09.	-	5 років	123	07	154	03	25.09.	30000	6000	-
	торговельну	користування	05 р.							05 р.			
	марку	№ 136/25											
	«ADIDAS»												

Комісія, яка створена на підставі наказу (розпорядження) від 10.01.05р. № 4, розглянула документи, які підтверджують ідентифікацію об'єкта права інтелектуальної власності, для введення в господарський оборот**Право на використання догодини фірми «ADIDAS»**

(позва на права інтелектуальної власності)

Правові умови введення об'єкта права інтелектуальної власності в господарський оборот договір права користування № 136/25
(назва документа)Характеристика об'єкта права інтелектуальної власності за призначенням Догодин для косметичних виробівМісце використання об'єкта права інтелектуальної власності Цех по виробництву креміїв і дезодорантів

Продовження зразка 2.7.

Зворотний бік форми № НА-1

Вартість придбання 30000 гривеньдокумент, який підтверджує вартість об'єкта права інтелектуальної власності договір права користування № 136/25Об'єкт права інтелектуальної власності придатний для реалізації або використання придатний
(вказати чому непридатний)Потрібне / не потрібне доведення до стану, придатного для використання не має потреби

(вказати, що саме потрібно)

Існує / не існує можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання об'єкта права інтелектуальної власності

(значення, чому саме не існує)

Висновок комісії Вести до складу нематеріальних активів

(щодо придатності об'єкта права інтелектуальної власності, доведеного до стану, придатного для використання, прийняття на облік тощо)

Голова комісії Головний бухгалтер
(посада)= Петренко
(підпис)Петренко М. П.
(ім'я, по батькові, прізвище)Члени комісії Керівник цеху № 2
(посада)= Ткаченко
(підпис)Ткаченко В. П.
(ім'я, по батькові, прізвище)бухгалтер
(посада)= Аслина
(підпис)Аслина С.А.
(ім'я, по батькові, прізвище)різноробочий
(посада)= Шатров
(підпис)Шатров Н.З.
(ім'я, по батькові, прізвище)

Особа, відповідальна

за прийняття об'єкта права

інтелектуальної власності бухгалтер
(посада)= Обліковченко
(підпис)Обліковченко А. В.
(ім'я, по батькові, прізвище)

Відмітка бухгалтерії про відкриття інвентарної картки

«25» вересня 2005 р. № 14
(інвентарної картки)

Головний бухгалтер (бухгалтер)

= Петренко
(підпис)Петренко М. П.
(ім'я, по батькові, прізвище)

ності, свідоцтва, авторського права тощо, який може використовувати об'єкт права інтелектуальної власності на власний розсуд, має право давати дозвіл (видавати ліцензію) на використання та передавати право власності на об'єкт права інтелектуальної власності іншій особі на підставі договору.

У рядку:

"Правові умови введення об'єкта права інтелектуальної власності в господарський оборот" — зазначається назва документації, згідно з якою об'єкт права інтелектуальної власності вводить у господарський оборот (назва та номер документа, що підтверджує введення такого об'єкта в господарський оборот (договір на використання майнових прав інтелектуальної власності, ліцензійний договір тощо);

"документ, який підтверджує вартість об'єкта права інтелектуальної власності" — вказується повна назва акта оцінки, номер та дата складання акта.

В акті введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності наводиться характеристика такого об'єкта, яка містить докладний його опис і порядок використання, особливості і переваги, зазначаються основні якісні та кількісні показники об'єкта права інтелектуальної власності.

Оформлений акт підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства чи особою на те уповноваженою.

Форма НА-2 "Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів" (див. зразок 2.8.) застосовується для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також для аналітичного обліку групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці та одній відповідальній за їх використання особі.

Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії на кожен об'єкт чи групу об'єктів права інтелектуальної власності, заповнюється в одному примірнику на основі "Акту введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів" (типова форма № НА-1).

У рядку "Повна назва об'єкта права інтелектуальної власності із зазначенням реквізитів" вказується назва об'єкта права інтелектуальної власності та назва документації, на підставі якої такий об'єкт введено в господарський оборот підприємства (договір на використання майнових прав інтелектуальної власності, ліцензійний договір тощо).

У графі "Код субрахунку бухгалтерського обліку об'єкта права інтелектуальної власності" зазначається код субрахунку бухгалтерського обліку.

ВО «Росток»

підприємство, установа, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 005547038

Типова форма № НА-2

Затверджена наказом Міністерства фінансів України

від 22.11.2004р. № 732

ІНВЕНТАРНА КАРТКА ОБ'ЄКТА ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ У СКЛАДІ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ № 14

Повна назва об'єкта права інтелектуальної власності

із зазначенням ревізії Присвоєння дозопиши фірми «ADIDAS»

№ з/п	Об'єкт права інтелектуальної власності		Період на вартість, грн.	Код субрахунку бухгалтерського обліку об'єкта права інтелектуальної власності	Строк корисного використання	Річна сума амортизації, грн.	Акт про введення об'єкта права інтелектуальної власності в господарський оборот		Місце використання, провадиль-ної особи	Акт про вилучення (пендацію) об'єкта права інтелектуальної власності		Девальюаційна вартість, грн.	
	Назва	Найменування та номер документа, що підтверджує майнові права на об'єкт					Дата виникнення права	Дата		№	Дата		№
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Присвоєння	Договір присвоєння	23.09.	30000	123	5 років	6000	23.09.	7	Цех	-	-	-
		торговельну марку «ADIDAS»	05 р.					05 р.		кремлів і дезодорантів			

Характеристика об'єкта права інтелектуальної власності за призначенням Дозопиши для косметичних виробів

Відомості про переозначку об'єкта права інтелектуальної власності

Картку відкрито 25 » **вересня** 20 05 р. **бухгалтер**Савченко Н. А.

(посада, вік, по батькові, прізвище)

У розділі "Характеристика об'єкта права інтелектуальної власності за призначенням" наводяться лише основні, притаманні цьому об'єкту ознаки або властивості. У випадку обліку групи об'єктів права інтелектуальної власності основні показники, що характеризують такі об'єкти, наводяться не за кожним об'єктом окремо, а в цілому за всією групою об'єктів права інтелектуальної власності, що враховуються в інвентарній картці.

Підставою для відміток в інвентарній картці про вибуття об'єкта права інтелектуальної власності є "Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів" (типова форма № НА-3).

Форма НА-3 "Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів" (див. зразок 2.9.) застосовується для оформлення вибуття таких об'єктів при їх списанні (ліквідації). Акт складається у двох примірниках комісією, призначеної наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), який здійснює керівництво підприємством, підписується головою та членами комісії, особою, що була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності, затверджується керівником підприємства чи особою на те уповноваженою.

Залишкова вартість, яка наводиться в графі 13 акта вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності, визначається за даними бухгалтерського обліку на останнє число місяця вибуття такого об'єкта як різниця між первісною вартістю і сумою нарахованої амортизації за період корисного використання.

У рядку "Правові умови вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності з господарського обороту" зазначаються причини вибуття (закінчення терміну дії: майнових прав інтелектуальної власності, договору на використання майнових прав інтелектуальної власності, зберігання інформації щодо об'єктів права інтелектуальної власності як комерційної таємниці, ліцензійного договору; дострокове припинення ліцензійного договору тощо).

Перший примірник акта передається до бухгалтерії, другий залишається у особи, що була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності.

Характеристика форми НА-4 "Інвентаризаційний опис об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів" а також приклад оформлення документа (зразок 2.11.) представлений у підрозділі 2.7.

ВО «Росток»

підприємство, установа, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 00547038

Типова форма № НА-3

Затверджена наказом Міністерства фінансів України

від 22.11.2004р. № 732

ЗАТВЕРДЖУЮ

Керівник підприємства

Іваненко

(підпис, ім'я, по батькові, прізвище)

«19» грудня 2005 р.

АКТ ВИБУТТЯ (ЛІКВІДАЦІЇ) ОБ'ЄКТА ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ У СКЛАДІ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ № 5 «18» грудня 2005 р.

№ з/п	Об'єкт права інтелектуальної власності		Власник об'єкта права інтелектуальної власності	Строк корисного використання	Дебет		Кредит		Дата вибуття (ліквідації)	Первісна (первопачетна) вартість, грн.	Залишкова вартість, грн.	Ліквідаційна вартість, грн.	Примітки	
	Назва	Найменування та номер документа, що підтверджує майнові права на об'єкт			Дата виникнення права	Рахунок, субрахунок	Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку						Код аналітичного обліку
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	Право на ін-	Договір права	17.12.	Фірма	3 роки	133	-	124	09	18.12.	15000	-	-	-
	тегральну	користування	02 р.	«Марс»						05 р.				
	мікросхему	№ 240-17												
	R-2948													

Комісія, яка створена на підставі наказу (розпорядження) від 10.01.05 р. № 4, розглянула документи, які підтверджують ідентифікацію об'єкта права інтелектуальної власності, для вибуття (ліквідації) з господарського обороту

Чині для виробничих електронних годинників

(повна назва об'єкта права інтелектуальної власності)

Правові умови вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності _____

Закінчення терміну дії договору
(випишування документа)

Місце вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності Цех виробництва електронних годинників

Продовження зразка 1.9.

Зворотний бік форми № НА-3

Об'єкт права інтелектуальної власності придатний / не придатний для реалізації та підлягає / не підлягає ліквідації _____ (заявник чому не призначив) ---

Існує / не існує економічна вигода від реалізації ліквідованого об'єкта права інтелектуальної власності _____ (заявник, чому не існує, суму вигоди)

Висновок комісії _____ **Вивести зі складу нематеріальних активів і зняти з обліку** _____ (цільо реалізації об'єкта права інтелектуальної власності, вибуття (ліквідації), зняття з обліку)

Голова комісії Головний бухгалтер _____
(посада)

= Петренко _____
(підпис)

Петренко М. П. _____
(ім'я, по батькові, прізвище)

Члени комісії Керівник цеху № 2 _____
(посада)

= Ткаченко _____
(підпис)

Ткаченко В. П. _____
(ім'я, по батькові, прізвище)

бухгалтер _____
(посада)

= Авшина _____
(підпис)

Авшина С. А. _____
(ім'я, по батькові, прізвище)

різнороб _____
(посада)

= Шатров _____
(підпис)

Шатров Н. З. _____
(ім'я, по батькові, прізвище)

Особа, що було відповідальна за використання об'єкта права інтелектуальної власності бухгалтер _____
(посада)

= Обліковоченко _____
(підпис)

Обліковоченко А. В. _____
(ім'я, по батькові, прізвище)

Відмітка бухгалтерії про запис про вибуття в інвентарній картці

«19» грудня 2005 р. № _____ 10 _____
(інвентарної картки)

Головний бухгалтер (бухгалтер)

= Петренко _____
(підпис)

Петренко М. П. _____
(ім'я, по батькові, прізвище)



Треба зазначити, що основні засоби і нематеріальні активи при надходженні на підприємство обліковуються в порядку капітальних інвестицій, облік яких безпосередньо ведуть на рахунку 15 “Капітальні інвестиції”. При зарахуванні об’єкта до складу основних засобів або нематеріальних активів здійснюються записи по дебету рахунку 10 “Основні засоби” або 12 “Нематеріальні активи” та кредиту рахунку 15 “Капітальні інвестиції”.

Типову кореспонденцію рахунків по обліку основних засобів і нематеріальних активів наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку основних засобів і нематеріальних активів

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік придбання або створення власними силами ОЗ і НА			
1.	Проведено передоплату постачальнику за основні засоби і нематеріальні активи, а також за виконані роботи на капітальному будівництві.	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	31 “Рахунки в банках”
2.	Відображено надходження від постачальника придбаних основних засобів і нематеріальних активів.	15 “Капітальні інвестиції”	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
3.	Відображено суму транспортних та посередницьких послуг, пов’язаних з придбанням основних засобів і нематеріальних активів.	15 “Капітальні інвестиції”	68 “Розрахунки за іншими операціями”
4.	Прийнято згідно акту виконані підрядні роботи, виконані будівельною організацією на будівництві складу.	15 “Капітальні інвестиції”	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
5.	Відображено суму ПДВ (податковий кредит) за	64 “Розрахунки за податками й	63 “Розрахунки з постачальниками

Продовження таблиці 2.1.

1	2	3	4
	операціями 2 і 4.	платежами”	та підрядниками” 68 “Розрахунки за іншими операціями”
6.	Списано будівельні матеріали на будівництво складу.	15 “Капітальні інвестиції”	20 “Виробничі запаси”
7.	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим на будівництві складу.	15 “Капітальні інвестиції”	66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
8.	Проведено нарахування на заробітну плату працівників і віднесено їх на витрати по будівництву складу.	15 “Капітальні інвестиції”	65 “Розрахунки за страхуванням”
9.	Віднесено вартість робіт і послуг допоміжних виробництв на витрати по будівництву складу.	15 “Капітальні інвестиції”	23 “Виробництво”
10.	Введено новозбудований гараж або придбані основні засоби та нематеріальні активи згідно акту в експлуатацію.	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”	15 “Капітальні інвестиції”
11.	Відображено суму дооцінки основних засобів і нематеріальних активів.	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”	423 “Дооцінка активів”
Облік безкоштовно отриманих ОЗ і НА			
12.	Відображено вартість безплатно одержаних основних засобів і нематеріальних активів.	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”	424 “Безоплатно одержані необоротні активи”
13.	Відображено дохід у сумі нарахованої амортизації по безоплатно одержаних основних засобів і нематеріальних активів.	424 “Безоплатно одержані необоротні активи”	745 “Дохід від безоплатно одержаних активів”
Облік надходження ОЗ і НА в якості внеску до статутного капіталу			
14.	Одержані основні засоби і нематеріальні активи в рахунок внеску частки засновника в статутному капіталі (справедлива вартість, узгоджена засновниками)	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи” 46 “Неоплачений капітал”	46 “Неоплачений капітал” 40 “Статутний капітал”

Продовження таблиці 2.1.

1	2	3	4
Одержання ОЗ і НА в обмін на неподібні активи			
15.	Відображено собівартість відпущеної готової продукції або виробничих запасів підприємству А	90 "Собівартість реалізації"	20 "Виробничі запаси" 26 "Готова продукція"
16.	Відображена заборгованість підприємства А за цінами реалізації готової продукції та виробничих запасів	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"	70 "Доходи від реалізації"
17.	Відображено суму ПДВ за операцією 16	70 "Доходи від реалізації"	64 "Розрахунки за податками й платежами"
18.	Відображено вартість отриманих об'єктів основних засобів і нематеріальних активів від підприємства А	15 "Капітальні інвестиції"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
19.	Відображено суму ПДВ за операцією 18	64 "Розрахунки за податками й платежами"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
20.	Проведено взаємозалік з підприємством А як із покупцем і постачальником	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"
21.	Уведені в експлуатацію отримані від підприємства А основні засоби й нематеріальні активи	10 "Основні засоби" 12 "Нематеріальні активи"	15 "Капітальні інвестиції"
Надходження ОЗ і НА в формі доходів			
22.	Одержані пені, штрафи, неустойки від інших підприємств у вигляді основних засобів і нематеріальних активів.	10 "Основні засоби" 12 "Нематеріальні активи"	715 "Одержані пені, штрафи, неустойки"
23.	Одержано дивіденди від інших підприємств у вигляді основних засобів і нематеріальних активів.	10 "Основні засоби" 12 "Нематеріальні активи"	731 "Дивіденди одержані"
24.	Оприбутковано лишки основних засобів і нематеріальних активів, виявлених в результаті інвентаризації.	10 "Основні засоби" 12 "Нематеріальні активи"	746 "Інші доходи від звичайної діяльності"

Продовження таблиці 2.1.

1	2	3	4
Облік витрат на ремонти і модернізацію ОЗ			
25.	Відображено витрати на ремонт і модернізацію основних засобів.	15 “Капітальні інвестиції”	20 “Виробничі запаси” 23 “Виробництво” 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
26.	Відображено витрати на ремонт основних засобів у сумі, що не перевищує 10% від сукупної балансової вартості груп основних фондів на початок звітного року.	23 “Виробництво” 91 “Загально-виробничі витрати” 92 “Адміністративні витрати” 93 “Витрати на збут” 94 “Інші витрати операційної діяльності”	15 “Капітальні інвестиції”
27.	Відображено витрати на ремонт основних засобів у сумі, що перевищує 10% від сукупної балансової вартості груп основних фондів на початок звітного року.	10 “Основні засоби”	15 “Капітальні інвестиції”
Облік реалізації та списання ОЗ і НА			
28.	Відображено списання нарахованого зносу при вибутті основних засобів і нематеріальних активів.	13 “Знос (амортизація) необоротних активів”	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”
29.	Відображено залишкову вартість об’єкта основних засобів або нематеріальних активів:		
	– при їх реалізації	972 “Собівартість реалізованих необоротних активів”	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”
	– при їх списанні	976 “Списання необоротних активів”	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”
	– при безповоротному виведенні з ладу об’єкта внаслідок стихійного лиха.	991 “Втрати від стихійного лиха”	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”

Продовження таблиці 2.1.

1	2	3	4
Передача ОЗ і НА в обмін на акції іншого підприємства			
30.	Списаний знос основних засобів і нематеріальних активів, що передаються в обмін на акції іншого підприємства	13 “Знос (амортизація) необоротних активів”	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”
31.	Відображено обмін залишкової вартості основних засобів і нематеріальних активів на справедливую вартість акцій іншого підприємства	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”
32.	Відображене перевищення справедливої вартості отриманих акцій над залишковою вартістю переданих основних засобів і нематеріальних активів	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	746 “Інші доходи від звичайної діяльності”
33.	Відображено перевищення залишкової вартості переданих основних засобів і нематеріальних активів над вартістю отриманих акцій	977 “Інші витрати звичайної діяльності”	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”
Облік списання, а також безоплатної передачі ОЗ і НА, вартість яких не повністю амортизована			
34.	Відображено знос основних засобів і нематеріальних активів, які списуються або передаються безоплатно	13 “Знос (амортизація) необоротних активів”	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”
35.	Відображено залишкову вартість основних засобів і нематеріальних активів, які списуються або передаються безоплатно	44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”
36.	Відображено заборгованість перед бюджетом за ПДВ від залишкової вартості основних засобів і нематеріальних активів, які списуються або передаються безоплатно	44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”	64 “Розрахунки за податками й платежами”

2.5. Облік операційної і фінансової оренди основних засобів

Нормативним документом, який визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 “Оренда” (далі — Положення (стандарт) 14).

Норми Положення (стандарту) 14 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

Положення (стандарт) 14 не поширюється на:

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

Оренда — це господарська операція, яка передбачає надання орендодавцем основних фондів у користування іншій юридичній або фізичній особі на визначений строк, за цільовим призначенням та за орендну плату.

Орендарем вважається юридична або фізична особа, яка взяла певний об’єкт в оренду, **орендодавцем** — юридична або фізична особа, яка його передала.

Гарантована ліквідаційна вартість:

- 1) для орендаря — частина ліквідаційної вартості, яка гарантується до сплати орендарем або пов’язаною з ним стороною;
- 2) для орендодавця — частина ліквідаційної вартості, яка гарантується до сплати орендарем або незалежною третьою стороною, здатною за своїм фінансовим станом відповідати за гарантією.

Мінімальні орендні платежі — платежі, що підлягають сплаті орендарем протягом строку оренди (за вирахуванням вартості послуг та податків, що підлягають сплаті орендодавцю, і непередбаченої орендної плати), збільшені:

- 1) для орендаря — на суму його гарантованої ліквідаційної вартості;
- 2) для орендодавця — на суму його гарантованої ліквідаційної вартості.

У разі можливості та наміру орендаря придбати об’єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливую вартість на дату придбання, мінімальні орендні платежі складаються з мінімальної орендної плати за весь строк оренди та суми, яку слід сплатити згідно з угодою на придбання об’єкта оренди.

Невідмовна орендна угода — орендна угода, за якою орендарем до початку строку оренди сплачено таку суму орендної плати, яка дає змогу орендодавцю бути впевненим у продовженні строку оренди, або яка може бути розірвана тільки:

1) з дозволу орендодавця;

2) якщо відбулася певна непередбачена подія;

3) у разі укладання орендарем нової угоди про оренду цього самого активу або замість нього іншого аналогічного за призначенням активу з тим самим орендодавцем.

Негарантована ліквідаційна вартість — частина ліквідаційної вартості об'єкта оренди, отримання якої орендодавцем не забезпечується або гарантується лише пов'язаною з ним стороною.

Непередбачена орендна плата — частина орендної плати, яка не зафіксована конкретною сумою та розраховується із застосуванням показників інших, ніж строк оренди (обсяг продажу, рівень використання, індекс інфляції та цін, ринкові ставки відсотка тощо).

Орендна ставка відсотка — ставка відсотка, за якою теперішня вартість суми мінімальних орендних платежів та негарантованої ліквідаційної вартості дорівнює справедливій вартості об'єкта фінансової оренди на початок строку оренди.

Початок строку оренди — дата, яка настає раніше: дата підписання орендної угоди або дата прийняття сторонами зобов'язань щодо основних положень угоди про оренду.

Ставка відсотка на можливі позики орендаря — ставка відсотка, яку мав би сплачувати орендар за подібну оренду або (якщо цей показник визначити неможливо) ставка відсотка за позиками для придбання подібного активу (на той самий термін та з подібною гарантією) на початку строку оренди.

Строк оренди — період дії невідмовної орендної угоди, а також період продовження цієї угоди, обумовлений на початку строку оренди.

Суборенда — угода про передачу орендарем орендованого ним об'єкта в оренду третій особі.

Операційна оренда (лізинг) — це господарська операція фізичної чи юридичної особи, що передбачає передачу орендарю права користування основними фондами на строк, що не перевищує строку їх повної амортизації, з обов'язковим поверненням таких основних фондів їх власнику після закінчення строку дії орендної (лізингової) угоди.

Основні фонди, передані в операційну оренду (лізинг), залишаються у складі основних фондів орендодавця.

Прийняті в оперативну оренду основні засоби і нематеріальні активи зараховуються на позабалансовий рахунок 01 "Орендовані не-

оборотні активи” за балансовою (залишковою) і первісною вартістю орендодавця, що зазначається в договорі операційної оренди.

На цьому рахунку обліковуються активи у вигляді основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів, що отримані підприємством на підставі договорів операційної оренди (лізингу) **та обліковуються на балансі орендодавця.**

Збільшення залишку рахунку 01 “Орендовані необоротні активи” відбувається при прийнятті на облік основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів, що отримані в оперативну оренду, **зменшення** — при їх поверненні орендодавцю та у випадках перенесення заборгованості перед орендодавцем за орендовані необоротні активи на баланс.

Треба зауважити, що договір оренди, як правило, врегулює питання лише строку оренди і орендної плати. Документом, за допомогою якого оформляється передача об’єкта від орендодавця орендарю, а після закінчення строку дії оренди повернення об’єкта від орендаря до орендодавця, є форма № 03-1 **“Акт приймання — передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів”** (див. зразок 2.1.).

При передачі основних засобів іншому підприємству (в оренду) акт складається у двох примірниках (для підприємства, що здає та приймає основні засоби).

Об’єкт операційної оренди відображається орендарем на позабалансовому рахунку бухгалтерського обліку за вартістю, указаною в угоді про оренду.

Затрати орендаря на поліпшення об’єкта операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються орендарем як капітальні інвестиції у створення (будівництво) інших необоротних матеріальних активів.

Належна за користування об’єктом операційної оренди плата визнається витратами згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” з урахуванням способу одержання економічних вигод, пов’язаних із використанням об’єкта операційної оренди.

Вартість і нарахування амортизації об’єкта операційної оренди відображається орендодавцем на рахунках бухгалтерського обліку класу 1 “Необоротні активи”.

Дохід від операційної оренди визнається іншим операційним доходом відповідного звітного періоду з урахуванням способу одержання економічних вигод, пов’язаних з використанням об’єкта операційної оренди.

Витрати орендодавця з укладення угоди про операційну оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди) визнаються іншими операційними витратами того звітного періоду, у якому вони мали місце.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку операційної оренди (операційного лізингу) наведено в таблиці 2.2.

**Таблиця 2.2.
Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку операційної оренди (операційного лізингу)**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік у орендодавця			
1.	Передано об'єкт основних засобів в оренду	10 "Основні засоби" (в оренді)	10 "Основні засоби"
2.	Проведено нарахування амортизації по об'єкту, переданому в оренду	949 "Інші витрати операційної діяльності"	13 "Знос (амортизація) необоротних активів"
3.	Відображено витрати на оплату послуг посередників, пов'язаних з укладенням угоди про оренду	949 "Інші витрати операційної діяльності"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
4.	Відображено суму ПДВ від вартості послуг посередників, пов'язаних з укладанням угоди про оренду	64 "Розрахунки за податками й платежами"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
5.	Відображено належну до отримання суму орендної плати	377 "Розрахунки з іншими дебіторами"	713 "Дохід від операційної оренди активів"
6.	Відображено суму ПДВ із суми, належної до отримання орендної плати	713 "Дохід від операційної оренди активів"	64 "Розрахунки за податками й платежами"
7.	Поступила орендна плата від орендаря	30 "Каса" 31 "Рахунки в банках"	377 "Розрахунки з іншими дебіторами"
8.	Віднесено на фінансові результати доходи від оренди активів	713 "Дохід від операційної оренди активів"	791 "Результат операційної діяльності"
9.	Віднесено на фінансові результати суму витрат операційної діяльності	791 "Результат операційної діяльності"	949 "Інші витрати операційної діяльності"
10.	Повернуто об'єкт основних засобів від орендаря до орендодавця	10 "Основні засоби"	10 "Основні засоби" (в оренді)

Продовження таблиці 2.2.

1	2	3	4
Облік у орендаря			
11.	Прийнято в операційну оренду об'єкт основних засобів	01 "Орендовані необоротні активи" (позабалансовий)	—
12.	Нараховано належну до сплати орендодавцю суму орендної плати	23 "Виробництво" 91 "Загальнови-робничі витрати" 92 "Адміністративні витрати" 93 "Витрати на збут" 94 "Інші витрати операційної діяльності"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
13.	Відображено ПДВ із суми, належної до оплати орендодавцю	64 "Розрахунки за податками й платежами"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
14.	Перераховано суму орендної плати орендодавцю	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"	30 "Каса" 31 "Рахунки в банках"
15.	Повернуто орендодавцю орендований об'єкт	—	01 "Орендовані необоротні активи" (позабалансовий)

Фінансова оренда (лізинг) — це господарська операція фізичної чи юридичної особи, що передбачає придбання орендодавцем за замовленням орендаря основних фондів з подальшою їх передачею у користування орендарю на строк, що не перевищує строку повної амортизації таких основних фондів з обов'язковою подальшою передачею права власності на такі фонди орендарю.

Основні фонди, передані у фінансову оренду (лізинг), включаються до складу основних фондів орендаря.

Орендар відображає в бухгалтерському обліку одержаний у фінансову оренду об'єкт одночасно як актив і зобов'язання за найменшою на початок строку оренди оцінкою: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів.

Різниця між сумою мінімальних орендних платежів та вартістю об'єкта фінансової оренди, за якою він був відображений у бухгалтерському обліку орендаря на початку строку фінансової оренди, є фінансовими витратами орендаря і відображаються у бухгалтерському обліку і звітності лише в сумі, що відноситься до звітного періоду. Розподіл фінансових витрат між звітними періодами протягом строку оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок зобов'язань на початок звітного періоду.

Якщо в угоді про фінансову оренду не вказана орендна ставка відсотка, то для визначення теперішньої вартості суми мінімальних орендних платежів і розподілу фінансових витрат орендар застосовує ставку відсотка на можливі позики орендаря.

Для узагальнення інформації про стан розрахунків з орендодавцями за необоротні активи, передані на умовах довгострокової оренди призначений **рахунок 53 “Довгострокові зобов'язання з оренди”**.

Рахунок 53 “Довгострокові зобов'язання з оренди” має такі субрахунки:

531 “Зобов'язання з фінансової оренди”;

532 “Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів”.

За кредитом рахунку 53 “Довгострокові зобов'язання з оренди” відображається нарахування заборгованості перед орендодавцем за одержані об'єкти довгострокової оренди, **за дебетом** — її погашення, переведення до короткострокових зобов'язань, списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним орендодавцем та об'єктом орендованих необоротних активів.

Затрати орендаря на поліпшення об'єкта фінансової оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються як капітальні інвестиції, що включаються до вартості об'єкта фінансової оренди.

Амортизація об'єкта фінансової оренди нараховується орендарем протягом періоду очікуваного використання активу.

Періодом очікуваного використання об'єкта фінансової оренди є строк корисного використання (якщо угодою передбачено перехід права власності на актив до орендаря) або коротший з двох періодів — строк оренди, або строк корисного використання об'єкта фінансової оренди (якщо переходу права власності на об'єкт фінансової оренди після закінчення строку оренди не передбачено).

Метод нарахування амортизації об'єкта фінансової оренди визначається орендарем відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби” та 8 “Нематеріальні активи”.

Орендодавець відображає в бухгалтерському обліку наданий у фінансову оренду об'єкт як дебіторську заборгованість орендаря в сумі мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості за вирахуванням фінансового доходу, що підлягає отриманню, з визнанням іншого доходу (доходу від реалізації необоротних активів). Одночасно залишкова вартість об'єкта фінансової оренди виключається з балансу орендодавця з відображенням у складі інших витрат (собівартості реалізованих необоротних активів).

Різниця між сумою мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди та теперішньої вартістю вказаної суми, що визначена за орендною ставкою відсотка, є фінансовим доходом орендодавця.

Розподіл фінансового доходу між звітними періодами протягом строку оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок дебіторської заборгованості орендаря на початок звітного періоду.

Розподіл фінансового доходу між звітними періодами протягом строку фінансової оренди переглядається, якщо негарантована ліквідаційна вартість зменшувалася.

Якщо орендодавцем є виробник об'єкта фінансової оренди, то дебіторська заборгованість орендаря відображається як сума визнаного доходу (виручки) від реалізації готової продукції і теперішньої негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди одночасно з визнанням доходу (виручки) від реалізації готової продукції. Дохід виробника від реалізації об'єкта фінансової оренди визнається за найменшою з двох оцінок: справедливою вартістю цього об'єкта або теперішньою вартістю мінімальних орендних платежів, обчисленою за ринковою ставкою відсотка.

Собівартість реалізованого об'єкта фінансової оренди визначається за його балансовою вартістю, зменшеною на теперішню негарантовану ліквідаційну вартість, яка відноситься на збільшення дебіторської заборгованості орендаря.

Різниця між сумою мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди та теперішньою вартістю вказаної суми є фінансовим доходом орендодавця-виробника об'єкта фінансової оренди.

Витрати орендодавця з укладання угоди про фінансову оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди) визнаються іншими витратами того звітного періоду, у якому вони мали місце.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку фінансової оренди (фінансового лізингу) наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку фінансової оренди (фінансового лізингу)

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік у орендодавця			
1.	Відображено балансову вартість об'єкта, переданого в фінансову оренду	972 "Собівартість реалізованих необоротних активів"	10 "Основні засоби"
2.	Нараховано заборгованість орендарю за об'єкт, переданий в фінансову оренду	161 "Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду"	742 "Доходи від реалізації необоротних активів"
3.	Відображено суму частини вартості орендованого об'єкта, яка підлягає відшкодуванню орендарем в кінці чергового періоду її погашення	377 "Розрахунки з іншими дебіторами"	161 "Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду"
4.	Відображено заборгованість орендаря по сплаті відсотків, яка виникає в кінці чергового періоду за користування майном, переданим в фінансову оренду	373 "Розрахунки за нарахованими доходами"	733 "Інші доходи від фінансових операцій"
5.	Отримано кошти від орендаря в оплату вартості об'єкта фінансової оренди та відсотків за користування орендованим майном	30 "Каса" 31 "Рахунки в банках"	377 "Розрахунки з іншими дебіторами" 373 "Розрахунки за нарахованими доходами"
6.	Віднесено на фінансові результати виручку за об'єкт, переданий у фінансову оренду	742 "Доходи від реалізації необоротних активів"	793 "Результат іншої звичайної діяльності"
7.	Віднесено на фінансові результати відсотки за користування орендарем переданим йому майном	733 "Інші доходи від фінансових операцій"	792 "Результат фінансових операцій"

Продовження таблиці 2.3.

1	2	3	4
8.	Відображено суму ПДВ із нарахованих доходів від передачі об'єкта у фінансову оренду	64 "Розрахунки за податками й платежами"	742 "Доходи від реалізації необоротних активів"
9.	Віднесено на фінансові результати балансову вартість об'єкта, переданого у фінансову оренду	793 "Результат іншої звичайної діяльності"	972 "Собівартість реалізованих необоротних активів"
Облік у орендаря			
10.	Введено до складу основних засобів об'єкт, отриманий у фінансову оренду	10 "Основні засоби"	531 "Зобов'язання з фінансової оренди"
11.	Відображено ПДВ із суми, належної до сплати орендодавцю	64 "Розрахунки за податками і платежами"	531 "Зобов'язання з фінансової оренди"
12.	Нараховано амортизацію по орендованому об'єкту	23 "Виробництво" 91 "Загальновиробничі витрати" 92 "Адміністративні витрати" 93 "Витрати на збут" 94 "Інші витрати операційної діяльності"	131 "Знос основних засобів"
13.	Нараховано належну до сплати в кінці кожного періоду суму частини вартості об'єкта фінансової оренди	531 "Зобов'язання з фінансової оренди"	611 "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті"
14.	Відображено заборгованість за відсотками за користування об'єктом, переданим у фінансову оренду	952 "Інші фінансові витрати"	684 "Розрахунки за нарахованими відсотками"
15.	Погашено заборгованість по фінансовій оренді перед орендодавцем	611 "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті"	30 "Каса" 31 "Рахунки в банках"

Продовження таблиці 2.3.

1	2	3	4
		684 “Розрахунки за нарахованими відсотками”	
16	Віднесено на фінансові результати витрати, пов’язані з орендою об’єкта	792 “Результат фінансових операцій”	952 “Інші фінансові витрати”

Зворотня оренда (лізинг) — це господарська операція фізичної чи юридичної особи, що передбачає продаж основних фондів фінансовій організації з одночасним зворотнім отриманням таких основних фондів фізичною чи юридичною особою в операційний або фінансовий лізинг.

2.6. Облік амортизації та зносу основних засобів і нематеріальних активів

Другим етапом кругообігу господарських засобів виступає процес виробництва, який характеризується взаємодією засобів праці, предметів праці і трудових ресурсів.

В процесі виробництва як основні засоби, так і нематеріальні активи втрачають свою вартість і у вигляді амортизаційних відрахувань переносять її на створювані на підприємстві продукцію, роботи, послуги, а також окремою статтею входять до складу адміністративних та інших витрат.

Порядок нарахування і використання амортизаційних відрахувань основних засобів і нематеріальних активів визначено як податковим законодавством, так і П(С)БО №7 “Основні засоби” та П(С)БО №8 “Нематеріальні активи”.

Амортизація — систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Знос необоротних активів — сума амортизації об’єктів необоротних активів з початку їх корисного використання.

Амортизація основних засобів

Положенням (стандартом) 7 “Основні засоби” визначено, що об’єктом амортизації є основні засоби (крім землі).

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

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід урахувувати:

- очікуване використання об’єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об’єкта та інші фактори.

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

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

Згідно із П(С)БО 7 амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких методів:

- 1) прямолінійного;**
- 2) зменшення залишкової вартості;**
- 3) прискореного зменшення залишкової вартості;**
- 4) кумулятивного;**
- 5) виробничого.**

Треба зауважити, що підприємство може застосовувати норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством. Отже, **шостим методом** нарахування амортизації, є **податковий**.

Нарахування амортизації проводиться щомісячно. Підприємства з сезонним характером виробництва річну суму амортизації нараховують протягом періоду роботи підприємства у звітному році.

Місячна сума амортизації при застосуванні методів зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, прямолінійного та кумулятивного визначається діленням річної суми амортизації на 12.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів.

Використовуючи дані наведеного прикладу, покажемо порядок визначення амортизації використовуючи зазначені методи щодо її розрахунку.

Приклад. Первісна вартість придбаного підприємством виробничого обладнання складала 81000 грн. На підприємстві було прийняте рішення про граничний термін експлуатації обладнання — 4 роки, після чого в результаті фізичного і морального зношення, а також зміни технології буде закуплене нове обладнання. Натомість через 4 роки підприємство планує отримати виручку за використане обладнання у розмірі 16000 грн. Виходячи із цього, вартість, яка підлягає амортизації, складає **65000 грн.** ($81000 - 16000 = 65000$). За період експлуатації обладнання планується випустити 130000 одиниць продукції, зокрема: 1 рік — 30000 штук, 2 рік — 40000 штук, 3 рік — 40000 штук, 4 рік — 20000 штук.

Метод 1 — прямолінійний, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний період часу використання об'єкта основних засобів.

Виходячи із зазначеного:

Річна норма амортизації = 25% ($100\% : 4 = 25\%$).

Річна сума амортизації = 16250 грн. ($65000 \times 25\% : 100\% = 16250$).

Місячна сума амортизації = 1354 грн. ($16250 : 12 = 1354$).

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

Виходячи із зазначеного:

Річна норма амортизації = 33,3%.

$$\left(1 - \sqrt[4]{\frac{16000}{81000}}\right) = 1 - \sqrt[4]{\frac{16}{81}} = 1 - \frac{\sqrt[4]{16}}{\sqrt[4]{81}} = 1 - \frac{2}{3} = 0,33).$$

Розрахунок річної суми амортизації на протязі строку роботи обладнання покажемо у табл. 2.4.

Таблиця 2.4.

Розрахунок річної суми амортизації обладнання з використанням методу зменшення залишкової вартості

Роки експлуатації	Залишкова вартість, грн.	Річна норма амортизації, %	Річна сума амортизації, грн.
1	81000	33,3	26973
2	54027	33,3	17991
3	36036	33,3	12000
4	24036	33,3	8036
x	16000	x	65000

Як видно із табл. 2.4., амортизація об'єкта за весь строк його експлуатації склала 65000 грн., тобто дорівнює вартості обладнання, яке підлягало амортизації з самого початку.

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

Таблиця 2.5.

Розрахунок річної суми амортизації обладнання з використанням методу прискореного зменшення залишкової вартості

Роки експлуатації	Залишкова вартість, грн.	Річна норма амортизації, %	Річна сума амортизації, грн.
1	65000	50	32500
2	32500	50	16250
3	16250	50	8125
4	8125	50	8125
x	16000	x	65000

Виходячи із зазначеного:

Річна норма амортизації = 50% ($100\% : 4 \times 2 = 50$).

Розрахунок річної суми амортизації обладнання на протязі строку його використання покажемо у табл. 2.5.

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

Сума кількості років використання = 10 ($1+2+3+4 = 10$).

Річна норма амортизації за перший рік = 40% ($4 : 10 = 0,4$), за другий рік = 30% ($3 : 10 = 0,3$), за третій рік = 20% ($2 : 10 = 0,2$), за четвертий рік = 10% ($1 : 10 = 0,1$).

Розрахунок річної суми амортизації на протязі строку роботи обладнання покажемо у табл. 2.6.

Таблиця 2.6.

Розрахунок річної суми амортизації обладнання з використанням кумулятивного методу

Роки експлуатації	Вартість, яка амортизується, грн.	Річна норма амортизації, %	Річна сума амортизації, грн.
1	65000	40	26000
2	65000	30	19500
3	65000	20	13000
4	65000	10	6500
x	x	x	65000

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

Вартість, яка амортизується — 65000 грн. Кількість продукції, яку передбачається виробити за чотири роки роботи обладнання — 130000 шт. Виходячи із цього, сума амортизації обладнання у розрахунку на одиницю виробленої продукції = 0,5 грн. ($65000 : 130000 = 0,5$).

Розрахунок річної суми амортизації обладнання в залежності від кількості виробленої продукції показано у табл. 2.7.

Таблиця 2.7.

**Розрахунок річної суми амортизації обладнання
з використанням виробничого методу**

Роки експлуатації	Вартість, яка амортизується, грн	Виробництво продукції, штук	Сума амортизації на одиницю продукції, грн.	Річна сума амортизації, грн.
1	65000	30000	0,5	15000
2	65000	40000	0,5	20000
3	65000	40000	0,5	20000
4	65000	20000	0,5	10000
х	х	130000	х	65000

Метод 6 — податковий, згідно якого суб'єкт господарювання може застосовувати методи і норми нарахування амортизації, які передбачені податковим законодавством.

Так, згідно Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” №334/94-ВР від 28.12.1994 р. передбачено, що **амортизації підлягають витрати на:**

- придбання основних фондів та нематеріальних активів для власного виробничого використання, включаючи витрати на придбання племінної худоби та придбання, закладення і вирощування багаторічних насаджень до початку плодоношення;
- самостійне виготовлення основних фондів для власних виробничих потреб, включаючи витрати на виплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних фондів;
- проведення всіх видів ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних фондів;
- поліпшення якості земель, не пов'язаних з будівництвом, зокрема іригація, осушення, збагачення та інше капітальне покращення землі.

Суми амортизаційних відрахувань вилученню до бюджету не підлягають, а також не можуть бути базою для нарахування будь-яких податків, зборів (обов'язкових платежів).

Не підлягають амортизації витрати платника податку на:

- придбання і відгодівлю продуктивної худоби;
- вирощування багаторічних плодоносних насаджень;
- придбання основних фондів або нематеріальних активів з

метою їх подальшого продажу іншим особам чи їх використання як комплектуючих (складових частин) інших основних фондів, призначених для подальшого продажу іншим особам;

– утримання основних фондів, що знаходяться на консервації.

Згідно із Законом України “Про оподаткування прибутку підприємств” №334/94-ВР від 28.12.1994 р. (із змінами та доповненнями) передбачено з метою нарахування амортизації для визначення в подальшому оподатковуваного прибутку підприємства, **основні фонди підлягають розподілу за такими групами:**

група 1 — будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої, в тому числі житлові будинки та їх частини (квартири і місця загального користування), вартість капітального покращення землі;

група 2 — автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього, меблі, побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них;*

* *Слова “включаючи електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичної обробки інформації, інформаційні системи, телефони, мікрофони і рації” виключені.*

група 3 — будь-які інші основні фонди, не включені до груп 1, 2 і 4.

група 4 — електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичної обробки інформації, їх програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, телефони (у тому числі сотові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів). ①

① **До групи 4 включають відповідні основні фонди, придбані (виготовлені) після 1 січня 2003 р. (а також витрати на їх покращення).**

Норми амортизації встановлюються у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на початок звітного (податкового) періоду в такому розмірі (в розрахунку на календарний квартал):

- група 1 — з 1.01.04 — 2 відсотка;
- група 2 — з 1.01.04 — 10 відсотків;
- група 3 — з 1.01.04 — 6 відсотків;
- група 4 — 15 відсотків.

Увага! Враховуючи зміни, які періодично відбуваються у законодавстві, класифікація основних засобів з метою оподаткування у майбутньому може змінюватися!

Балансова вартість групи основних фондів на початок звітнього періоду розраховується за формулою:

$$\mathbf{B(a)} = \mathbf{B(a-1)} + \mathbf{\Pi(a-1)} - \mathbf{B(a-1)} - \mathbf{A(a-1)}, \text{ де}$$

B(a) — балансова вартість групи на початок звітнього періоду;

B(a-1) — балансова вартість групи на початок періоду, що передував звітньому;

Π(a-1) — сума витрат, понесених на придбання основних фондів, здійснення капітального ремонту, реконструкцій, модернізацій та інших поліпшень основних фондів протягом періоду, що передував звітньому;

B(a-1) — сума виведених з експлуатації основних фондів протягом періоду, що передував звітньому;

A(a-1) — сума амортизаційних відрахувань, нарахованих у періоді, що передував звітньому.

Треба зауважити, що і річна норма і сума амортизації основних засобів не є в чотири рази більшою, ніж квартальна.

Так, враховуючи, що вищезгадане придбане підприємством виробниче обладнання відноситься до третьої групи основних засобів (згідно податкового законодавства), норма його амортизації від балансової вартості обладнання на початок звітнього (податкового) періоду (в розрахунку на календарний квартал) складає — 6%. На перший погляд річна норма амортизації є у 4 рази більшою, ніж квартальна і складає $6\% \times 4 = 24\%$. Виходячи із цього річна сума амортизації обладнання буде $81000 \text{ грн.} \times 24\% = 19440 \text{ грн.}$ Проте треба зауважити, що даний розрахунок не є правильним.

Правильним же буде наступний порядок розрахунку амортизації обладнання за рік:

1-й квартал: $81000 \text{ грн.} \times 6\% = 4860 \text{ грн.}$ (76140 грн.).

2-й квартал: $76140 \text{ грн.} \times 6\% = 4568 \text{ грн.}$ (71572 грн.).

3-й квартал: $71572 \text{ грн.} \times 6\% = 4294 \text{ грн.}$ (67278 грн.).

4-й квартал: $67278 \text{ грн.} \times 6\% = 4037 \text{ грн.}$ (63241 грн.).

Виходячи із даного розрахунку річна сума амортизації обладнання складе: $4860 \text{ грн.} + 4568 \text{ грн.} + 4294 \text{ грн.} + 4037 \text{ грн.} = 17759 \text{ грн.}$

Як видно із зазначеного, різниця при нарахуванні амортизації складе $19440 \text{ грн.} - 17759 \text{ грн.} = 1681 \text{ грн.}$

Зауважимо, що неправильне нарахування амортизації має безпосередній вплив на визначення прибутку, що підлягає оподаткуванню, а також накладення штрафних санкцій на підприємство із сторони податкових органів за умов необгрунтованого завищення витрат.

Наказом Міністерства статистики України №352 від 29.12.1995 р. “Про затвердження типових форм первинного обліку” затверджено і введено в дію з 1.01.1996 р. типові форми облікової документації в частині розрахунку амортизаційних відрахувань по основних засобах:

03-14 “Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)”;

03-15 “Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)”;

03-16 “Розрахунок амортизації по автотранспорту”.

Для визначення суми амортизації основних засобів, що належить до нарахування у звітному місяці промисловим підприємством застосовується “**Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)**” (форма № 03-14).

Для визначення суми амортизації основних засобів, що належить до нарахування у звітному місяці будівельними організаціями застосовується “**Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)**” (форма № 03-15).

Для визначення сум амортизації автотранспортних засобів, що належать до нарахування у звітному місяці застосовується “**Розрахунок амортизації по автотранспорту**” (форма № 03-16).

Суми амортизаційних відрахувань знаходять своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №4, а при спрощеній формі бухгалтерського обліку у Відомості 4-М (розділ I) та розділах I і II Відомості 5-М (див. дод. А 4 і А 5).

Розрахунок річної суми амортизації обладнання за податковим методом показано у табл. 2.8.

Законом України “Про оподаткування прибутку підприємств” передбачено, що амортизація окремого об’єкта основних фондів групи I провадиться до досягнення балансовою вартістю такого об’єкта ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Залишкова вартість такого об’єкта відноситься до складу валових витрат відповідного податкового періоду, а вартість такого об’єкта прирівнюється до нуля.

Амортизація основних фондів груп 2, 3 і 4 провадиться до досягнення балансовою вартістю групи нульового значення.

Таблиця 2.8.

Розрахунок сум амортизаційних відрахувань виробничого обладнання за податковим методом

Роки експлуатації	Залишкова вартість, грн.	Квартальна норма амортизації, %	Річна сума амортизації, грн.
1	81000	6	17759
2	63241	6	13866
3	49375	6	10826
4	38549	6	8452
і т.д.			

Використання різних методів щодо нарахування амортизації зумовлює отримання різних кінцевих даних. Вплив обраного методу на розміри амортизаційних відрахувань, використовуючи розрахункові дані наведеного у даному пункті прикладу, представлено у табл. 2.9.

Таблиця 2.9.

Річні суми амортизації виробничого обладнання при використанні різних методів щодо її нарахування

Номер методу	Назва методу нарахування амортизації	Сума амортизації по роках, грн.				
		1	2	3	4	разом
1	Прямолінійний	16250	16250	16250	16250	65000
2	Зменшення залишкової вартості	26973	17991	12000	8036	65000
3	Прискороного зменшення залишкової вартості	32500	16250	8125	8125	65000
4	Кумулятивний	26000	19500	13000	6500	65000
5	Виробничий	15000	20000	20000	10000	65000
6	Податковий	17759	13866	10826	8452	50903

Підприємство може самостійно, спираючись на наведені розрахунки, вибирати метод нарахування амортизації по основних засобах. Але при цьому треба враховувати, що суми нарахованої амортизації повинні відображати реальний фізичний і моральний знос конкретного об'єкта основних засобів. Як видно із таблиці 1.9., найменш

придатним у цьому плані є метод 6 (податковий), який не в достатній мірі відображає реальну суму зносу виробничого обладнання. Натомість найлегшим методом з точки зору проведення розрахунків є звичайно прямолінійний, який значно полегшує облікову роботу.

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

Зауважимо, що незалежно від того, який із перших п'яти методів нарахування амортизації буде обрано, — застосування шостого методу (податкового) є обов'язковим, оскільки це пов'язано із визначенням оподатковуваного прибутку підприємства.

За умови, коли поруч із податковим застосовується ще один із вищевказаних методів нарахування амортизації, треба мати на увазі, що амортизація, розрахована за податковим методом, знайде своє відображення лише у податковій декларації.

Натомість записи як на рахунках бухгалтерського обліку, так і у балансі і звіті про фінансові результати про суми нарахованих амортизаційних відрахувань будуть зроблені, в свою чергу, на підставі того методу, який, окрім податкового, було додатково обрано на підприємстві.

Виходячи із недоцільності робити одночасно подвійну роботу, на багатьох підприємствах при нарахуванні амортизації використовують виключно податковий метод. За цих умов і на рахунках бухгалтерського обліку і у податковій декларації і у звітності (балансі і звіті про фінансові результати) знайдуть відображення однакові дані, що стосуються амортизації.

Амортизація інших необоротних матеріальних активів нараховується за методами, які застосовуються для основних засобів. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100 відсотків його вартості.

Будь-які витрати на розвідку (дорозвідку) та розробку будь-яких запасів (родовищ) корисних копалин (в тому числі будь-які нафтові або газові свердловини) включаються до окремої групи витрат

платника податку, на балансі якого перебувають такі запаси (родовища), та підлягають амортизації.

До складу зазначеної групи включаються витрати на розвідку (дорозвідку) та облаштування будь-яких запасів (родовищ) корисних копалин. Перелік витрат, що включаються до такої групи, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Облік балансової вартості витрат, пов'язаних з видобутком корисних копалин, ведеться по кожному окремому родовищу (кар'єру, шахті, свердловині). Порядок такого обліку встановлюється Міністерством фінансів України.

Сума амортизаційних відрахувань звітного періоду на витрати, пов'язані з видобутком корисних копалин, розраховується за формулою:

$$C(a) = B(a) \times O(a) : O(z), \text{ де}$$

C(a) — сума амортизаційних відрахувань за звітний квартал;

B(a) — балансова вартість групи на початок звітного періоду, яка дорівнює балансовій вартості групи на початок кварталу, що передує звітному, збільшеній на суму витрат на розвідку (дорозвідку) та облаштування запасів (родовищ) корисних копалин, понесених протягом попереднього кварталу;

O(a) — обсяг (у натуральних величинах) корисних копалин, фактично видобутих протягом звітного кварталу;

O(z) — загальний розрахунковий обсяг (у натуральних величинах) видобутку корисних копалин на відповідному родовищі.

Амортизація нематеріальних активів

Положенням (стандартом) №8 “Нематеріальні активи” визначено, що нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не більше 20 років.

При визначенні строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів слід ураховувати:

- строки корисного використання подібних активів;
- моральний знос, що передбачається;
- правові або інші подібні обмеження щодо строків його використання та інші фактори.

Метод амортизації нематеріального активу обирається підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація

нараховується із застосуванням прямолінійного методу.

Розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів нарахування здійснюється згідно з Положенням (стандарту) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”.

В свою чергу, згідно Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств” для амортизації нематеріальних активів застосовується лінійний метод, за яким кожний окремий вид нематеріального активу амортизується рівними частками, виходячи з його первісної вартості з урахуванням індексації, яка визначається платником податку самостійно, виходячи із строку корисного використання таких нематеріальних активів або строку діяльності платника податку, **але не більше 10 років безперервної експлуатації.**

Амортизаційні відрахування провадяться до досягнення залишковою вартістю нематеріального активу нульового значення.

Під час розрахунку вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля, крім випадків:

– коли існує невідомне зобов’язання іншої особи щодо придбання цього об’єкта наприкінці строку його корисного використання;

– коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об’єкта.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив став придатним для використання.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

Термін корисного використання нематеріального активу та метод його амортизації переглядаються в кінці звітного року, якщо в наступному періоді очікуються зміни строку корисного використання активу або зміни умов отримання майбутніх економічних вигод.

Амортизація нематеріального активу нараховується, виходячи з нового методу нарахування амортизації і строку використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем змін.



Нарахування амортизації призводить до збільшення витрат підприємства, а також до збільшення суми зносу необоротних активів.

Рахунок 13 “Знос (амортизація) необоротних активів” призначено для узагальнення інформації про нараховану амортизацію та індексацію зносу необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

Рахунок 13 “Знос (амортизація) необоротних активів” має такі субрахунки:

131 “Знос основних засобів”;

132 “Знос інших необоротних матеріальних активів”;

133 “Накопичена амортизація нематеріальних активів”.

На субрахунку 131 “Знос основних засобів” узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 “Основні засоби”.

На субрахунку 132 “Знос інших необоротних матеріальних активів” узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 “Інші необоротні матеріальні активи”.

На субрахунку 133 “Накопичена амортизація нематеріальних активів” узагальнюється інформація про суму зносу нематеріальних активів.

Аналітичний облік зносу необоротних активів ведеться відповідно за видами основних засобів, інших матеріальних необоротних активів та нематеріальних активів.

За кредитом рахунку 13 “Знос (амортизація) необоротних активів” відображається нарахування амортизації та індексації зносу необоротних активів, за дебетом — зменшення суми зносу.

Рахунок 13 “Знос (амортизація) необоротних активів” кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків:

10 “Основні засоби”

11 “Інші необоротні матеріальні активи”

12 “Нематеріальні активи”

42 “Додатковий капітал”

за кредитом з дебетом рахунків

15 “Капітальні інвестиції”

23 “Виробництво”

39 “Витрати майбутніх періодів”

42 “Додатковий капітал”

83 “Амортизація”

91 “Загальновиробничі витрати”

92 “Адміністративні витрати”

93 “Витрати на збут”

94 “Інші витрати операційної діяльності”

99 “Надзвичайні витрати”

Розподіл амортизаційних відрахувань за об'єктами витрат здійснюється на підставі таких документів як: 03-14 “Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)”, 03-15 “Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)”, 03-16 “Розрахунок амортизації по автотранспорту”.

Оформлені і підписані вказані документи бухгалтером, який здійснює облік основних засобів і нематеріальних активів передаються бухгалтеру, який здійснює облік витрат підприємства.

При використанні журнально-ордерної форми обліку облік амортизації та зносу ведеться у відомості обліку основних засобів, книзі обліку затрат виробництва, журналі-ордері №4, а при спрощеній формі обліку у Відомостях 4-М і 5-М (розділ II) (див. дод. А 4, А 5).

2.7. Інвентаризація основних засобів і нематеріальних активів

Основним нормативним документом, який визначає умови і порядок проведення інвентаризації основних засобів і нематеріальних активів є “Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу”, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.10.1998 р., № 90.

Інвентаризація основних засобів

Підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію:

- 1) будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів — не менше одного разу в три роки;
- 2) бібліотечних фондів — один раз у п'ять років;
- 3) інших основних засобів — не менше одного разу в рік.

Інвентаризація основних засобів проводиться не раніше

1 жовтня.

До почату інвентаризації основних засобів слід перевірити:

- наявність і стан реєстрів обліку (карток, книг, описів та ін.);
- наявність і стан технічних паспортів та іншої технічної документації;

– наявність документів на основні засоби, що здані чи прийняті установою в оренду, на зберігання, на тимчасове користування. За відсутності документів слід забезпечити їх отримання чи оформлення.

При виявленні розходжень і неточностей у бухгалтерському обліку або технічній документації необхідно в ці документи внести відповідні виправлення й уточнення.

Під час інвентаризації комісія в обов'язковому порядку проводить перевірку відповідності технічної документації, записує в **“Інвентаризаційний опис основних засобів”** (див. зразок 2.10) повні найменування цих об'єктів і їхні інвентарні номери. У випадку відсутності технічної документації про це вказується в описах — у графі **“Примітка”**. Описи складаються у двох екземплярах, один з яких передається до бухгалтерії, а інший залишається у матеріально відповідальної особи.

Машини, обладнання та інші об'єкти перевіряються за заводськими номерами і заносяться в описи окремо, із вказівкою інвентарного номера.

Основні засоби записуються в описі під найменуванням, відповідно з основним призначенням об'єкта. Об'єкт, що пройшов відновлення, реконструкцію, розширення чи переобладнання, внаслідок чого змінилось основне його призначення, вноситься до опису під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню.

У випадках, коли проведені капітальні роботи (надбудова поверхів, прибудова нових приміщень та інше) або часткова ліквідація будівель і споруд (злам окремих конструктивних елементів) не відображені в бухгалтерському обліку, комісія повинна за відповідними документами визначити суму збільшення або зменшення балансової вартості об'єкта і привести в описі дані про проведені зміни. Одночасно з цим комісія повинна встановити винних осіб і причини, з яких конструктивні зміни об'єктів не отримали відображення в обліку.

Окремі описи складаються при інвентаризації садів, виноградників, ягідників, лісопосадок, ставків, водоймищ, іригаційних і меліоративних споруд. Насадження записуються за культурами, ботанічними сортами із вказівкою року закладення, площею, кількістю дерев або кущів, за категоріями та їх балансовою вартістю. Іригаційні і меліоративні споруди записуються до опису за видом і родом споруд із зазначенням їхніх розмірів, року спорудження, балансової вартості та інших відомостей, що характеризують їх призначення і стан.

Присвоєні об'єктам (предметам) основних засобів інвентарні номери не повинні змінюватися. Заміна номерів може бути

Зразок 2.10

ВО «Росток»

підприємство, установа, організація

Номер документа	Дата складання	Підрозділ
6	20.11.05р.	Ремонтна майстерня

ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНИЙ ОПИС ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Розписка

До початку проведення інвентаризації всі придбткові та видаткові документи на об'єкти основних засобів передані бухгалтерській службі і всі об'єкти основних засобів, отримані мною для використання і зберігання, оприбутковані, а ті, що вибули (ліквідовані), списані. Особа(и), відповідальна(і) за використання об'єктів основних засобів керівник ремонтної майстерні

= Чепичев (підпис)
 = Крутюк (підпис)
 = Гайченко (підпис)

= Чепичев С.П. (підп. по батькові, прізвище)
 = Крутюк А.С. (підп. по батькові, прізвище)
 = Гайченко Т.Ф. (підп. по батькові, прізвище)

Комісія, яка створена на підставі наказу (розпорядження) від 10.01.05 р. № 4, перевірила наявність об'єктів основних засобів станом на "20" листопада 2005р.

Інвентаризація розпочата: "20" листопада 2005р.

Інвентаризація закінчена: "20" листопада 2005р.

При інвентаризації встановлено:

№ з/п	Найменування та коротка характеристика об'єкта	Рік випуску (будівництва)	Номер			Фактична наявність		За даними бухгалтерського обліку			Відмітка про вибуття
			інвентарний	заводський	пас-порта	кількість	вартість	кількість	вартість	Грн	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	
I	Верстат пожедаковий	1995	10402	343-25	492-11	I	23000	I	23000	-	
32	Верстат токарно-гвинтовий	2001	10418	402194	55016	I	35000	I	35000	-	
	Усього	X	X	X	X	32	540000	32	540000	X	

Продовження зразка 2.10.

Зворотний бік інвентаризаційного опису основних засобів

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
33	Компресор	1989	10604	985-18	49805	1	16000	1	16000	-
								і т.д.		
47	Зварювальний апарат	2003	10612	19463	4811	1	4900	1	4900	-
	Усього	X	X	X	X	47	710000	47	710000	X

У цілому за описом: А) порядкових номерів Сорок сім (протиском)

Б) фактична кількість об'єктів Сорок сім (протиском)

В) сума, грн Сімсот десять тисяч грн. 00 коп. (протиском)

Голова комісії Голосний бухгалтер (посада) = Петренко (підписе) Петренко М. П. (підпис, по батькові, прізвище)

Члени комісії Керівник цеху № 2 (посада) = Ткаченко (підписе) Ткаченко В. П. (підпис, по батькові, прізвище)

бухгалтер (посада) = Ашлина (підписе) Ашлина С. А. (підпис, по батькові, прізвище)

різноробочий (посада) = Шширов (підписе) Шширов Н. З. (підпис, по батькові, прізвище)

Всі об'єкти основних засобів в інвентаризаційному описі № б комісією перевірені в натурі в моєму (нашому) присутності та внесені до опису, у зв'язку з чим претензій до інвентаризаційної комісії не маю (не маємо). Об'єкти основних засобів, перераховані в описі, перебувають на моєму (нашому) відповідальному зберіганні.

Особа(и), відповідальна(і) за використання

об'єктів основних засобів

" 20 " листопада 2005 г. = Чепичев (підписе)

" 20 " листопада 2005 г. = Крутюк (підписе)

" 20 " листопада 2005 г. = Гайченко (підписе)

Вказані в описі дані перевірів " 21 " листопада 2005 г.
бухгалтер (посада) = Обліковченко (підписе) Обліковченко А.В. (підпис, по батькові, прізвище)

проведена в тих випадках, коли виявлено, що об'єкти помилково відображаються не в тій групі основних засобів, до якої вони повинні бути включені за своїм техніко-виробничим призначенням, а також у випадках встановлення невірної нумерації.

При виявленні об'єктів (предметів), що не знаходяться на обліку, а також об'єктів (предметів) з відсутніми в обліку даними, що їх характеризують, комісія повинна включити в опис відсутні відомості і технічні показники цих об'єктів (предметів), наприклад: про будівлі — вказати їх призначення, основні матеріали, з яких вони побудовані, об'єм (зовнішнього чи внутрішнього обміру), площу (загальна корисна площа), число поверхів, підвалів, напівпідвалів, рік побудови тощо.

Інвентаризація дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробках, здійснюється одночасно з інвентаризацією цих матеріальних цінностей у терміни, встановлені для матеріальних цінностей.

Інвентаризація незавершеного капітального будівництва і незакінчених капітальних ремонтів

Інвентаризація капітальних робіт інвентарного характеру і капітальних ремонтів проводиться не менше одного разу на рік, але не раніше першого грудня.

Наявність і об'єм незавершеного капітального будівництва і незакінчених капітальних ремонтів встановлюється при інвентаризації шляхом перевірки їх у натурі. В актах, які складаються при цьому, вказуються найменування об'єкта, списання і об'єм виконаних робіт за кожним об'єктом і видом робіт, кошторисна і фактична вартість.

Інвентаризаційна комісія повинна перевірити:

– чи не знаходиться у складі незавершеного капітального будівництва обладнання, яке передане для монтажу, але монтаж якого фактично не розпочатий. При виявленні такого обладнання необхідно зробити відповідні виправлення в обліку і звітності;

– стан законсервованих і тимчасово зупинених будівельних об'єктів. У такому разі слід виявити причини і підстави їх консервації.

На закінчені об'єкти, що з якихось причин не введені в експлуатацію, складають окремі акти.

На об'єкт припиненого будівництва, а також на проектно-розвідувальні роботи з незакінченого будівництва, які підлягають

списанню з балансу, складаються окремі акти, в яких вказуються усі дані про характер виконаних робіт і їх вартість згідно з кошторисом, з вказівкою причин припинення будівництва.

На незакінчений капітальний ремонт будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних установок та інших об'єктів складається окремий акт, в якому вказуються: назва об'єкта, що ремонтується, опис і процент виконаних робіт, кошторисна і фактична вартість виконаних робіт.

Інвентаризація нематеріальних активів

При інвентаризації нематеріальних активів їх наявність установлюється або за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджуються) майнові права.

Для оформлення даних інвентаризації окремо за кожним місцезнаходженням об'єктів права інтелектуальної власності та за кожною особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності складається в одному примірнику **форма НА-4 "Інвентаризаційний опис об'єкта права інтелектуальної власності в складі нематеріальних активів"** (див. зразок 2.11.). В інвентарний опис включається кожний окремий об'єкт права інтелектуальної власності.

При складанні інвентаризаційного опису особа, відповідальна за використання об'єктів права інтелектуальної власності, дає розписку про те, що до початку інвентаризації всі прибуткові та видаткові документи передані бухгалтерській службі і всі об'єкти права інтелектуальної власності, одержані для використання і зберігання, оприбутковані, а ті об'єкти, які вибули (ліквідовані) списані.

При інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності їх наявність установлюється або за документами, що були основою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджуються) майнові права.

При інвентаризації об'єктів права інтелектуальної власності до інвентаризаційного опису вписуються такі дані: назва, характеристика, первісна вартість, сума зносу, дата придбання, термін корисного використання. При цьому перевіряється обґрунтованість сум.

При виявленні об'єктів права інтелектуальної власності, що не прийняті до обліку, інвентаризаційна комісія повинна включити їх до інвентаризаційного опису із зазначенням необхідних даних.

Зразок 2.11

ВО «Росток»
 підприємство, установа, організація
 Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 00547038

Типова форма № НА-4
 Затверджена наказом Міністерства фінансів України
 від 22.11.2004р. № 732

ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНИЙ ОПИС ОБ'ЄКТІВ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ У СКЛАДІ НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ № 3

Розписка

До початку проведення інвентаризації всі придбтові та видаткові документи на об'єкти права інтелектуальної власності передані бухгалтерській службі і всі об'єкти права інтелектуальної власності, одержані мною для використання і зберігання, оприбутковані, а ті, що виступили (ліквідовані), списані.

Особа, відповідальна за використання об'єкта права інтелектуальної власності бухгалтер = Обліковченко А. В.
 (підпис) (імя, по батькові, прізвище)

Комісія, яка створена на підставі наказу (розпорядження) від 4 № 10.01.05 р., перевірила наявність об'єктів права інтелектуальної власності станом на "15" листопада 2005 р.

Інвентаризація розпочата: "15" листопада 2005 р.
 При інвентаризації встановлено: Інвентаризація закінчена: "15" листопада 2005 р.

№ з/п	Назва об'єкта права інтелектуальної власності	Характеристика, призначення	Дата придбання	Сервісна вартість, грн.	Строк корисного використання	Фактична наявність - кількість	За даними бухгалтерського обліку		
							Вартість, грн.	Сума накопиченої амортизації, грн.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Право на використання логотипа фірми «ADIDAS»	Логотип для косметичних виробів	29.09.05р	30000	5 років	1	1	30000	500
2	Право на інтелектуальну мікроелементу R-2948	Чип для виробництва електронних годинників	17.12.02р	15000	3 роки	1	1	15000	14583
				і т.д. до кінця сторінки					

Продовження зразка 2.11.

Зворотний бік форми № НА-4

№ зп	Назва об'єкта права інтелектуальної власності	Характеристика, призначення	Дата придобання	Первісна вартість, грн.	Строк корисного використання	За даними бухгалтерського обліку			
						Фактична кількість	Вартість, грн	Сума накопиченої амортизації, грн	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
16	Права використання фонограми «AKASI»	Музична заставка до рекламних реліків	27.03.05р	5000	5 років	1	1	5000	584
23	Права на комп'ютерну програму «Аналітик»	Програма для аналізу діяльності підприємства	05.09.05р	4000	10 років	1	1	4000	33

Голова комісії Головний бухгалтер
(посада)

= Петренко
(підпис)

Петренко М.П.
(ім'я, по батькові, прізвище)

Члени комісії Керівник цеху № 2
(посада)

= Ткаченко
(підпис)

Ткаченко В.П.
(ім'я, по батькові, прізвище)

бухгалтер
(посада)

= Авлина
(підпис)

Авлина С.А.
(ім'я, по батькові, прізвище)

різніробочий
(посада)

= Шатров
(підпис)

Шатров Н.З.
(ім'я, по батькові, прізвище)

Всі об'єкти права інтелектуальної власності в інвентаризаційному описі № 3 комісією перевірені в моїй присутності та внесені до опису, у зв'язку з чим претензій до інвентаризаційної комісії не маю. Об'єкти права інтелектуальної власності, перераховані в описі, знаходяться на мою відповідальності зберігання. Особа, відповідальна за використання об'єкта права інтелектуальної власності "15" листопада 2005 р. = Обліковченко
(підпис)

Вказані в описі дані перевірів "16" листопада 2005 р.

= Петренко
(підпис)

Петренко М.П.
(ім'я, по батькові, прізвище)

Головний бухгалтер
(посада)

= Петренко
(підпис)

Петренко М.П.
(ім'я, по батькові, прізвище)

Інвентаризаційний опис підписується всіма членами інвентаризаційної комісії та особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності. При цьому особа, відповідальна за використання об'єктів права інтелектуальної власності, підтверджує, що перевірка цих об'єктів відбулася в її присутності, що воно не має до членів комісії ніяких претензій та що вона приймає на відповідальне зберігання перелічені в описі об'єкти права інтелектуальної власності.

Оформлений інвентаризаційний опис передається до бухгалтерської служби підприємства для заповнення даних про кількість, вартість об'єктів права інтелектуальної власності і суму накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку.

Перед складанням звіряльної відомості та визначенням результатів інвентаризації бухгалтерія підприємства проводить перевірку всіх підрахунків в інвентаризаційному описі. В описі робиться відповідна відмітка щодо перевірки даних опису за підписом особи, яка проводила перевірку. Виявлені помилки у підрахунках мають бути виправлені і завірені підписами всіх членів інвентаризаційної комісії та особи, відповідальної за використання об'єктів права інтелектуальної власності.

Відносно недостач і надлишків інвентаризаційна комісія додає до звіряльної відомості письмові пояснення осіб, відповідальних за використання та зберігання об'єктів права інтелектуальної власності. Результати інвентаризації оформляються протоколом, до якого включаються висновки та пропозиції щодо врегулюванню інвентаризаційних розходжень.

Протокол інвентаризаційної комісії підлягає в п'ятиденний строк з дати його оформлення розгляду керівником підприємства та прийняття ним рішення щодо висновків і пропозицій інвентаризаційної комісії. Звіряльна відомість разом з протоколом інвентаризаційної комісії і рішенням керівника підприємства передається до бухгалтерської служби, яка вносить до неї дані про прийняте рішення щодо врегулювання розходжень.

* * *

Виявлені при інвентаризації розходження між фактичними залишками основних засобів і нематеріальних активів з даними бухгалтерського обліку врегульовуються на підприємстві у наступному порядку:

— основні засоби і нематеріальні активи, які виявлені в надлишку, підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на

збільшення доходів підприємства з подальшим з'ясуванням причин виникнення надлишків і винних у цьому осіб;

– недостача основних засобів і нематеріальних активів, а також втраги від псування цінностей відносяться на рахунок матеріально-відповідальних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від крадіжок, недостач, знищення і псування матеріальних цінностей;

– недостачі основних засобів і нематеріальних активів у випадках, коли винні не встановлені або у стягненні з винних осіб відмовлено судом, відносяться на збільшення витрат, які пов'язані із списанням необоротних активів.

Визначення розмірів збитку від нестачі основних засобів врегульовано постановою Кабінету Міністрів України №116 від 22.01.1996 р. “Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей”.

Розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається за балансовою вартістю цих цінностей (з вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче 50 відсотків від балансової вартості на момент встановлення такого факту з урахуванням індексів інфляції, які щомісячно визначає Держкомстат, відповідного розміру податку на добавлену вартість та розміру акцизного збору за формулою:

$$Pз = [(Бв - А) \times Іінф. + ПДВ + Азб] \times 2,$$

де **Pз** — розмір збитків (у гривнях);

Бв — балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей (у гривнях);

А — амортизаційні відрахування (у гривнях);

Іінф. — загальний індекс інфляції, який розраховується на підставі щомісячно визначених Держкомстатом індексів інфляції;

ПДВ — розмір податку на добавлену вартість (у гривнях);

Азб — розмір акцизного збору (у гривнях).

Із сум, стягнутих відповідно до цього Порядку, здійснюється відшкодування збитків, завданих підприємству, установі, організації, залишок коштів перераховується до Державного бюджету України.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків при врегулюванні інвентаризаційних розбіжностей по основних засобах і нематеріальних активах наведено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10.

Кореспонденція рахунків по врегулюванню інвентаризаційних розбіжностей по основних засобах і нематеріальних активах.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1.	Оприбутковано виявлені лишки основних засобів і нематеріальних активів	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”	746 “Інші доходи від звичайної діяльності”	2000
2.	Виявлені лишки основних засобів і нематеріальних активів віднесено на фінансові результати	746 “Інші доходи від звичайної діяльності”	793 “Результат іншої звичайної діяльності”	2000
3.	Списано нестачу основних засобів і нематеріальних активів: – на суму зносу	13 “Знос (амортизація) необоротних активів”	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”	1000
	– на залишкову вартість	976 “Списання необоротних активів”	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи”	3000
4.	Суму нестачі (залишкову вартість) основних засобів і нематеріальних активів віднесено на фінансові результати	793 “Результат іншої звичайної діяльності”	976 “Списання необоротних активів”	3000
5.	Нараховано суму до оплати, яка підлягає відшкодуванню матеріально-відповідальною особою	375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків”	746 “Інші доходи від звичайної діяльності”	7200
6.	Відображено суму ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету	746 “Інші доходи від звичайної діяльності”	64 “Розрахунки за податками й платежами”	1200
7.	Різницю між сумою відшкодування і ПДВ віднесено на фінансові результати	746 “Інші доходи від звичайної діяльності”	793 “Результат іншої звичайної діяльності”	6000
8.	Сплачено суму відшкодування матеріально-відповідальною особою	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків”	7200

Розділ 3.

Облік виробничих запасів

В розділі розглядаються наступні питання:

- 3.1. Запаси, їх класифікація і оцінка*
- 3.2. Бухгалтерські рахунки по обліку виробничих запасів*
- 3.3. Облік наявності і руху виробничих запасів*
 - 3.3.1. Облік виробничих запасів*
 - 3.3.2. Облік тварин на вирощуванні та відгодівлі*
 - 3.3.3. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів*
 - 3.3.4. Облік бланків суворої звітності*
 - 3.3.5. Облік транспортно-заготівельних витрат*
 - 3.3.6. Кореспонденція рахунків по обліку запасів*
- 3.4. Інвентаризація виробничих запасів*

3.1. Запаси, їх класифікація і оцінка

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

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

Норми Положення (стандарту) 9 не розповсюджуються на:

- незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними;
- фінансові активи;
- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за справедливою вартістю відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 “Біологічні активи”, корисні копалини, якщо вони оцінюються за чистою вартістю реалізації відповідно до інших положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

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

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Визнання та первісна оцінка запасів

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 і 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, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;
- поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за Положенням (стандарту) 9, а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання..

Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид). Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

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

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику

(продавцю) за вирахуванням непрямих податків;

– суми ввізного мита;

– суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;

– 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). Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється 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 звітної місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць;

– інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

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

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за *Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати"*.

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

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

Первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх 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.

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

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

- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- проценти за користування позиками;
- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Оцінка вибуття запасів

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

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

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

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

Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться по кожній 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.

Оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватись за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.

Оцінка за нормативними затратами 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. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно у нормативній базі перевірятися і переглядатися.

Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торговельної націнки. 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 продажної (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку 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 продажної (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажної (роздрібною) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

3.2. Бухгалтерські рахунки по обліку виробничих запасів

Для обліку виробничих запасів Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено використання наступних рахунків: 20 “Виробничі запаси”, 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі”, 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”, 25 “Напівфабрикати”.

Рахунок 20 “Виробничі запаси”

Рахунок 20 “Виробничі запаси” призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва.

За дебетом рахунку 20 “Виробничі запаси” відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, **за кредитом** — витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо.

Рахунок 20 має такі субрахунки:

- 201 “Сировина й матеріали”;
- 202 “Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби”;
- 203 “Паливо”;
- 204 “Тара й тарні матеріали”;
- 205 “Будівельні матеріали”;
- 206 “Матеріали, передані в переробку”;
- 207 “Запасні частини”;
- 208 “Матеріали сільськогосподарського призначення”;
- 209 “Інші матеріали”.

На субрахунку 201 “Сировина й матеріали” відображаються наявність та рух сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні (забудовники облік будівельних матеріалів і конструкцій ведуть на субрахунку 205 “Будівельні матеріали”). На цьому субрахунку ведеться облік основних матеріалів, що використовуються підрядними будівельними організаціями при здійсненні будівельно-монтажних, ремонтних робіт. Допоміжні матеріали, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб, технічних цілей та сприяння у виробничому процесі, також відображаються на субрахунку 201. Підприємства, що заготовляють сільськогосподарську продукцію для переробки, також відображають її вартість на цьому субрахунку.

На субрахунку 202 “Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби” відображаються наявність та рух покупних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів (включаючи у підрядних будівельних організаціях будівельні конструкції та вироби — дерев’яні, залізобетонні, металеві, інші), що придбані для комплектування продукції, що випускається, які потребують додаткових

витрат праці з їх обробки або збирання. Вироби, придбані для комплектації готової продукції, вартість яких не включається до собівартості продукції цього підприємства, відображаються на рахунку 28 “Товари”.

Науково-дослідні та конструкторські організації придбані необхідні їм як комплектуючі вироби для проведення наукових (експериментальних) робіт за визначеною науково-дослідною або конструкторською темою спеціальне обладнання і інструменти, пристрої та інші прилади обліковують на субрахунку 202. Обладнання і прилади загального призначення на цьому субрахунку не обліковуються, а відображаються на рахунку 10 “Основні засоби”, 11 “Інші необоротні матеріальні активи” або на рахунку 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” за видами предметів.

На субрахунку 203 “Паливо” (нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали) обліковуються наявність та рух палива, що придбається чи заготовляється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель. Тут також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ.

Якщо деякі види палива використовують одночасно і як матеріали, і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201 “Матеріали” і на субрахунку 203 “Паливо” — за ознакою переважності використання на цьому підприємстві.

Якщо на підприємстві для технологічних та експлуатаційних потреб, для вироблення енергії та опалення будівель створюються запаси газу (у газосховищах), то їх облік ведеться на субрахунку 203.

На субрахунку 204 “Тара й тарні матеріали” відображаються наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту (деталі для збирання ящиків, бочкова клепка тощо).

Матеріали, які використовуються для додаткового обладнання вагонів, барж, суден з метою забезпечення збереження відвантаженої продукції, не відносяться до тари і обліковуються на субрахунку 201 “Сировина й матеріали”.

На субрахунку 205 “Будівельні матеріали” підприємства-забудовники відображають рух будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій.

На субрахунку 205 “Будівельні матеріали” не враховується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, вільно розміщені верстати, будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірювальні та інші прилади, виробничий інвентар та інше. Витрати на придбання такого обладнання, що не потребує монтажу, відображаються безпосередньо на рахунку 15 “Капітальні інвестиції” у міру надходження їх на склад чи інше місце зберігання, експлуатації.

Устаткування й будівельні матеріали, що передані підряднику для монтажу й виконання будівельних робіт, списується з субрахунку 205 на рахунок 15 “Капітальні інвестиції” після підтвердження їх монтажу й використання.

На субрахунку 206 “Матеріали, передані в переробку” обліковуються матеріали, передані в переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Затрати на переробку матеріалів, які оплачуються стороннім організаціям, відображаються безпосередньо за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, що отримані з переробки. Аналітичний облік матеріалів, що передані в переробку, ведеться в розрізі, що забезпечує інформацію про підприємства-переробники і контроль за операціями з переробки і відповідними витратами. Передача матеріалів у переробку відображається тільки на субрахунках рахунку 20.

На субрахунку 207 “Запасні частини” ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті. На цьому ж субрахунку ведеться облік обмінного фонду повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах.

За дебетом субрахунку відображаються залишок і надходження, за кредитом — витрачання, реалізація та інше вибуття запасних частин.

Автомобільні шини, що є на колесах та в запасі при автомобілі, які враховані в ціні автомобіля та включені в його інвентарну вартість, обліковуються у складі основних засобів.

Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами (механічна група, електрична група тощо). Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведеться за групами: придатні до ек-

сплуатації (нові та відновлені); що підлягають відновленню (на складі); що є в ремонті.

На субрахунку 208 “Матеріали сільськогосподарського призначення” обліковуються мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображаються саджанці, насіння й корми (покупні й власного вирощування), що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві.

На субрахунку 209 “Інші матеріали” обліковуються відходи виробництва (обрубки, обрізка, стружка тощо), невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини тощо.

Рахунок 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі”

Рахунок 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі” призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух: тварин, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, птиці, звірів, кролів, сімей бджіл, а також худоби, вибракунуваної з основного стада й реалізованої без ставлення на відгодівлю, тварин, прийнятих від населення для реалізації.

За дебетом рахунку 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі” відображається надходження (придбання, приплід молодняку продуктивної й робочої худоби, вибракунувана з основного стада худоба для подальшої відгодівлі або реалізації без відгодівлі) тварин на вирощуванні, які обліковуються за первісною вартістю; привіс живої маси молодняку тварин, **за кредитом** — вибуття тварин на вирощуванні внаслідок продажу, безоплатної передачі тощо.

Рахунок 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі” має такі субрахунки:

- 211 “Молодняк тварин на вирощуванні”;
- 212 “Тварини на відгодівлі”;
- 213 “Птиця”;
- 214 “Звірі”;
- 215 “Кролі”;
- 216 “Сім’ї бджіл”;
- 217 “Доросла худоба, що вибракунувана з основного стада”;
- 218 “Худоба, що прийнята від населення для реалізації”.

На субрахунку 211 “Молодняк тварин на вирощуванні”

ведеться облік наявності, надходження й вибуття молодняку великої рогатої худоби, свиней, овець, кіз та коней. Аналітичний облік ведеться в розрізі матеріально відповідальних осіб (ферм, відділків тощо) за такими виробничими й віковими групами:

1. Велика рогата худоба: телички і бички на випоюванні, телички і бички на дорошуванні; нетелі; корови-первістки для реалізації.

2. Свині: поросята (до відлучки від матки); поросята на дорошуванні; ремонтний молодняк; свиноматки, що перевіряються; молодняк свиней на відгодівлі.

3. Вівці й молодняк народження поточного року; молодняк народження минулих років і ярки (до переведення в основне стадо). Облік за кожною групою ведеться окремо за рунами: тонкорунні, напівтонкорунні, напівгрубововняні, грубововняні.

4. Кози: молодняк народження поточного року; молодняк народження минулого року.

5. Коні: молодняк робочих коней (за роками народження і статтю) і молодняк племінних коней (за роками народження і статтю).

Молодняк племінних тварин усіх видів обліковують також за породами.

На субрахунку 212 “Тварини на відгодівлі” ведеться облік наявності та руху: дорослої худоби, переведеної з основного стада на відгодівлю й нагул. Аналітичний облік ведеться за видами худоби: велика рогата худоба на відгодівлі й нагулі; свині на відгодівлі; вівці на нагулі та відгодівлі; кози на нагулі та відгодівлі. М'ясокомбінати на цьому субрахунку обліковують худобу, що перебуває на промисловій відгодівлі.

На субрахунку 213 “Птиця” ведеться облік наявності та руху птиці як молодняку, так і дорослої. Аналітичний облік ведеться за такими обліковими групами:

1. Кури ячного напрямку: молодняк; маточне стадо несучок; промислове стадо несучок; ремонтний молодняк.

2. Кури м'ясного напрямку: молодняк; м'ясні курчата (бройлери); маточне стадо.

3. Качки: молодняк; доросле стадо.

4. Гуси: молодняк; доросле стадо.

5. Індики: молодняк; доросле стадо.

6. Цесарки: молодняк; доросле стадо.

7. Перепілки: молодняк; доросле стадо.

На спеціалізованих племінних підприємствах, птахофабриках, комплексах з виробництва продукції тваринництва на промисловій основі, м'ясокомбінатах облік худоби й птиці ведеться в розрізі вікових (технологічних) груп.

На субрахунку 214 “Звірі” ведеться облік наявності та руху хутрових звірів. Аналітичний облік ведеться за видами звірів окремо молодняку й основного стада.

На субрахунку 215 “Кролі” ведеться облік наявності та руху кролів. Аналітичний облік ведеться за породами окремо молодняку й основного стада.

На субрахунку 216 “Сім’ї бджіл” ведеться облік наявності та руху бджолиних сімей. Аналітичний облік ведеться за кількістю сімей, їх вартістю в цілому по пасіці.

На субрахунку 217 “Доросла худоба, що вибракувана з основного стада” ведеться облік наявності та руху поголів’я і балансової вартості, вибракуваних і реалізованих або забитих на м’ясо в господарстві без постановки на відгодівлю продуктивних тварин і робочої худоби. Аналітичний облік ведеться за видами тварин.

На субрахунку 218 “Худоба, що прийнята від населення для реалізації” ведеться облік руху тварин, прийнятих від населення для реалізації. Аналітичний облік ведеться за видами худоби.

Рахунок 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”

Цей рахунок призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів.

До малоцінних та швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.

За дебетом рахунку 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” відображаються за первісною вартістю придбані (отримані) або виготовлені малоцінні та швидкозношувані предмети, **за кредитом** — за обліковою вартістю відпуск малоцінних та швидкозношуваних предметів в експлуатацію із списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів.

З метою забезпечення збереження вказаних предметів в експлуатації підприємство повинно організувати належний контроль за їх рухом, зокрема оперативний облік у кількісному вираженні. При поверненні на склад з експлуатації таких предметів, що придатні для подальшого використання, вони оприбутковуються за дебетом рахунку 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” та кредитом рахунку 71 “Інший операційний дохід”.

Аналітичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів ведеться за видами предметів по однорідних групах, установлених, виходячи з потреб підприємства.

Рахунок 25 “Напівфабрикати”

Цей рахунок призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух напівфабрикатів власного виробництва.

Облік напівфабрикатів власного виробництва на окремому рахунку ведуть підприємства, у яких напівфабрикати, крім використання у виробництві, реалізуються на сторону як готова продукція. До напівфабрикатів належить продукція, що не пройшла всіх установлених технологічним процесом стадій виробництва й потребує доопрацювання або укомплектування. Зокрема, на цьому рахунку можуть обліковуватися виготовлені підприємством напівфабрикати: чавун передільний у чорній металургії; сира гума і клей в гумовій промисловості; сірчана кислота на азотно-туковому комбінаті хімічної промисловості; солод у пивоварній промисловості; пряжа і сирова тканина в текстильній промисловості.

На підприємствах, на яких напівфабрикати власного виробництва використовуються тільки для власних виробничих потреб, їх рух і залишки обліковуються на рахунку 23 “Виробництво”.

За дебетом рахунку 25 “Напівфабрикати” відображається надходження (створених) напівфабрикатів, **за кредитом** — вибуття напівфабрикатів унаслідок продажу, передачі в подальшу переробку, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визначення активу.

Аналітичний облік ведеться за видами напівфабрикатів, визначеними, виходячи з потреб підприємства.

3.3. Облік наявності і руху виробничих запасів

3.3.1. Облік виробничих запасів

Для забезпечення документального відображення в бухгалтерському обліку наявності і руху виробничих запасів необхідно користуватися відповідними нормативними документами. Так, наказом Міністерства статистики України № 193 від 21.06.1996 р. “Про затвердження типових форм первинних типових документів з обліку сировини та матеріалів” затверджено і введено в дію з 1.07.1996 р. типові форми відповідної облікової документації:

- М-1 “Журнал обліку вантажів, що надійшли”;
- М-2а “Акт списання бланків довіреностей”;
- М-3 “Журнал реєстрації довіреностей”;
- М-4 “Прибутковий ордер”;
- М-7 “Акт про приймання матеріалів”;
- М-8 “Лімітно-забірна картка”;
- М-9 “Лімітно-забірна картка”;
- М-10 “Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів”;
- М-11 “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів”;
- М-12 “Картка № _____ складського обліку матеріалів”;
- М-13 “Реєстр № _____ приймання-здачі документів”;
- М-14 “Відомість обліку залишків матеріалів на складі”;
- М-15 “Акт про приймання устаткування”;
- М-15а “Акт приймання-передачі устаткування до монтажу”;
- М-16 “Матеріальний ярлик”;
- М-17 “Акт № _____ про виявлені дефекти устаткування”;
- М-18 “Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від установлених норм запасу”;
- М-19 “Матеріальний звіт”;
- М-21 “Інвентаризаційний опис № _____”;
- М-23 “Акт № _____ про витрату давальницьких матеріалів”;
- М-26 “Картка обліку устаткування для установавлення”;
- М-28 “Лімітно-забірна картка № _____”;
- М-28а “Лімітно-забірна картка № _____”.

Для забезпечення розрахунків за виробничі запаси (незалежно від факту заключеного письмового договору або усної домовленості щодо поставки) від постачальника на адресу підприємства ви-

ставляється **“Рахунок-фактура”** (форма № 868). В рахунку-фактурі зазначається вся необхідна інформація, яка вказується платником у банківських платіжних документах: найменування постачальника і покупця; назви і коди обслуговуючих банків; номери розрахункових рахунків підприємств; найменування цінностей, за які буде проведено оплату та сума як без, так із урахуванням ПДВ (за умови, якщо постачальник є платником такого податку). Типова форма документа “Рахунок-фактура” і приклад її заповнення наведено на зразку 3.1.

Надходження рахунку-фактури від постачальника на підприємство здійснюється заздалегідь з метою отримання від покупця за передоплатою передбаченої суми або разом із надходженням матеріальних цінностей.

В залежності від умов заключеного договору доставка придбаних виробничих запасів може забезпечуватися як силами постачальника, так і силами підприємства, яке купує матеріальні цінності.

З метою одержання від постачальника виробничих запасів по факту здійсненої передоплати або лише на підставі заключеного договору представнику одержувача видають **“Довіреність на одержання цінностей”** (див. зразок 3.2.).

Наказом Міністерства фінансів України № 99 від 16.05.1996 р. затверджена “Інструкція про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей”. Зокрема в ній зазначено, що інструкція поширюється на підприємства, установи та організації, їхні відділення, філії, інші відособлені підрозділи та представництва іноземних суб’єктів господарської діяльності.

Сировина, матеріали, паливо, запчастини, інвентар, худоба, насіння, добрива, інструмент, товари, основні засоби та інші товарно-матеріальні цінності, а також нематеріальні активи, грошові документи і цінні папери **відпускаються покупцям або передаються безплатно тільки за довіреністю одержувачів.**

Бланки довіреностей є документами суворої звітності, що видає:

– їх виготовлення з друкарською нумерацією відповідно до Правил виготовлення бланків цінних паперів і документів суворого обліку, *затверджених наказом Міністерства фінансів України від 25 листопада 1993 року № 98*, Служби безпеки України від 15 листопада 1993 року № 118, Міністерства внутрішніх справ України від 24 листопада 1993 року № 740;

– обліку їх одержання, зберігання та використання як бланків суворої звітності;

Зразок 3.1.

Постачальник **АТ "Промпостач"**
та його адреса **м. Ірпінь, вул. Петровська, 5**
Рах. № **26003501033437**
в банку **АКБ "Еталон" МФО 410620**
в м. **Ірпінь**

Ф. № 868
РАХУНОК-ФАКТУРА
№ **35**
від **4 січня 2005** р.
до платіжної вимоги
№

Вантажовідправник **АТ "Промпостач"**

Склад	№ опер.	Шифр покуп.
-------	---------	----------------

Ст. відправлення

Розпорядження про оплату
або відмовлення від акцепту

Платник **ВО "Росток"**
та його адреса **м. Київ, вул. Ростова, 9**

в банку **АКБ "Пріоритет" МФО 340560**

Рах. № **26003404705507** в м. **Київ**

Вантажоодержувач **Виробниче об'єднання "Росток"**

Ст. призначення	Кільк. місць	Вага
Договір-замовлення	Дата відвантаження	Спосіб відправл. Та № кв./накл.
№ 27 від 4.01.2005 р.	16.01.2005 р.	
Доповнення		

Найменування	Од. вим.	Кількість	Ціна	Сума	
1. Склоблоки	шт.	100	8-00	800-00	
2. Арматура	м.	50	3-80	190-00	
3. Блоки бетонні	шт.	20	45-00	900-00	
Разом				1890-00	
Крім того ПДВ				378-00	
Всього до сплати				2268-00	

М.П.

Директор

= **Шатрук**

Гол. бухгалтер

= **Рубан**

– пронумерування, прошнування та скріплення печаткою і підписами керівника і головного бухгалтера підприємства журналу реєстрації довіреностей;

– видачі бланків і журналів особі, на яку покладені обов'язки з реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей, за видатковою накладною;

– контролю за своєчасним поданням документів (актів, накладних, ордерів тощо), що свідчать про використання довіреностей або невикористаних довіреностей;

– списання використаних бланків довіреностей за актом.

Довіреність на одержання цінностей видається тільки особам, що працюють на даному підприємстві.

Довіреність підписується керівником та головним бухгалтером підприємства або їх заступниками та особами, які на те уповноважені керівником підприємства. У тих випадках, коли бухгалтерський облік ведеться централізованою бухгалтерією, довіреність на одержання цінностей підписується керівником підприємства та головним бухгалтером централізованої бухгалтерії або їх заступниками та особами, ними на те уповноваженими.

Керівником підприємства затверджується перелік посад, зайняття яких надає відповідним працівникам право підписувати довіреність на одержання цінностей, та призначається особа, що здійснює виписування та реєстрацію виданих, повернутих та використаних довіреностей.

При виписуванні довіреності перелік цінностей, які належить отримати по ній (графа “Найменування цінностей” у бланку довіреності), наводиться обов'язково із зазначенням назви і кількості цінностей для одержання, незалежно від того, чи є такі відомості у документах на відпуск (наряді, рахунку, договорі, замовленні, угоді тощо) цінностей. Незаповнені рядки довіреності прокреслюються.

До видачі довіреності особи інструктуються про порядок і терміни використання та звітування про використання довіреності або повернення невикористаної довіреності.

Забороняється видавати довіреності, які повністю або частково не заповнені, не мають зразків підпису осіб, на ім'я яких вони виписані.

Строк дії довіреності встановлюється в залежності від можливості одержання та вивозу відповідних цінностей за нарядом, рахун-

Зразок 3.2.**ВО "Росток" м. Київ**

підприємство одержувач і його адреса

вул Ростова, 9Ідентифікаційний код ЄДРПОУ **00547038****ВО "Росток" м. Київ**

підприємство-платник і його адреса

вул Ростова, 9рахунок **26003404705507** МФО **340560****АКБ "Пріоритет"**

(найменування банку)

Бланк суворої звітності

Типова форма № М-2

Затверджена наказом Міністату України

21.06.96 р. № 192

Код за УКУД _____

Довіреність дійсна до **24 січня 2005 р.**

ЛАД
ДОВІРЕНІСТЬ _____ № **127649**
серія

Дата видачі **15 січня 2005 р.**Видано **Експедитору Степаненко Тарасу Трохимовичу**

(посада, прізвище, ім'я, по батькові)

Документ, що засвідчує особу **Паспорт**серія **МП** № **975048** від **15 липня 2000 р.**Виданий **Подільським РУГУ МВС України м. Києва**

(ким виданий документ)

На отримання від **АТ "Промпостач"**

(найменування організації постачальника)

цінностей за **договором купівлі-продажу № 27 від 4.01.2005 р.**

(№ і дата наряду)

Зворотний бік форми № М-2

Перелік цінностей, які належить отримати:

№ п/п	Найменування цінностей	Одиниця виміру	Кількість (прописом)
1.	Склоблоки	шт.	Сто
2.	Арматура	м.	П'ятдесят
3.	Блоки бетонні	шт.	Двадцять

Підпис _____ = **Степаненко** _____ засвідчую

(зразок підпису особи, що одержала довіреність)

Керівник підприємства = **Іваненко**Головний бухгалтер = **Петренко**

Місце печатки

ком, накладною або іншим документом, що їх замінює, на підставі якого видана довіреність, **однак, не більше як на 10 днів.**

Довіреність на одержання цінностей, розрахунки за які здійснюються у порядку планових платежів або доставка яких здійснюється централізовано-кільцевими перевезеннями, допускається видавати на календарний місяць.

Довіреність на одержання цінностей від постачальника за нарядом, рахунком, договором, замовленням, угодою або іншим документом, що їх замінює, видається довірений особі під розписку і реєструється в **журналі реєстрації довіреностей. Типова форма “Журнал реєстрації довіреностей”** наведена у зразку 3.3.

При позбавленні довіреної особи права на одержання цінностей за виданою йому довіреністю, строк дії якої ще не минув, довіреність у такої особи вилучається. У разі анулювання довіреності, за якою отримуються цінності частинами або розрахунки за які здійснюються у порядку планових платежів чи доставка яких здійснюється централізовано-кільцевими перевезеннями, підприємство, що видало довіреність, негайно повідомляє постачальника про анулювання відповідної довіреності. З моменту отримання такого повідомлення відпуск цінностей за анульованою довіреністю припиняється. За відпуск цінностей за анульованими довіреностями відповідальність несе постачальник, а втрати від цього відшкодовуються у встановленому порядку.

Особа, якій видана довіреність, зобов’язана не пізніше наступного дня після кожного випадку доставки на підприємство одержаних за довіреністю цінностей, незалежно від того, одержані цінності за довіреністю повністю або частково, подати працівнику підприємства, який здійснює виписування та реєстрацію довіреностей, документ про одержання нею цінностей та їх здачу на склад (комору) або матеріально відповідальній особі.

Невикористані довіреності повинні бути повернуті працівнику підприємства, який здійснює виписування і реєстрацію довіреностей, не пізніше наступного дня після закінчення строку дії довіреності.

Про використання довіреності або повернення невикористаної довіреності у журналі реєстрації довіреностей робиться відмітка про номери документів (накладних, актів тощо) на одержані цінності або про дату повернення довіреності. Повернуті невикористані довіреності гасяться надписом **“невикористана”** і зберігаються протягом строку, встановленого для зберігання первинних документів.

Зразок 3.3.

ВО "Росток"

підприємство

Зразок обкладинки

Типова форма № М-3

Затверджена наказом Міністатсу України 21.06.1996 р. № 193

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

00547038

Код за УКУД

ЖУРНАЛ РЕЄСТРАЦІЇ ДОВІРНОСТЕЙ

за 2005 р.

за нижченаведеним зразком друкуються всі сторінки журналу

№ довіреності	Дата видачі	Строк дієвості довіреності	Посада і прізвище особи, якій видано довіреність	Найменування постачальника	№ і дата контракту, паряду, рахунку, електрифікації та іншого документа або повідомлення	Розписка особи, що одержала довіреність	Відмітка про використання довіреності (№ і дата документа)	
1	2	3	4	5	6	7	8	
127648	9.01	18.01	Зав. госп. Павленко	АТЗГ "Юність"	№18/4.01.05 р.	= Павленко	№157/11.01.05 р.	
127649	15.01	24.01	Експедит. Степаненко	АТ "Промісностач"	№27/4.01.05 р.	= Степаненко	№24892/16.01.05 р.	
127650	7.02	16.02	Експедит. Степаненко	АТ "Спецмобілі"	№49/25.01.05 р.	= Степаненко	№2784/14.02.05 р.	
			і т.д. до кінця сторінки					

Особам, які не відвітували про використання довіреності або не повернули невикористану довіреність, строк дії якої закінчився, **нова довіреність не видається.**

Забороняється відпускати цінності у випадках:

а) подання довіреності, виданої з порушенням встановленого порядку заповнення або з незаповненими реквізитами;

б) подання довіреності, яка має виправлення і помарки, що не підтверджені підписами тих же осіб, які підписали довіреність;

в) відсутності у довіреної особи вказаного у довіреності паспорта або іншого документа, що засвідчує довірену особу;

г) закінчення строку дії довіреності;

д) одержання повідомлення підприємства-одержувача цінностей про анулювання довіреності.

Після закінчення відпуску цінностей служби, що здійснювали їх відпуск, здають довіреність разом з документами на відпуск останньої партії цінностей працівникам, на яких покладено обов'язки з ведення бухгалтерського обліку.

Відповідальність за дотримання постачальником встановленого порядку відпуску за довіреністю цінностей покладається на посадових осіб підприємства-постачальника, які мають право підписувати первинні документи на відпуск цінностей.

Відповідальність за своєчасне та повне оприбуткування одержаних за виданими довіреностями цінностей покладається на посадових осіб, яким надано право підписувати довіреності, а також на особу, яку призначено для виписування і реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей.

Для отримання належних підприємству виробничих запасів у бухгалтерії постачальника, спираючись на дані із заключених договорів купівлі-продажу та інформації, вказаної у довіреності на одержання цінностей, здійснюється виписка накладних-вимог на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів або товарно-транспортних накладних (за умов транспортування вантажним автомобілем). Як у першому, так і у другому випадку один екземпляр накладної-вимоги або товарно-транспортної накладної, завіреної підписом одержувача, залишається у комірника підприємства-постачальника. Другий екземпляр вказаних документів, завірений підписом комірника підприємства-постачальника, передається одержувачу матеріальних цінностей.

Типова форма документа “Товарно-транспортна накладна” і приклад його оформлення наведено у зразку 3.4.

Зразок 3.4.

Типова форма № 1-ТН
 Затверджена наказом Мінітрансу, Міністату України
 29.12.95 р. № 488/346

ТОВАРНО - ТРАНСПОРТНА НАКЛАДНА

№ **325641**
 до порожнього листа № **AK 34751**
 Код **24831030**
 Код **00547038**
 Код **34405019**
 Код **00547038**

серія

Автомобіль **"16" січня 2005 р.** Автомобіль **ЗДЛ - 130 4575 КПТ** до порожнього листа № **AK 34751**
 назва **ВО "Росток"** назва **Сатулу Т.Т.** Вид переважає **---**
 Замовник (платник) **ВО "Росток"** П.Т., ТОВ. **---**
 Назва **---**
 Назва **---**
 Назва **---**

Вантажодрержач **AT "Проміани"**
 Вантажодрержач **ВО "Росток"**
 Пункт навантаження **м. Ірпінь** Пункт розвантаження **м. Київ** Маршрут № **---**
 адреса **---** адреса **---** Гар. № **---**
 Передсудування **---** Приміч. **---**

Номінал №, код	Метрējк., позиція	Назва продукції, товару (вантажу) або № контейнера	Один вимір.	Кіль- кість	Ціна	Сума	ВІДМО-ЩІ ПРО ВАНТАЖ*		Вид пакування	Кіль- кість	Спосіб визначення маси	Клас вантажу	Маса, фрутто,
							з вантажем документи	§					
28140	5	Складовка	шт.	100	8-00	800-00							
28133	24	Арматура	м.	50	3-80	190-00							
28164	17	Блоки батонні	шт.	20	45-00	900-00							
Всього						---	---	---	---	---	---	---	---

Всього відпущено на суму **Одна тисяча вісімсот дев'яносто грн. 00 коп.** Відпуск дозволив **Заступник директора = Аришин**
 пропискою **---**
 Зв'язаний вантаж за списаним **---** Кількість **---**
 вантажом **---** для переваження **---** Маса **---**
 Маса бруutto, т **---** Маса бруutto, т **---**
 пропискою **---**
 здрє **Ковририк = Митенко** Відвіз-експедитор **= Сатулу**
--- пасаж. П.Т., ТОВ, підпис платник
 Приблизь воді **---** підпис **---**
 експедитор **Сатулу Т.Т. = Сатулу** Підприєм **Ковририк = Жук**
--- П.Т., ТОВ, вода підпис **---** підпис платник

Зв. № **---** Здрє **---**
--- підпис платник
 від "15" січня 2005 р.
--- підпис платник
 Відвантажувачем **ВО "Росток"**
 Вантаж **Експедитор**
 отримав **Сатулу Т.Т.**
--- пасаж. П.Т., ТОВ.
--- = Сатулу
--- підпис вантажодрержача

Для обліку та контролю за надходженням та оприбуткуванням матеріальних цінностей на підприємстві застосовується “**Журнал обліку вантажів, що надійшли**” (форма №М-1).

Записи в журналі виконуються відділом постачання в міру надходження матеріальних цінностей на склад підприємства на основі товарно-транспортних документів, прибуткових ордерів, актів приймання матеріалів. У журналі також роблять відмітки про запитання, що пов’язані з розшуком вантажів, які не надійшли.

У графі “Примітка” записують дані про оплату рахунків, відмову від акцепту або суми часткового акцепту та інші.

Типова форма “Журнал обліку вантажів, що надійшли” представлена у зразку 3.5.

Оприбуткування виробничих запасів, які надійшли від постачальника на склад покупця здійснюється на підставі супровідних документів: товарно-транспортна накладна, накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів.

При оприбуткуванні матеріальних цінностей комірник може використовувати “**Прибутковий ордер**” (форма № М-4). Прибутковий ордер складається у двох екземплярах матеріально відповідальною особою у день надходження цінностей на склад.

Графа “Номер паспорта” заповнюється при оформленні господарських операцій щодо матеріальних цінностей, які містять дорожці матеріали та каміння. Як правило, вказаний документ застосовується у випадках, коли доставлені по одному супровідному документу цінності підлягають оприбуткуванню одночасно на декількох складах у покупця. Виходячи із цього, на кожному складі підприємства-покупця складається комірником “Прибутковий ордер” лише на ті цінності, які були безпосередньо ним прийняті. Типова форма документа “Прибутковий ордер” (форма № М-4) і приклад його оформлення показано у зразку 3.6.

Зауважимо, що зберігання, приймання і відпуск матеріальних цінностей покладено на завідуючих складами, які являються безпосередньо матеріально-відповідальними особами. До початку їх роботи на вказаній посаді адміністрацією підприємства, повинно бути забезпечене укладання із ними “**Договору про повну індивідуальну матеріальну відповідальність**”, форма якого наведена у додатку Б1.

Так, статтею 135-1 Кодексу законів про працю України передбачено, що письмові договори про повну матеріальну відповідальність може бути укладено підприємством, установою, органі-

Зразок 3.5.

ВО "Росток"

підприємство, організація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 00547038

Зразок обкладинки

Типова форма № М – І

Затверджена наказом Міністерства України
21.06.1996 р. № 193

ЖУРНАЛ ОБЛІКУ ВАНТАЖІВ, ЩО НАДІЙШЛИ за 1 півріччя 2005 р.

За даним зразком друкувати всі сторінки журналу

Ресурсний номер	Дата	Постачальник	Транспортний документ		Товарний документ				Розписка про одержання документа	Прибутковий ордер чи акт про прийняття вантажу	Запитання про розшук вантажу		Прийняття мітка	
			дата	номер	дата	номер	рід вантажу	сума, грн.			дата	номер		дата
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	16.01	АТ "Проміснач"	16.01	3704	16.01	4892	бур. матер	2268-00	= Ткач	16.01	18			
2	8.02	АТ "Спецмобіл"	8.02	1295	8.02	9788	мобіл	9000-00	= Ткач	8.02	29			
і т.д. до кінця сторінки														

Зразок 3.б.

ВО "Росток"

(підприємство, організація)

Типова форма № М-4

Затверджено наказом Міністерства України
від 21.06.96 р. №193

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ

0 0 5 4 7 0 3 8

Код за УКУД

ПРИБУТКОВИЙ ОРДЕР № 18

Номер доку-мента	Дата складання	Код виду операції	Склад	Постачальник		Кореспондуючий рахунок			Номер супровідного документа
				найменування	код	рахунок, сурахунок	код аналітичного обліку	Номер	
18	16.01.05	—	№ 3	АТ "Промістач"		631	15	325641	
Матеріальні цінності, найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	Од. виміру	код найменування	Кількість	за прийнято доку-ментом	Ціна	Сума	Номер паспорта	Порядковий номер за складською картоцекою
1	2	4	3	5	6	7	8	9	10
Склоблоки	20511	шт.	05	100	100	8-00	800-00	—	54
Арматура	20517	м	04	50	50	3-80	190-00	—	60
Блоки бетонні	20522	шт.	05	20	20	45-00	900-00	—	65
—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

Синтетичний рахунок для віднесення зносу

Код за МПП

Прийняв = **Жук**

Здав = **Малюга**

зацією з працівниками (що досягли вісімнадцятирічного віку), які займають посади або виконують роботи, безпосередньо пов'язані із зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва переданих їм цінностей. Перелік таких посад і робіт, а також типовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність затверджуються в порядку, який визначається Кабінетом Міністрів України.

В той же час у статті 135-2 Кодексу законів про працю України зазначено, що при спільному виконанні працівниками окремих видів робіт, пов'язаних із зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва переданих їм цінностей, коли неможливо розмежувати матеріальну відповідальність кожного працівника і укласти з ним договір про повну матеріальну відповідальність, може запроваджуватися колективна (бригадна) матеріальна відповідальність.

Колективна (бригадна) матеріальна відповідальність установлюється власником або уповноваженим ним органом за погодженням з профспілковим комітетом підприємства, установи, організації. Письмовий договір про колективну (бригадну) матеріальну відповідальність укладається між підприємством, установою, організацією і всіма членами колективу (бригади).

Перелік робіт, при виконанні яких може запроваджуватися колективна (бригадна) матеріальна відповідальність, умови її застосування, а також типовий договір про колективну (бригадну) матеріальну відповідальність розробляються за участю профспілкових об'єднань України та затверджуються Міністерством праці України.

Типова форма **“Договору про колективну (бригадну) матеріальну відповідальність”** наведена у додатку Б2.

Для оформлення приймання матеріальних цінностей, які мають кількісні та якісні розбіжності з даними супровідних документів постачальника, а також при прийманні матеріалів, які прибули без документів застосовується **“Акт про приймання матеріалів” (форма № М-7)**. Після приймання цінностей акти з прикладанням документів (товарно-транспортних накладних) передаються: один до бухгалтерії підприємства для обліку переміщення (руху) матеріальних цінностей, а другий — відділу постачання або юридичному відділу для направлення листа-претензії постачальнику.

Необхідні додаткові дані, які не відокремлені у формі окремими рядками, записуються у розділі “Інші дані”.

Акт у 2-х примірниках складається приймальною комісією з обов'язковою участю матеріально відповідальної особи та представ-

ника відправника (постачальника) або представника незацікавленої організації.

Акт затверджується керівником підприємства (організації) чи особою, яка на те уповноважена. Типова форма документа “Акт про приймання матеріалів” (форма № М-7) і зразок його оформлення наведено у додатку Б3.

Треба зазначити, що надходження товарно-матеріальних цінностей на підприємство може знаходити своє відображення як на балансових, так і на позабалансових рахунках одночасно.

Так, **рахунок 02 “Активи на відповідальному зберіганні”** призначено для обліку цінностей, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, у переробку, до монтажу, в довірче управління. Облік цих цінностей ведеться за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних актах тощо. Усі товарно-матеріальні цінності, що обліковуються на цьому рахунку, інвентаризуються в порядку і строки, передбачені для власних цінностей.

Позабалансовий рахунок 02 “Активи на відповідальному зберіганні” має такі субрахунки:

021 “Устаткування, прийняте для монтажу”;

022 “Матеріали, прийняті для переробки”;

023 “Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні”;

024 “Товари, прийняті на комісію”;

025 “Майно в довірчому управлінні”.

На позабалансовому субрахунку 021 “Устаткування, прийняте для монтажу” обліковуються підрядною організацією обладнання, устаткування та інші товарно-матеріальні цінності, які надійшли від замовника та прийняті для монтажу. Аналітичний облік обладнання, устаткування та інших товарно-матеріальних цінностей, прийнятих для монтажу, ведеться за замовниками, за видами товарно-матеріальних цінностей, окремими об’єктами й агрегатами та місцями їх розташування. Облік затрат на монтаж цих цінностей здійснюється на рахунках обліку витрат виробництва (за винятком вартості самих цінностей, прийнятих для монтажу).

На позабалансовому субрахунку 022 “Матеріали, прийняті для переробки” ведеться облік руху надходження сировини та матеріалів від замовника, які прийняті для переробки (давальницька сировина) і не оплачуються одержувачем, та їх вибуття (в тому числі в іншому матеріальному вигляді). Аналітичний облік давальницької сировини ведеться за замовниками, видами сировини й матеріалів та за місцями їх зберігання чи переробки. Облік затрат з переробки чи

доробки давальницької сировини здійснюється на рахунках обліку витрат виробництва (за винятком вартості давальницької сировини замовника).

На позабалансовому субрахунку 023 “Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні” ведеться облік прийнятих товарно-матеріальних цінностей на відповідальне зберігання з приводу відмови від акцепту розрахункових документів постачальників; одержаних від постачальників, але несплачених товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), заборонених до витрачання до їх оплати; одержаних ТМЦ надміру, ніж в видаткових документах постачальників; сплачених покупцями товарно-матеріальних цінностей, які дозволено, як виняток, залишати на відповідальному зберіганні, оформлених охоронними розписками, та не вивезених з причин, не залежних від підприємства, тощо. Аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання, ведеться по підприємствах-власниках, за видами, сортами та місцями зберігання. Цінності, що залишені на відповідальне зберігання, мають зберігатися окремо від власних.

На позабалансовому субрахунку 024 “Товари, прийняті на комісію” обліковуються одержані товари у межах договорів комісії (консигнації), поруки та інших цивільно-правових договорів, що уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари. Аналітичний облік товарів, прийнятих на комісію (консигнацію), ведеться за видами товарів та комітентами.

На позабалансовому субрахунку 025 “Майно в довірчому управлінні” обліковується майно, що надійшло в довірче управління, а також товарно-матеріальні цінності, які надійшли повіреному при виконанні доручення довірителя на підставі договору доручення від третіх осіб. Аналітичний облік ведеться за об’єктами, ТМЦ, місцезнаходженнями та власниками.

Для обліку руху матеріальних цінностей в середині підприємства та їх відпуску підрозділам свого підприємства, що розташовані за межами його території, а також стороннім організаціям застосовується **“Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” (форма № М-11)**.

Накладна-вимога виписується в двох примірниках і підписується головним бухгалтером або особою, на те уповноваженою.

У випадку відпуску матеріалів підрозділам свого підприємства один примірник передається одержувачам (цеху, дільниці та ін.), другий — складу, який потім передається до бухгалтерії.

У випадку переміщення матеріалів із одного підрозділу до іншого накладну-вимогу складає матеріально відповідальна особа складу (цеху), що здає цінності. Один примірник служить складу (цеху), що здає, основою для списання цінностей, а другий — складу (цеху), що приймає для оприбуткування. Графа 11 “Інвентарний номер” заповнюється в тому випадку, якщо облік малоцінних та швидкозношуваних предметів ведеться за інвентарними номерами.

У випадку відпуску матеріальних цінностей підрозділам свого підприємства, що розташовані за межами його території, або стороннім організаціям накладну-вимогу виписують на основі договорів, нарядів і інших відповідних документів. Перший примірник передають складу як основу для відпуску матеріалів, другий — одержувачеві матеріалів. При відпуску матеріалів самовивозом накладну-вимогу підписану одержувачем, комірник передає в бухгалтерію для виписки розрахунково-платіжних документів, якщо матеріали відпускалися із наступною оплатою. Типова форма “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” наведена у зразку 3.7.

Для обліку відпуску матеріалів понад встановленого ліміту або при заміні і списанні матеріалів зі складу використовується **“Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів” (форма № М-10).**

Акт-вимога виписується на один вид матеріалів та його багаторазовий відпуск у межах ліміту у двох примірниках: один примірник для одержувача (цеху, дільниці та т.п.), другий — для складу.

Комірник відмічає в обох примірниках акту-вимоги дату та кількість відпущеного матеріалу, після чого визначає залишок.

В акті-вимозі одержувача (цеху, дільниці і т.п.) розписується завідуючий складом (комірник), в акті-вимозі складу — представник одержувача (цеху, дільниці).

Задача актів-вимог до бухгалтерії або на обробку засобами обчислювальної техніки здійснюється після видачі всієї кількості матеріалу, що вимагається.

Понадлімітний відпуск матеріалів та заміна одних видів матеріалу іншими допускається тільки з дозволу директора підприємства (організації), головного інженера або осіб, на те уповноважених, і після погодження з відповідними відділами підприємства.

Зразок 3.7.**ВО "Росток"**

(підприємство, організація)

Типова форма № М - 11

Затверджено наказом Міністерства України

від 21.06.96 р. № 193

0 0 5 4 7 0 3 8

Код за УКУД

**НАКЛАДНА-ВИМОГА
НА ВІДПУСК (ВНУТРІШНЄ ПЕРЕМІЩЕННЯ) МАТЕРІАЛІВ**

Номер документа	Дата складання		Код	
9	виду операції	відправника	одержувача	
На підставі	2	3	5	
На будівництво складу		22.01.2005 р.		

Кому Керівнику будівельної бригади Вересю А.З.

Через кого Комірника складу № 3 Жука В.І.

Кореспондуючий рахунок	Матеріальні цінності		Одиниця виміру	Кількість		Ціна	Сума	Інвентарний номер	Номер паспорта	Порядковий номер запису за складською картою тоतेкою
	найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер		вдправлено (в належить, відсутити, загребувано)	прийнято (вдпустити, ввдупшено)					
151 01	Цемент М-500	20508	тон	3	3	300-00	900-00			13
151 01	Цегла 100 мм.	20516	кг	20	20	7-00	140-00			7
151 01	Арматура 20 мм.	20517	м	45	45	3-80	171-00			20
							1211-00			4

Усього відпущено три найменувань, на суму Одна тисяча двісті одинадцять грн. 00 коп.

(прощсом)

Відпуск дозволив

= Іваненко

Головний бухгалтер

= Петренко

(прощсом)

Здав (вдпустив)

= Жук

Прийняв (одержав)

= Верес

Для оформлення відпуску матеріалів, що систематично витрачаються при виготовленні продукції, а також для поточного контролю за додержанням встановлених лімітів відпуску матеріалів на виробничі потреби та є підтверджуючим документом для списання матеріальних цінностей зі складу використовується **“Лімітно-забірна картка” (форми № М-8 та М-9, М-28 та М-28а).**

Лімітно-забірні картки виписуються відділом постачання або плановим відділом **на одне або декілька найменувань матеріалів** (номенклатурних номерів) у двох примірниках. Один примірник до початку місяця передається цеху (дільниці) — споживачу матеріалів, другий — складу або кладовій цеху (дільниці). Відпуск матеріалів у виробництво здійснюється складом при пред’явленні представником цеху свого примірника лімітно-забірної картки. Комірник відмічає в обох примірниках дату та кількість відпущеного матеріалу, після чого визначає залишок ліміту за кожним номенклатурним номером матеріалів. **В лімітно-забірній картці цеху (дільниці) розписується комірник, а в лімітно-забірній картці складу — представник цеху (дільниці).**

Для скорочення кількості первинних документів, там, де це доцільно, рекомендується оформляти відпуск матеріалів безпосередньо в картках складського обліку. В цьому випадку видаткові документи на відпуск матеріалів не оформлюються, а сама операція здійснюється на основі лімітних карток, які виписуються в одному примірнику та мають характер бухгалтерських документів. Ліміт відпуску можна вказати і в самій картці. Представник цеху при одержанні матеріалів розписується безпосередньо в картках складського обліку, а в лімітно-забірній картці розписується комірник.

По лімітно-забірній картці ведеться також облік матеріалів, що не були використані у виробництві (повернення). При цьому інших додаткових документів не складається.

Понадлімітний відпуск матеріалів та заміна одних видів матеріалів іншими допускається тільки з дозволу керівника підприємства (організації), головного інженера або осіб, ними на те уповноважених. **При цьому виписується акт-вимога (форма № М-10).**

Зміна ліміту здійснюється тими ж особами, яким надано право його встановлення.

Відпуск матеріальних цінностей здійснюється з тих складів, які позначені в лімітно-забірній картці. Комірник відмічає в лімітно-забірній картці дату та кількість відпущеного матеріалу, після чого

визначає залишок ліміту з кожного номенклатурного номера матеріалів. Передача зі складу лімітно-забірних карток в бухгалтерію здійснюється після використання ліміту.

Бланк лімітно-забірної картки з частковим заповненням реквізитів може бути складено за допомогою засобів обчислювальної техніки.

Лімітно-забірна картка призначена:

Форма № М-8 — для багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів на один місяць.

Форма № М-9 — для чотирьохразового відпуску лімітованих матеріалів, що відносяться на один вид витрат (замовлення на один місяць та на різноманітні види витрат (замовлень). В останньому випадку заповнюється графа “Кореспондуючий рахунок”. Типова форма документа “Лімітно-забірна картка” (форма № М-9) і приклад її заповнення наведено у зразку 3.8.

Форма № М-28 використовується для відпуску матеріалів на будівельні об’єкти протягом усього періоду будівництва і знаходиться у виконавця робіт. **Одночасно складається щомісячна лімітно-забірна картка за формою № М-28а**, що знаходиться на складі. При відпуску матеріалів зі складу комірник розписується в лімітно-забірній картці форми № М-28, а одержувач — в лімітно-забірній картці форми № М-28а.

Оформлені лімітно-забірні картки разом з первинними документами додаються до матеріального звіту та здаються комірником і виробником робіт в бухгалтерію. В бухгалтерії згідно зі звітом складу перевіряється правильність списання матеріалів на виробництво по кожному об’єкту та ділянці в цілому і одночасно визначаються дані про витрату матеріалів в лімітно-забірній картці форми № М-28 з початку будівництва кожного об’єкту. Лімітно-забірні картки з незакінчених (що переходять на наступний місяць) об’єктів повертаються виконавцю робіт.

По факту оприбуткування або видачі із складу товарно-матеріальних цінностей комірник, використовуючи інформацію зазначену у первинних документах, здійснює записи у **картках складського обліку**.

Документ **“Картка складського обліку матеріалів” (форма № М-12)** застосовується для обліку руху матеріалів на складі за кожним сортом, видом та розміром, заповнюється на кожний номенклатурний номер матеріалу і ведеться матеріально відповідальною особою (комірником, зав. складом). Записи у картці виконують на підставі первинних прибутково-видаткових документів у

Зразок 3.8.

ВО "Росток"

підприємство, організація
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ

0 0 0 5 4 7 0 3 8

Типова форма № М-9
Затверджена наказом Міністагу України

від 21.06.1996 р. № 193

Код за УКУД

Но- мер по- ряд- ку	Кореспон- дуючий рахунок	Матеріальні цінності	Оли- вниці виміру	Лі- ме- нт код ну- ван- ня	найме- ншану- ван- ня, сор- т, розмір, марка	номен- клатур- ний но- мер	Відпущено												Всього нуто	Всього го- від- пу- ще- но ³	Ці- на	По- ряд- ковий но- мер за- пису за склад- ською кар- тоге- лого кого
							Код			Відправника			Код			Кореспондуючий рахунок						
							Номер документа	Місяць, рік	рід операції	вдпу	вдп	код	вдпу	вдп	код	вдпу	вдп	код				
23	3, 2005	2	3	5	151	01																
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21		
1	151	02	Цехи	20516	01	кг	30	10	20	5	15	15	-	-	-	-	30	7-00	210-00			
								11=	Цехж	22=	Цехж	27=	Цехж									
2	151	02	Аристар	20517	04	м	100	30	70	20	50	40	10	10			100	3-80	380-00			
								4 =	Цехж	18=	Цехж	28=	Цехж	30=	Цехж							

Всього записів по лімітно-забірній картці
Начальник відділу, який встановив ліміт

= Іваненко

Начальник підрозділу, котрий
отримав матеріальні цінності

= Цижж

Завідуючий складом

= Жук

день, коли відбувається операція. Типову форму документа “Картка складського обліку матеріалів” наведено у зразку 3.9.

З метою прискорення пошуку тих чи інших запасів на складі у картках складського обліку зазначаються поряд з іншим номери стелажу та ячейки (координати місця зберігання). Поряд з цим для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера, що знаходяться в місцях зберігання, використовують **“Матеріальний ярлик” (форма № М-16)**. Бланк ярлика заповнюється зав. складом на кожний номенклатурний номер матеріальних цінностей. Заповнений усіма необхідними даними ярлик прикріплюється до місця зберігання матеріальних цінностей та служить для них паспортом.

Типова форма документа “Матеріальний ярлик” наведена у зразку 3.10.

Для контролю за відхиленням фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу і для контролю залишків матеріалів, що знаходяться без руху використовується **“Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу” (форма № М-18)**.

Довідка складається в одному примірнику завідуючим складом (комірником), який повинен своєчасно повідомити відділу постачання про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановленої норми запасу та про залишки матеріалів, що знаходяться без руху.

Довідка заповнюється на підставі даних складського обліку матеріалів. Критерій для включення даних у довідку встановлює відділ матеріально-технічного постачання підприємства (організації).

Після закінчення кожного місяця із складу до бухгалтерії підприємства подається **“Звіт про рух матеріальних цінностей”** (зразок 3.11), в якому узагальнюються дані із всіх первинних документів, які стали підставою як для надходження, так і вибуття виробничих запасів за вказаний період.

У звіті в розрізі всіх товарно-матеріальних цінностей зазначається інформація про їх наявність на початок періоду, надходження, вибуття та залишок на кінець періоду.

Враховуючи потреби бухгалтерських працівників, звіт може бути деталізований, зокрема у розрізі джерел надходження виробничих запасів, а також об'єктів їх витрачання.

Зразок 3.9.

ВО "Росток"

підприємство, організація

Типова форма № М-12

Затверджена наказом
Мінстату України
від 21.06.1996 р. № 193

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 00547038

Код за УКУД

КАРТКА № 117 СКЛАДСЬКОГО ОБЛІКУ МАТЕРІАЛІВ

Склад	Міс. збер.		Марка	Сорт	Про- філь	Розмір	Номенклатурний номер	Одиниця вим.		Ціна	Норма запасу
	сте- лаж	ячейка						код	найме- нуван- ня		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
3	8	-	Ст-20	-	-	Ø 20 мм	20517	04	м	3-80	100

Найменування матеріалу	Дорогоцінний метал				Номер ряд. у ф. № 2-ДМ, дод. до ф.ф. № 2-ДМ і № 4-ДМ
	найме- нування	вид	ма- са, г	номер паспорта	
<i>Арматура металева</i>	13	14	15	16	17

Дата запису	Номер доку- мента	Номер за поряд- ком	Від кого одержано чи кому відпущено	При- бу- ток	Вида- ток	Зали- шок	Контроль (підпис, дата)
18	19	20	21	22	23	24	25
						300	
15.12.04	3708	1	Завод ЗБК № 4	400	-	700	
20.12.04	154	2	Цех № 2	-	250	450	
28.12.04	162	3	Цех № 1	-	170	280	= Жук 28.12.04
16.01.05	18	4	АТ "Промпостач"	50	-	330	
22.01.05	9	5	Вересу А.З.	-	45	285	
31.01.05	23	6	Артемку П.В.	-	100	185	= Жук 31.01.05
			і т.д.				

Зразок 3.10.

ВО “Росток”

підприємство, організація

Типова форма № М-16

Затверджена наказом

Мінстату України

від 21.06.1996 р. № 193

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ

00547038

Код за УКУД

20517

номенклатурний номер

Матеріальний ярлик **Арматура металева**

назва матеріалу

Марка (тип)	Розмір	Сорт
Ст-20	Ø 20 мм	
Одиниця виміру	Норма запасу	
м	100	

Матеріально-відповідальні особи можуть складати звіти або лише із використанням натуральних вимірників, або і натуральних і грошових одночасно.

Зауважимо, що “Звіт про рух матеріальних цінностей” складається у двох екземплярах. **Перший** екземпляр із підписом комірника і прикладеними до нього документами по надходженню і вибуттю матеріальних цінностей передається до бухгалтерії, а **другий** із підписом бухгалтера, який відповідає за облік матеріалів, повертається завідувачому складом і виступає як підтвердження щодо здачі ним звіту.

Враховуючи те, що на підприємстві може бути велика кількість товарно-матеріальних цінностей, а як наслідок і звіт дуже громіздким, на багатьох підприємствах до звіту по складу включаються лише ті запаси, по яких був рух. За допомогою цього вдається значно зменшити обсяги зайвої інформації і прискорити роботу облікових працівників.

Поряд із звітом про рух матеріальних цінностей із складу підприємства до бухгалтерії може подаватися “**Реєстр приймання-здачі документів**” (форма № М-13), який застосовується для реєстр

Зразок 3.11.

ВО "Росток"

підприємство, організація

ЗВІТ ПРО РУХ МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ

по складу № 3

за *квітень* 200 5 р.

Операції	20516		20517		20522		i т.д.		Разом
	кіль- кість	сума, грн.	кіль- кість	сума, грн.	кіль- кість	сума, грн.	кіль- кість	сума, грн.	
Сальдо на 1 квітня	320	2240,00	100	380,00	17	765,00	-	-	15000,00
Надійшло	-	-	250	950,00	300	13500,00	-	-	47200,00
від постачальників	150	1050,00	-	-	-	-	-	-	4500,00
із власного виробництва	-	-	-	-	-	-	-	-	-
i т.д.	150	1050,00	250	950,00	300	13500,00	-	-	51700,00
Разом надійшло	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Витрачено	20	140,00	45	171,00	-	-	-	-	3000,00
на цех № 1	30	210,00	-	-	-	-	-	-	2375,00
на цех № 2	25	175,00	100	380,00	200	9000,00	-	-	18900,00
на будівництво складу	-	-	-	-	-	-	-	-	-
i т.д.	75	525,00	145	551,00	200	9000,00	-	-	24275,00
Разом витрачено	395	2765,00	205	779,00	117	5265,00	-	-	42425,00
Сальдо на 1 травня	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Підпис матеріально-відповідальної особи

= Жук

рації прибутково-видаткових документів, які здаються до бухгалтерії. Реєстр складається в одному примірнику матеріально-відповідальною особою та здається до бухгалтерії підприємства (організації) разом з первинними документами та необхідними додатками.

В будівельних організаціях за умов, коли матеріально-відповідальною особою є начальник дільниці (виконавець робіт) для звіту перед бухгалтерією застосовується **“Матеріальний звіт” (форма № М-19)**.

Матеріальний звіт складається матеріально відповідальними особами тільки у кількісному виразі та в одному примірнику і подається до бухгалтерії після закінчення місяця. Розцінка надходження та використання матеріалів проводиться бухгалтерією безпосередньо у матеріальному звіті.

До матеріальних звітів, як правило, повинні включатися усі матеріали, які були та є у наявності на складі (коморі), незалежно від того був чи не був рух цих матеріалів за звітний місяць.

Разом із матеріальним звітом до бухгалтерії подаються усі первинні документи на прибуток та видаток матеріалів з вказівками про кількість документів та їх номерів окремо за прибутком та видатком.

Виходячи із даних звіту про рух матеріальних цінностей, або матеріального звіту, бухгалтер здійснює записи про надходження, вибуття та залишки товарно-матеріальних запасів за окремий місяць у реєстр синтетичного і аналітичного обліку **“Оборотна відомість по товарно-матеріальних рахунках”** (зразок 3.12.), або Відомість 2-М (див. дод. А 2).

Після співставлення звіту комірника із даними виробничих звітів підрозділів підприємства, а також із даними щодо розрахунків із постачальниками, інформація про надходження і витрачання виробничих запасів знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у журналах-ордерах № 3 і № 5, а при спрощеній формі обліку у Відомостях 2-М, 3-М (розділ I), 5-М (розділ II) (див. дод. А).

На підприємствах (в організаціях), які обліковують матеріали за оперативно-бухгалтерським методом, ведеться **“Відомість обліку залишків матеріалів на складі” (форма № М-14)**. Відомість обліку залишків заповнюють за даними карток складського обліку, перевірених бухгалтерією. Вірогідність перенесення залишків до відомості підтверджується підписом особи, яка перевіряє.

Зразок 3.12.
 ВО "Росток"
 підприємство, організація

ОБОРОТНА ВІДОМІСТЬ ПО ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ РАХУНКАХ

за 2005 рік.

№ рядка	Номенклатурний номер	Найменування	Одиниця виміру	Ціна за оди- ницю	Залишок на <i>1.04.</i>		Оборот за <i>квітень</i>				Залишок на <i>1.05.</i>	
					кіль- кість	сума, грн	прибуток	кіль- кість	сума, грн	кіль- кість	сума, грн	кіль- кість
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	20508	Цемент М-500	т	300,00	10	3000,00	7	2100,00	12	3600,00	5	1500,00
2	20511	Склянки	шт.	8,00	20	160,00	100	800,00	-	-	120	960,00
3	20516	Цвяхи 100 мм.	кг	7,00	320	2240,00	150	1050,00	75	525,00	395	2765,00
4	20517	Арматура металева Ø 20 мм	м	3,80	100	380,00	250	950,00	145	551,00	205	779,00
5	20522	Блоки бетонні	шт.	45,00	17	765,00	300	13500,00	200	9000,00	117	5265,00
		<i>і т.д.</i>										
		<i>Разом</i>	-	-	-	15000,00	-	51700,00	-	24275,00	-	42425,00

3.3.2. Облік тварин на вирощуванні і відгодівлі

Розглядаючи питання обліку наявності і руху виробничих запасів, окрему увагу треба приділити обліку тварин на вирощуванні та відгодівлі, документальне оформлення операцій з якими має деякі особливості.

Для початку зауважимо, що в процесі утримання тварин на вирощуванні та відгодівлі як, зокрема, у розрізі конкретних груп тварин, так і їх вікових групах, постійно відбуваються зміни. Кількість тварин може збільшуватися внаслідок отримання приплоду, купівлі тварин та ін., а також зменшуватися внаслідок вибраковки, продажу, падіжу і т.п.

Особливого значення при організації обліку тварин треба надавати обліку отримання приплоду. Так, документом, за допомогою якого здійснюється оприбуткування приплоду тварин, є **“Акт на оприбуткування приплоду тварин”**. Акт складається у двох екземплярах працівниками ферми за участю зоотехніка і ветеринарного лікаря.

В спеціалізованих господарствах по утриманню звірів при отриманні приплоду складається **“Накопичувальний акт на оприбуткування приплоду звірів”**.

Переведення тварин із однієї вікової групи до іншої оформляється за допомогою документа **“Акт на переведення тварин із групи в групу”**. Вибракування тварин із основного стада (які обліковуються на рахунку 10 “Основні засоби”) і переведення їх на відгодівлю здійснюється за допомогою документа **“Акт на вибраковку тварин із основного стада”**.

Оприбуткування на ферму придбаних господарством тварин зі сторони здійснюється на підставі документа **“Товарно-транспортна накладна”**, яка супроводжує вантаж, а за умов купівлі племінних тварин до вказаного документа постачальником додається також **“Племінне свідоцтво”**.

В свою чергу вибуття тварин із ферми внаслідок забою, падіжу або вимушеної прирізки оформляють за допомогою документа **“Акт на вибуття тварин та птиці (забій, прирізка, падіж)”**, який як і всі інші вищевказані документи по обліку руху тварин оформляється у двох екземплярах за обов'язковою участю зоотехнічно-ветеринарних працівників.

На підставі даних із первинних документів, які засвідчують або надходження, або вибуття тварин по конкретній фермі, здійснюються записи до **“Книги обліку руху худоби та птиці”**.

Для узагальненого відображення змін, які відбулися протягом календарного місяця, керівник структурного підрозділу (ферми) подає до бухгалтерії господарства **“Звіт про рух худоби та птиці”**, до якого додаються всі первинні документи, за допомогою яких було зафіксовано ті чи інші зміни у кількісному складі тварин та птиці.

На підставі узагальненого звіту в бухгалтерії робляться необхідні відмітки у **“Відомість аналітичного обліку тварин”**, яка відкривається окремо на кожну групу тварин.

Узагальнена інформація із відомостей аналітичного обліку тварин знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у журналах-ордерах № 4 і № 5, а при спрощеній формі бухгалтерського обліку у Відомості 2-М (див. дод. А 2).

3.3.3. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів

Розкриваючи питання обліку наявності і руху виробничих запасів окрему увагу треба приділити малоцінним та швидкозношуваним предметам, облік яких має деякі особливості.

На виконання заходів по реалізації Державної програми переходу України на міжнародну систему обліку і статистики Міністерством статистики України від 22.05.1996 р. було видано наказ № 145 **“Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів”**, яким передбачено запровадження у практику обліку із 1.07.1996 р. наступних форм первинних облікових документів:

- МШ-1** “Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)”;
- МШ-2** “Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів”;
- МШ-3** “Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)”;
- МШ-4** “Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів”;
- МШ-5** “Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні”;
- МШ-6** “Особова картка № _____ обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв”;

МШ-7 “Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв”;

МШ-8 “Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів”.

Для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у роздавальних кладових на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного оборотного (обмінного) фонду, застосовується **“Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)” (форма № МШ-1)**. Відомість складається у двох примірниках начальником цеху разом із начальником інструментального чи планового відділу при необхідності зміни норми постійного запасу інструментів (пристроїв). Один примірник відомості знаходиться в інструментальному відділі, другий — в цеху.

На підставі даних відомості вносяться зміни до картки складського обліку матеріалів (типова форма № М-12) інструментально-роздавальної кладової.

Видача із складу підприємства його працівникам та керівникам структурних підрозділів малоцінних швидкозношуваних предметів може здійснюватися на підставі документів “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” або “Лімітно-забірна картка” (див. зразки 3.7. і 3.8.).

Для обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів, виданих під розписку робітнику чи бригадиру (для бригади) із роздавальної кладової цеху для тривалого користування, застосовується **форма № МШ-2 “Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів”** (зразок 3.13).

Картка заповнюється в одному примірнику комірником на кожного робітника, що одержав ці предмети.

Для обліку інструментів (пристроїв), виданих робітнику із кладової цеху для короткострокового користування, застосовується **інструментальна марка**, яка при здачі інструментів комірнику, повертається робітникові.

На кожную інструментальну марку, в якій вказується номер інструментальної роздавальної кладової, номер цеху, табельний номер робітника, комірник видає тільки один інструмент.

Спеціалізованою формою документа, за допомогою якого здійснюється видача спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів працівникам підприємств в індивідуальне користування за встановленими нормами є **“Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв” (форма № МШ-7)**.

Відомість заповнюється в двох примірниках комірником цеху (відділу, дільниці) окремо на видачу і на повернення спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів і оформляється відповідними підписами. Один примірник передається до бухгалтерії, другий залишається у комірника цеху (відділу, дільниці).

За цією формою ведеться облік прийнятих від робітників спецодягу, спецвзуття на прання, дезінфекцію, ремонт та на літне зберігання.

Типова форма документа “Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв” наведено у зразку 3.14.

Для обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів, які видаються робітникам підприємства в індивідуальне користування, за встановленими нормами застосовується також **“Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів” (форма № МШ-6)**. Картка ведеться в одному примірнику і зберігається у комірника цеху (дільниці). Типова форма документа наведена у додатку Б4.

У випадку втрати взятих предметів спецодягу, спецвзуття або запобіжних засобів в особовій картці за формою № МШ-6 в рядку загубленого предмету в розділі “Повернено” робиться запис: “Акт вилучення № _____ і дата”.

Черговий спецодяг, спецвзуття та запобіжні засоби колективного використання, видані робітникам та службовцям тільки на час виконання тих робіт, на які вони передбачені, повинні знаходитися у коморах і видаватися під відповідальність майстрів та інших робітників, перелік яких затверджується керівником підприємства.

Черговий спецодяг, спецвзуття та запобіжні засоби записуються на окремі картки з поміткою “Чергова”.

При автоматизованій обробці даних з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів особова картка не ведеться.

Для обліку інструментів (пристроїв), переданих на заточування або ремонт, застосовується (форма № МШ-3) **“Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)”**, яка використовується на тих підприємствах, де заточування та ремонт інструментів (пристроїв) проводиться у централізованому порядку. Замовлення виписується у двох примірниках комірником роздавальної кладової. Один примірник залишається у комірника з розпискою виконавця, другий передається разом із інструментом до цеху виконання (заточувальну майстерню). Після заточування чи ремонту інструмента (пристрою) комірник робить відмітку у своєму примірнику про

Зразок 3.14.

ВО "Росток"

підприємство, організація

Типова форма № МПШ-7

Затверджена наказом Міністерства України

від 22.05.1996 р. № 145

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ 0 0 5 4 7 0 3 8

Код за УКУД

ВІДОМІСТЬ ОБЛІКУ ВИДАЧІ (ПОВЕРНЕННЯ) СПЕЦОДЯГУ, СПЕЦВЗУТТЯ ТА ЗАПОБІЖНИХ ПРИСТРОЇВ

Номер документа	Місяць, рік	Код виду операції	Цех, відділ, дільниця
4	2/2005		1

Номер за порядком	Прізвище, ім'я, по батькові	Табельний номер	Спецодяг, спецвзуття та запобіжні пристрої		Одиниця виміру	Кількість	Дата надходження в експлуатацію	Строк служби	Підпис в одержанні (здачі)		
			найменування	номенклатурний номер							
1	2	3	4	5	6	7	8	9	11		
1	Крикун П.С.	42017		Костюм брезентовий	22308	01	шт.	1	5.02.05	12 міс.	Крикун
2	Шатрук А.О.	42048		Рукавиці брезентові	22302	04	пара	1	5.02.05	1 міс.	Шатрук
3	Астапов П.А.	41010		Куртка бавовняна	22311	01	шт.	1	7.02.05	12 міс.	Астапов
4	Калина С.З.	40205		Черевики шкіряні	22405	04	пара	1	8.02.05	12 міс.	Калина
5	Ямпольцев М.М.	40302		Чоботи гумові	22510	04	пара	1	8.02.05	12 міс.	Ямпольцев
6	Ткаченко А.М.	40311		Рукавиці комбіновані	22303	04	пара	1	15.02.05	2 міс.	Ткаченко
	і т.д.										

Матеріально-відповідальна особа

= Жук

повернення інструмента (пристрою) і розписується у примірнику цеху-виконавця.

Для оформлення поломки та втрати інструментів (пристроїв) й інших малоцінних та швидкозношуваних предметів застосовується **(форма № МШ-4) “Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів”** (див. додаток Б5).

Цей документ складається в одному примірнику майстром і начальником цеху (дільниці) на одного або декількох робітників.

При поломці, псуванні та втраті малоцінних та швидкозношуваних предметів з вини робітника акт складається у двох примірниках. Один примірник залишається в цеху (на дільниці), а другий направляється у розрахункову частину бухгалтерії для утримання у встановленому порядку з робітника вартості поломаного, зіпсованого чи втраченого предмета.

При пред’явленні робітником акту вибуття йому замість непридатного чи втраченого предмета видається придатний і записується до картки обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (форма № МШ-2). Акти вибуття потім додаються до актів списання (форми № МШ-5 і МШ-8).

Для оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними, та обміну їх на придатні на тих підприємствах, де облік проводиться за методом обмінного (оборотного) фонду застосовується **“Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні” (форма № МШ-5)**, який складається в одному примірнику комісією цеху на підставі разових актів вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів (форма № МШ-4). Непридатний інструмент за актом здається до кладової для утилю. Акт візується начальником інструментального чи планового відділу і подається до центрального інструментального складу (ЦІС), який видає цеху інструменти (пристрої) того ж найменування, марки та розміру за актом без виписки вимог і лімітних карток. Після видачі складом інструментів (пристроїв) акт передається до бухгалтерії, де згідно з цим актом, проводиться списання інструментів (пристроїв) зі складу без відображення їх руху по роздавальних кладових цехів. Виданий складом інструмент (пристрій) в порядку обміну за актами у картці обліку роздавальних кладових не відображається.

Для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів (пристроїв), спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів після закінчення строку носіння, інших малоцінних та швидкозношуваних предметів і здачі їх у комору для утилю, застосовується **форма № МШ-8 “Акт**

Зразок 2.15

ВО «Росток»

(підприємств, організація)

Ідентифікаційний код
за ЄДРПОУ

0 0 5 4 7 0 3 8

Типова форма № МПФ-8
Затверджено наказом Міністерства України
від 22.05.96 р. №145

Код за УКУД

Затверджую.

Директор

(посада)

Іваненко В.М.

« 23 » квітня 200 5 р.

АКТ
НА СПИСАННЯ МАЛОЦІННИХ ТА ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ

Комісія, яка призначена наказом від « 4 » січня 200 5 р. № 1, переглянула прийняті за « ___ » _____ 200 _____ р. малоцінні та швидкозношувані предмети, що знаходилися в експлуатації, і визнала їх непридатними, які належать до зносу у брухт.

Номер документа	Дата складання	Код виду операції	Цех, відділ, дільниця	Комора	Кореспондуючий рахунок						
					рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку					
17	22.04.05		2		235	ремонтна.майстерня					
найменування	Дата складання	номенклатурний номер	інвентарний номер	Одиниця виміру	Кількість	Дата надходження	Ціна	Сума	Строк служби	Причина списання	Номер паспорта
1. Електрична розетка		20508	3	шт.	1	7	3-00	3-00	10	встановлено	12
2. Порошок «Лотос»		20909		шт.	9		1-75	15-75		видано	
3. Відбро оцикковане, 12л		20405		шт.	1		9-58	9-58		видано	
і т. д.											
Разом								699-18			

Продовження зразку 2.15.

Зворотний бік форми № МП-8

Предмет		Одиниця виміру	Кількість	Дата надходження	Ціна	Сума	Строк служби	Причина списання	Номер паспорту
найменування	номенклатурний номер	код найменування	шт.						
1		4	5	7	8	9	10	11	12
21.Замок навісний	20507		шт.	1	9-17	9-17		встановлено	
22.Мило господарське	20911		шт.	1	0-58	0-58		видано	
1 т. Д.									
31.Рукавичи спец.	20105		шт.	8	1-35	10-80		видано	
1 т. Д.									
Різок						347-33			
Всього						1046-51			

Загальна кількість предметів прописом

Номери та дати актів вибуття

Перераховані в цьому акті предмети у прихвортності комісії перетворені на брхшт, який підлягає оприбуткуванню:

Тридцять один

На суму одна тисяча сорок шість грн. 51 коп.

найменування	Брхшт	Одиниця виміру		Кількість	Ціна	Сума	Порядковий номер за складською картоцекою	
		номенклатурний номер	код найменування					
1		2	3	4	5	6	7	8

Брхшт, що не підлягає обліку, знищено.

Голова комісії *Заст. директори*

Члени комісії: *бухгалтер* (посада)
керівник цеху № 1 (посада)
інженер (посада)

Щир А.П. (ПІБ)
 = *Щир* (підпис)
 = *Петренко* (підпис)
 = *Тимчук* (підпис)
 = *Майстренко* (підпис)

Брхшт за накладною № _____ з дати _____ р.

« 23 » квітня 2005 р.

на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів” (зразок 3.15). Акт складається в одному примірнику комісією на підставі разових актів вибуття малоцінних і швидкозношуваних предметів (форма № МШ-4). Після здачі списаних предметів до комори для утилю акт із розпискою комірника здається до бухгалтерії.

На різні види малоцінних та швидкозношуваних предметів акти на списання складаються окремо.

3.3.4. Облік бланків суворої звітності

Розкриваючи питання обліку наявності і руху виробничих запасів, треба окремо зупинитися на організації обліку бланків суворої звітності, який має деякі особливості.

На виконання заходів по реалізації Державної програми переходу України на міжнародну систему обліку і статистики Міністерством статистики України від 11.03.1996 р. було видано наказ № 67 “Про затвердження типових форм первинного обліку бланків суворої звітності”, яким передбачено запровадження у практику обліку із березня 1996 року наступних форм первинних облікових документів:

СЗ-1 “Прибутково-видаткова накладна № __ на бланки суворої звітності”;

СЗ-2 “Прибутково-видаткова книга з обліку бланків суворої звітності”;

СЗ-3 “Акт на списання використаних бланків суворої звітності”;

СЗ-4 “Акт перевірки наявності бланків суворої звітності”;

СЗ-5 “Картка-довідка по виданих і використаних бланках суворої звітності”.

Для оформлення надходження на склад і відпуску із складу бланків суворої звітності використовується “**Прибутково-видаткова накладна на бланки суворої звітності**” (форма № СЗ-1). Типова форма документа наведена у зразку 3.16.

Надходження придбаних бланків суворої звітності на підприємство відображається по дебету рахунку 20 “Виробничі запаси” і кредиту, в залежності від обставин, рахунків 372 “Розрахунки з підзвітними особами”, 63 “Розрахунки з постачальниками і підрядниками”. Разом з цим на позабалансовий рахунок 08 “Бланки суворого обліку” зараховується вартість придбаних бланків.

Зразок 3.16.**АТ "Блакшвидас"**

підприємство (організація) – вантажовідправник

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ

0	0	4	3	5	0	1	4
---	---	---	---	---	---	---	---

ВО "Росток"

підприємство (організація) – вантажкоодержувач

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ

0	0	5	4	7	0	3	8
---	---	---	---	---	---	---	---

Типова форма № СЗ-1

Затверджена наказом Міністерства України

від 11.03.1996 р. № 67

Код за УКУД

--

ПРИБУТКОВО – ВИДАТКОВА НАКЛАДНА № 9на бланки суворої звітності "П" січня 20 05 р.Кому віддано **експедитору Степаненко Т.Т.**За дорученням № **КМТ № 270010** від "9" січня 2005 р.Через кого **Архипченко О.С.**

№№ п/п	Найменування бланків	Видано			Одержано		
		кількість книжок	серія бланків	№№ бланків з № по №	кількість книжок	серія бланків	№№ бланків з № по №
1	Довіреність	–	ЛДД	127651 127850	–	–	–
2	Товарно-транспортна накладна	–	СТ	34501 34700	–	–	–
3	Дорожній лист вантажного автомобіля	–	МП	983401 983900	–	–	–
	і т.д.						

Відпуск дозволив **бухгалтер = Чипорук**Відпустив **= Архипченко** Одержав **= Степаненко**

На рахунку 08 “Бланки суворого обліку” ведеться облік наявності та руху бланків суворого обліку та суворої звітності, зокрема документів, що засвідчують особу, подію, право, освіту, трудовий стаж тощо (свідоцтва, посвідчення, трудова книжка, дипломи про освіту та інші); проїзних документів (квитки на проїзд, абонементні талони, документи на перевезення вантажів та інші); довіреностей на одержання цінностей та інших.

Перелік документів, які відносяться до бланків суворого обліку та суворої звітності, порядок їх зберігання й використання встановлюються відповідними нормативно-правовими актами.

Збільшення залишку рахунку 08 “Бланки суворого обліку” відбувається при надходженні (прийнятті на облік) бланків суворого обліку, **зменшення** — після використання або списання як непридатних чи таких, що не є в наявності.

Аналітичний облік ведеться за кожним бланком та місцями їх зберігання.

Для ведення обліку бланків суворої звітності на складі всіма підприємствами, організаціями та установами застосовується **форма № СЗ-2 “Прибутково-видаткова книга з обліку бланків суворої звітності”** (зразок 3.17). Вона повинна бути пронумерована, прошнурована і скріплена сургучевою печаткою та підписами керівника підприємства (організації) і головного бухгалтера.

Для ведення обліку окремих видів бланків суворої звітності в книзі виділяється одна або кілька сторінок.

Для списання використаних бланків суворої звітності з підзвіту матеріально-відповідальних осіб застосовується **“Акт на списання використаних бланків суворої звітності” (форма № СЗ-3)**, який складається спеціально створеною комісією. Типова форма акта наведена у зразку 3.18.

Списання бланків суворої звітності знаходить своє відображення по дебету рахунків 92 “Адміністративні витрати” або 93 “Витрати на збут” і кредиту рахунку 20 “Виробничі запаси”. Поряд з цим проводиться їх списання із позабалансового рахунку 08 “Бланки суворого обліку”.

Для перевірки фактичної наявності бланків суворої звітності при надходженні на склад від постачальника застосовується **“Акт перевірки наявності бланків суворої звітності”** (форма № СЗ-4).

При виявленні нестачі бланків під час їх приймання на склад спеціально створеною комісією складається акт у двох примірниках, в якому вказується кількість відсутніх в наявності книжок, їх серії та но-

Зразок 3.17.

ВО “Росток”

підприємство, організація

Типова форма № СЗ-2

Затверджена наказом

Мінстату України

від 11.03.1996 р. № 67

Індексаційний код за ЄДРПОУ **00547038**

Код за УКУД

ПРИБУТКОВО-ВИДАТКОВА КНИГА З ОБЛІКУ БЛАНКІВ СУВОРОЇ ЗВІТНОСТІ

за 2005 р.

Найменування бланків Довіреність

Дата	Від кого одержано і кому видано	Підстава (найменування документа, № і дата)	Прибуток		Видаток	
			кількість книжок	серії і № бланків	кількість книжок	серії і № бланків
11.01	<i>Бланковидав.</i>	9	–	<i>ЛАД 127651- 127850</i>		
16.01	<i>Бухгалтер Сазонова</i>	4			– <i>ЛАД 127651- 127700</i>	
25.04	<i>Бухгалтер Черниш</i>	17			– <i>ЛАД 127701- 127750</i>	

мери бланків. Один примірник акта направляється постачальнику для виявлення причин розходження і прийняття заходів.

Для ведення аналітичного обліку по виданих і використаних бланках суворої звітності застосовується “**Картка-довідка по виданих та використаних бланках суворої звітності**” (форма № СЗ-5), яка відкривається на кожну матеріально-підзвітну особу, яка здійснює облік бланків суворої звітності, на кожний вид бланків окремо.

Підставою для ведення картки-довідки служать первинні документи: прибутково-видаткові накладні, акти перевірки наявності бланків і акти на списання використаних бланків суворої звітності.

Зразок 3.18.

ВО "Росток"

підприємство, організація

Типова форма № СЗ-3
Затверджена наказом Міністерства України

від 11.03.1996 р. № 67

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ

0	0	5	4	7	0	3	8
---	---	---	---	---	---	---	---

Код за УКУД

--	--	--	--	--	--	--	--

ЗАТВЕРДЖУЮ
Керівник підприємства (організації)
"28" лютого 2005 р.

АКТ НА СПИСАННЯ ВИКОРИСТАНИХ БЛАНКІВ СУВОРОЇ ЗВІТНОСТІ
"28" лютого 2005 р.
= Іваненко

Проведена перевірка використаних бланків суворої звітності матеріально відповідального особого

Сазонова Людмила Степанівна, бухгалтер

прізвище, ім'я, по батькові, посада

Перевіркою встановлено **кількість використаних бланків** за лютий місяць 2005 р.

№№ п/п	Найменування використаних бланків	Кількість книжок	Серія бланків	№№ бланків		Найменування використаних бланків	Кількість книжок	Серія бланків	№№ бланків	
				з №	по №				з №	по №
1	Довірність	-	ЛАД	12661	12680				_____	
2	Говарно-транспортна накладна	-	СТ	34564	34610				_____	
3	Подорожній лист вантажного автомобіля	-	МП	983470	983900				_____	
	і т.д.								_____	

Всього використано і підлягає списанню

Члени комісії Тимчук Г.А.

прізвище, і. п. б.
Петренко М.П.
прізвище, і. п. б.

Чотиристи дев'яносто вісім бланків на суму 45 грн. 00 коп.

керівник цеху №1

посада
бухгалтер
посада
= Петренко
підпис

= Тимчук

3.3.5. Облік транспортно-заготівельних витрат

Треба зазначити, що на рахунках по обліку виробничих запасів окрім безпосередньо наявних запасів, можливо на одному із субрахунків здійснювати також облік транспортно-заготівельних витрат.

Приклад розподілу транспортно-заготівельних витрат на підприємствах, що застосовують окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат наведено у табл. 3.1.

Таблиця 3.1.

Розподіл транспортно-заготівельних витрат на підприємствах, що застосовують окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат

Зміст	Вартість запасів, тис. грн. (рахунки 20, 22)	Транспортно-заготівельні витрати, тис. грн. (окремий субрахунок)
1	2	3
1. Залишок на початок місяця	250	55
2. Надійшло за місяць	400	80
3. Вибуло за місяць (витрачено, реалізовано тощо)	300	62*
4. Залишок на кінець місяця (ряд.1+ряд.2-ряд.3)	350	73

* Сума транспортно-заготівельних витрат, що за розподілом припадає на виробничі запаси, які вибули у звітному місяці, становить:

$$\frac{55+80}{250+400} \times 300 = 62.$$

За умови, якщо на підприємстві було прийняте рішення не обліковувати на окремому субрахунку транспортно-заготівельні витрати, можливе їх врахування (збільшення облікової ціни) при оприбуткуванні на склад матеріалів.

3.3.6. Кореспонденція рахунків по обліку запасів

Типова кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку виробничих запасів наведена у табл. 3.2.

Таблиця 3.2.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків
по обліку виробничих запасів**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік надходження виробничих запасів			
1.	Переведено виробничі запаси із однієї номенклатурної групи до іншої, внаслідок помилкового зарахування у минулому	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"
2.	Переведено тварин із однієї вікової групи до іншої	21 "Тварини на вирощуванні і відгодівлі"	21 "Тварини на вирощуванні і відгодівлі"
3.	Оприбутковано на склад виробничі запаси, які виготовлені на підприємстві (або повернення невикористаних)	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"	23 "Виробництво"
4.	Оприбутковано приплід тварин	21 "Тварини на вирощуванні і відгодівлі"	23 "Виробництво"
5.	Переведено до складу виробничих запасів готову продукцію і товари, які призначалися для реалізації	20 "Виробничі запаси" 21 "Тварини на вирощуванні і відгодівлі" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"	26 "Готова продукція" 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" 28 "Товари"
6.	Оприбутковано виробничі запаси, які придбані підзвітними особами	20 "Виробничі запаси" 21 "Тварини на вирощуванні і відгодівлі" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати"	372 "Розрахунки з підзвітними особами"
7.	Оприбутковано виробничі запаси у	20 "Виробничі запаси"	40 "Статутний капітал"

Продовження таблиці 3.2.

1	2	3	4
	порядку внесків при формуванні статутного капіталу	21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	46 “Неоплачений капітал”
8.	Оприбутковано виробничі запаси в порядку пайових внесків, що передбачені установчими документами	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	41 “Пайовий капітал”
9.	Відображено суму дооцінки виробничих запасів	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	423 “Дооцінка активів”
10.	Відображено цільові надходження на підприємство у вигляді виробничих запасів	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	48 “Цільове фінансування і цільові надходження”
11.	Відображено надходження виробничих запасів від постачальників та підрядників та інших кредиторів	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 68 “Розрахунки за іншими операціями”
12.	Відображено суму ПДВ (податковий кредит) за операцією 11	64 “Розрахунки за податками і платежами”	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 68 “Розрахунки за іншими операціями”

Продовження таблиці 3.2.

1	2	3	4
13.	Оприбутковано лишки виробничих запасів, виявлені в ході інвентаризації	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	719 “Інші доходи від операційної діяльності”
14.	Одержано пені, штрафи, неустойки від інших підприємств у вигляді виробничих запасів	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	715 “Одержані пені, штрафи, неустойки”
15.	Одержано дивіденди від інших підприємств у вигляді виробничих запасів	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	731 “Дивіденди одержані”
16.	Відображено дохід від безоплатно одержаних виробничих запасів	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	745 “Дохід від безоплатно одержаних активів”
Облік вибуття виробничих запасів			
17.	Спрямовано виробничі запаси на здійснення капітальних інвестицій з метою створення основних засобів (формування основного стада) та нематеріальних активів	15 “Капітальні інвестиції”	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”

Продовження таблиці 3.2.

1	2	3	4
18.	Витрачено виробничі запаси на основне виробництво	23 “Виробництво”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
19.	Списано виробничі запаси на витрати, які пов’язані з виправленням браку	24 “Брак у виробництві”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
20.	Переведено виробничі запаси до складу товарів з метою їх подальшої реалізації	28 “Товари”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
21.	Видано працівнику позику на індивідуальне житлове будівництво у вигляді будівельних матеріалів	377 “Розрахунки з іншими дебіторами”	205 “Будівельні матеріали”
22.	Списано виробничі запаси на витрати, пов’язані з освоєнням виробництва нових видів продукції	39 “Витрати майбутніх періодів”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
23.	Списано виробничі запаси на загальновиробничі витрати	91 “Загально-виробничі витрати”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”
24.	Списано виробничі запаси на адміністративні витрати	92 “Адміністративні витрати”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”
25.	Списано виробничі запаси на витрати, пов’язані із збутом продукції (пакування готової продукції і т.п.)	93 “Витрати на збут”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”

Продовження таблиці 3.2.

1	2	3	4
26.	Відображено собівартість реалізованих виробничих запасів	943 “Собівартість реалізованих виробничих запасів”	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
27.	Відображено суму уцінки виробничих запасів	946 “Втрати від знецінення запасів”	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
28.	Відображено суму нестач виробничих запасів, яка підлягає врегулюванню	947 “Нестачі і втрати від псування цінностей”	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
29.	Списано вартість виробничих запасів на витрати обслуговуючих виробництв	949 “Інші витрати операційної діяльності”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
30.	Відображено вартість зіпсованих виробничих запасів внаслідок дії непереборної сили	991 “Втрати від стихійного лиха” 992 “Втрати від техногенних катастроф і аварій”	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні і відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”
31.	Списано вартість виробничих запасів на здійснення заходів, які пов’язані із запобіганням та ліквідацією наслідків стихійного лиха	993 “Інші надзвичайні витрати”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”

3.4. Інвентаризація виробничих запасів

Основним нормативним документом, який визначає умови та порядок проведення інвентаризації запасів є “Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу”, затверджена наказом Міністерства фінансів України №90 від 30.10.1998 р.

Інвентаризація матеріалів, продуктів харчування та інших матеріальних запасів

Інвентаризація матеріалів, продуктів харчування, палива, продукції підсобних (навчальних) сільських господарств та виробничих (навчальних) майстерень, інших матеріальних запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріально відповідальними особами. Матеріальні запаси при інвентаризації записуються в описи за кожним окремим найменуванням із вказівкою номенклатурного номера, виду, групи, сорту і кількості (рахунком, вагою або мірою). Описи складаються у двох екземплярах, один з яких передається до бухгалтерії, а інший залишається у матеріально-відповідальній особі. **Типову форму документа “Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей” і приклад його заповнення наведено у зразку 3.19.**

На виявлені при інвентаризації непридатні або зіпсовані матеріальні цінності додатково складаються акти, в яких вказуються причини, ступінь і характер псування матеріальних цінностей, а також винні особи, які допустили їх псування.

Тара вписується до опису за видами, цільовим призначенням і якісним складом (нова, яка була у споживанні, що потребує ремонту і таке інше).

На тару, що стала непридатною, інвентаризаційною комісією складається акт на списання зі вказівкою причин псування.

Інвентаризація готових виробів, сировини та матеріалів, пального, кормів, фуражу та інших матеріалів проводиться **не менше одного разу на рік, але не раніше першого жовтня**, продуктів харчування і спирту — **не менше одного разу на квартал.**

Зразок 3.19.

ВО “Росток”
підприємство, організація

Типова форма № М-21
Затверджена наказом
Мінстату України
21.06.1996 р. № 193
Код за УКУД _____

Ідентифікаційний код
ЄДРПОУ 00547038

**ІНВЕНТАРИЗАЦІЙНИЙ ОПИС № 2 на 15 лютого 2005 р.
ТОВАРНО-МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ, що знаходяться склад № 3**

склад, комора

на відповідальному зберіганні зав. складом Жука Віктора Івановича

посада, прізвище, ім'я, по батькові

інвентаризація проведена на підставі наказу (розпорядження) від

14 лютого 2005 р. № 7

№ п/п	Номенклатурний номер	Найменування матеріалів	Розмір (тип)	Сорт або марка	Одиниця виміру	Фактична наявність	Ціна, грн.	Примітка
1.	20503	Цегла біла	-	-	тис. шт.	22,5	300-00	
2.	20508	Шифер хвильовий	-	-	шт.	150	8-00	
3.	20511	Склоблоки	0,3 х 0,3	-	шт.	40	25-00	
і т.д. до кінця сторінки								
35.	20516	Цяхи	100 мм	-	кг	23	7-00	

Продовження зразку 3.19.

Зворотній бік форми № М-21

№ п/п	Номенклатурний номер	Найменування матеріалів	Розмір (тип)	Сорт або марка	Одиниця виміру	Фактична наявність	Ціна, грн.	При- мітка
36.	20705	Акумулятори	Ст - 75	Електра	шт.	5	240-00	
37.	20712	Автопокривки	185/70/14	Росава	шт.	22	155-00	
і т.д. до кінця сторінки								
68.	20721	Тосол	-	А-40	літр	17	3-00	

Всього за описом порядкових номерів Шістдесят вісім з № I по № 68.
прописом

Голова комісії Заступник директора Садоко Петро Петрович = Садоко
Посада, прізвище, ім'я, по батькові
Головний бухгалтер Петренко Микола Петрович = Петренко
Посада, прізвище, ім'я, по батькові
Керівник цеху № I Тимчук Григорій Андрійович = Тимчук
Посада, прізвище, ім'я, по батькові

Усі цінності, перелічені в інвентарному описі, комісією перелічені і в моїй присутності прийняті на відповідальне зберігання.

Підпис матеріально відповідальної особи _____ = Жук

“15” лютого 2005 р.

Інвентаризація молодняку тварин та тварин на відгодівлі

Молодняк великої рогатої худоби та тварини на відгодівлі включаються в описи окремо, зі вказівкою інвентарних номерів, кличок, статі, масті, породи та інше.

Тварини на відгодівлі обліковуються у груповому порядку, включаються в описи за віком та статевими групами, з вказівкою кількості голів та живої ваги у кожній групі.

Описи складаються за видами тварин окремо у фермах, цехах, відділеннях, бригадах у розрізі облікових груп і матеріально відповідальних осіб.

Інвентаризація молодняку тварин, тварин на відгодівлі, птиці, кролів, хутрових звірів і сімей бджіл здійснюється **не менше одного разу на квартал**.

Інвентаризація малоцінних та швидкозношуваних предметів

Малоцінні та швидкозношувані предмети інвентаризуються за їх місцезнаходженням та за матеріально відповідальними особами.

Інвентаризація проводиться шляхом огляду кожного предмета. Малоцінні і швидкозношувані предмети заносяться до описів за найменуваннями відповідно до номенклатурних номерів і в одиницях виміру, що прийняті у бухгалтерському обліку.

При інвентаризації малоцінних та швидкозношуваних предметів, виданих в особисте користування працівникам, допускається складання групових інвентаризаційних описів зі вказівкою в них відповідальних за ці предмети осіб, на яких відкриті особові картки, з проставленням підпису в описі.

Білизна, постільні речі, одяг та взуття одного найменування, близькі за розмірами, якість матеріалу і ціною, заносяться до опису сумарно, зі вказівкою кількості цих предметів та їхніх номенклатурних номерів.

Предмети спецодягу і столової білизни, відправлені у прання та ремонт, слід записувати в інвентаризаційний опис на підставі відомостей-накладних або квитанцій установ, що здійснюють ці послуги.

Малоцінні та швидкозношувані предмети, які стали непридатними, але не списані, до інвентаризаційної відомості не вписуються, а складається акт із вказівкою часу експлуатації, причин непридатності, можливості, використання цих предметів у господарських цілях. При цьому в описах робляться відмітки про непридатність.

За малоцінними та швидкозношуваними предметами, які обліковуються в оперативному порядку, описи не складаються, а пе-

ревіряється фактична наявність цих предметів у матеріально відповідальних осіб шляхом зіставлення з відомістю оперативного обліку. Виявлена при цьому недостача предметів оформлюється актом.

Інвентаризація малоцінних та швидкозношуваних предметів проводиться **не менше одного разу на рік**.



Виявлені при інвентаризації розходження між фактичними залишками виробничих запасів з даними бухгалтерського обліку врегульовуються на підприємстві в наступному порядку:

- виробничі запаси, які виявлені в надлишку, підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на збільшення доходів підприємства з подальшим встановленням причин виникнення надлишків і винних у цьому осіб;

- нестача виробничих запасів в межах норм природних втрат відноситься на загальновиробничі витрати підприємства;

- недостача виробничих запасів понад норми природних втрат, а також втрати від псування цінностей відносяться на рахунок винних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від крадіжок, недостач, знищення і псування матеріальних цінностей;

- втрати і недостачі понад норми природних втрат виробничих запасів у випадках, коли винні не встановлені або у стягненні з винних осіб відмовлено судом, відносяться на зменшення результату основної діяльності підприємства.

Визначення розмірів збитків від нестачі виробничих запасів врегульовано Постановою Кабінету міністрів України №116 від 22.01.1996 р. “Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей”.

Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей встановлює механізм визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, крім дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та валютних цінностей.

Розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей визначається за балансовою вартістю цих цінностей (з вирахуванням амортизаційних відрахувань), але не нижче 50 відсотків від балансової вартості на момент встановлення такого факту з урахуванням індексів інфляції, які щомісячно визначає Держкомстат, відповідного розміру податку на добавлену вартість та розміру акцизного збору за формулою:

$$P_3 = [(B_в - A) \times I_{\text{інф}} + ПДВ + A_{зб}] \times 2,$$

де **P₃** — розмір збитків (у гривнях);

B_в — балансова вартість на момент встановлення факту розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей (у гривнях);

A — амортизаційні відрахування (у гривнях);

I_{інф} — загальний індекс інфляції, який розраховується на підставі щомісячно визначених Держкомстатом індексів інфляції;

ПДВ — розмір податку на добавлену вартість (у гривнях);

A_{зб} — розмір акцизного збору (у гривнях).

Вартість вузлів, деталей, напівфабрикатів та іншої продукції, що виготовляється підприємствами для внутрішньовиробничих потреб, а також вартість продукції, виробництво якої не закінчено, визначається, виходячи із собівартості її виробництва з нарахуванням середньої по підприємству норми прибутку на цю продукцію із застосуванням **коефіцієнта 2**.

Вартість спирту етилового питного, спирту етилового ректифікованого, спирту етилового сирцю, спирту, що використовується для виготовлення вин, шампанського, коньяків оброблених, спирту коньячного, соків спиртових, зброджено-спиртових та спиртових настоїв визначається, виходячи з оптової ціни підприємства-виробника з урахуванням акцизного збору (за встановленими ставками) та податку на добавлену вартість. До визначеної таким чином ціни застосовується **коефіцієнт 3**.

Вартість плодово-ягідних соків, консервованих з використанням сірчаного ангідриду або бензокислого натрію, визначається, виходячи з оптових цін підприємства-виробника і податку на добавлену вартість із застосуванням **коефіцієнта 2**.

У разі розкрадання чи загибелі тварин сума збитків визначається за закупівельними цінами, які склалися на момент відшкодування збитків, із застосуванням **коефіцієнта 1,5**.

Продовольчі товари, роздрібні ціни на які дотуються, оцінюються з додаванням до роздрібних цін суми дотацій.

Розмір збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) бланків цінних паперів та документів суворого обліку обчислюється із застосуванням коефіцієнта:

5 — до номінальної вартості, зазначеної на бланках цінних паперів та документів суворого обліку або до вартості документів суворого обліку, встановленої законодавством;

50 — до вартості придбання (виготовлення) бланків цінних паперів та документів суворого обліку, на яких не зазначена номінальна вартість або вартість яких не встановлена законодавством.

Розмір збитків від розкрадання банкнотного або захищеного паперу, персоніфікованої захисної стрічки обчислюється:

– із застосуванням **коефіцієнта 1,5** до максимальної суми грошей, які можуть бути виготовлені на цьому банкнотному папері;

– у **п'ятитисячократному розмірі** від вартості захищеного паперу та персоніфікованої захисної стрічки.

У разі розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, що підлягають списанню на видатки у міру відпуску їх у виробництво або експлуатацію (в установах, які утримуються за рахунок бюджетних коштів, — у міру їх придбання) та обліковуються лише у кількісному виразі, розмір збитків визначається виходячи з ринкових цін на аналогічні матеріальні цінності, зменшених пропорційно фактичному зносу, але не нижче ніж на 50 відсотків ринкової ціни.

Із сум, стягнутих відповідно до цього Порядку, здійснюється відшкодування збитків, завданих підприємству, установі, організації, залишок коштів перераховується до Державного бюджету України.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків при врегулюванні інвентаризаційних розбіжностей по виробничих запасах наведено у табл. 3.3.

Таблиця 3.3.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків при врегулюванні інвентаризаційних розбіжностей по виробничих запасах

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1.	Оприбутковано лишки виробничих запасів, виявлених в процесі інвентаризації	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	719 “Інші доходи від операційної діяльності”	5000
2.	Виявлені лишки виробничих запасів віднесено на фінансові результати	719 “Інші доходи від операційної діяльності”	791 “Результат операційної діяльності”	5000

Продовження таблиці 3.3.

1	2	3	4	5
3.	Відображено нестачі і втрати від псування цінностей, виявлені в процесі інвентаризації	947 “Нестачі і втрати від псування цінностей”	20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати”	1500
4.	Суму нестачі і втрат від псування цінностей віднесено на фінансові результати	791 “Результат операційної діяльності”	947 “Нестачі і втрати від псування цінностей”	1500
5.	Нараховано суму до оплати, яка підлягає відшкодуванню матеріальною особою	375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків”	719 “Інші доходи від операційної діяльності”	3600
6.	Відображено суму ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету	719 “Інші доходи від операційної діяльності”	64 “Розрахунки за податками й платежами”	600
7.	Різницю між сумою відшкодування і ПДВ віднесено на фінансові результати	719 “Інші доходи від операційної діяльності”	791 “Результат операційної діяльності”	3000
8.	Сплачено суму відшкодування матеріальною особою	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків”	3600

Розділ 4.

Облік грошових коштів

В розділі розглядаються наступні питання:

- 4.1. Нормативно–правове забезпечення порядку ведення касових операцій*
- 4.2. Облік касових операцій*
- 4.3. Інвентаризація каси*
- 4.4. Порядок відкриття і закриття рахунків в установах банків*
- 4.5. Оформлення розрахункових документів та приймання їх установами банків*
- 4.6. Облік операцій на поточному рахунку*
- 4.7. Облік операцій на інших рахунках у банку*

4.1. Нормативно–правове забезпечення порядку ведення касових операцій

Основним нормативно–правовим документом, який врегулює питання обліку касових операцій, є затверджений Постановою Правління Національного банку України “Положення про ведення касових операцій у національній валюті України” № 637 від 15.12.2004 р.

Вимоги цього Положення поширюються на юридичних осіб (крім установ банків і підприємств поштового зв'язку) незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, їх відокремлені підрозділи, представництва іноземних організацій і фірм, які здійснюють підприємницьку діяльність (далі — підприємства), а також на зареєстрованих у встановленому порядку фізичних осіб, які є суб'єктами підприємницької діяльності без створення юридичної особи (далі — підприємці), які здійснюють операції з готівкою в національній валюті та є обов'язковими для виконання ними.

Це Положення не поширюється на розташованих на території України іноземні дипломатичні, консульські, торговельні та інші офіційні представництва, міжнародні організації та їх філії, що

користуються імунітетом і дипломатичними привілеями, а також представництва інших іноземних організацій і філій, які не здійснюють підприємницької діяльності.

Кожне підприємство для здійснення розрахунків готівкою повинно мати касу. **Касою** називається спеціально обладнане та ізольоване приміщення, або місце, призначене для приймання, видачі і тимчасового зберігання готівки. **Керівники підприємств зобов'язані** обладнати касу і забезпечити зберігання грошей у приміщенні каси, а також у разі доставки їх з установи банку і здавання в установу банку. Вони несуть у встановленому відповідним законодавством порядку відповідальність у тому разі, якщо з їх вини не були створені необхідні умови, що забезпечують схоронність коштів під час їх зберігання і транспортування.

Каси підприємств у разі потреби можуть бути застраховані страховою організацією.

Приміщення каси має бути ізольовано, а двері до каси під час здійснення операцій — замкнуті з внутрішнього боку. Доступ до приміщення каси особам, які не мають відношення до її роботи, забороняється.

Уся готівка на підприємствах зберігається, як правило, у вогнетривких металевих шафах, а в окремих випадках — у комбінованих і звичайних металевих шафах, які після закінчення роботи каси замикаються ключем і опечатуються сургучевою печаткою касира. Ключі від металевих шаф і печатки зберігаються у касирів, яким забороняється передавати стороннім особам або виготовляти невраховані дублікати.

Враховані дублікати ключів в опечатаних касирами пакетах, скриньках тощо зберігаються у керівників підприємств. Не рідше одного разу на квартал проводиться їх перевірка комісією. У разі виявлення втрати ключа керівник підприємства повідомляє про цей інцидент в органи внутрішніх справ і вживає заходів щодо негайної заміни замка металеві шафи. Зберігання в касі готівки та інших цінностей, що не належать цьому підприємству, забороняється.

Перед відкриттям приміщення каси і металевих шаф касир зобов'язаний оглянути схоронність замків, дверей, віконних ґрат і печаток, переконатися у справності охоронної сигналізації.

У разі пошкодження або зняття печатки, поломки замків, дверей або ґрат касир зобов'язаний негайно доповісти про це керівнику підприємства, який повідомляє про цю подію в органи внутрішніх справ і вживає заходів щодо охорони каси до прибуття працівників міліції.

У цьому разі керівник, головний бухгалтер або особи, які їх замінюють, а також касир підприємства після одержання дозволу органів внутрішніх справ проводять перевірку наявності коштів та інших цінностей, що зберігаються в касі. Ця перевірка має бути проведена до початку касових операцій. **Про наслідки перевірки складається акт у чотирьох примірниках** (див. зразок 3.6), який підписується всіма особами, що брали участь у перевірці. **Перший примірник** акта передається в органи внутрішніх справ, **другий** — надсилається до страхової компанії, **третій** — надсилається до вищестоящої організації (у разі її наявності), **а четвертий** — залишається у підприємства.

Касир відповідно до чинного законодавства **несе повну матеріальну відповідальність** за збереження всіх прийнятих ним цінностей.

Після видання наказу про призначення касира на роботу керівник підприємства зобов'язаний під розписку ознайомити його з Порядком ведення касових операцій, після чого з касиром укладається **“Договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність”**, приклад якого наведено у дод. Б1.

Касиру забороняється передовіряти виконання дорученої йому роботи іншим особам.

На підприємствах, які мають одного касира, у разі потреби тимчасової його заміни, виконання обов'язків касира покладається на іншого працівника за письмовим наказом керівника підприємства. З цим працівником укладається договір, про повну матеріальну відповідальність, на час виконання ним обов'язків касира.

У разі раптового залишення касиром роботи (з причини хвороби тощо) цінності, що знаходяться у нього під звітом, негайно перераховуються іншим касиром, якому вони передаються, у присутності керівника і головного бухгалтера підприємства або у присутності комісії у складі осіб, призначених керівником підприємства. Про результати перерахування і передачі цінностей складається акт за підписами вказаних осіб.

На підприємствах, які мають велику кількість підрозділів або обслуговуються централізованими бухгалтеріями, оплата праці, виплати допомог через тимчасову непрацездатність, стипендій і премій можуть проводитися за письмовим наказом керівника підприємства, іншими, крім касирів, особами, з якими укладається договір, і на яких поширюються всі права і обов'язки, встановлені для касирів зазначеним Положенням. Видача і приймання коштів такими особами здійснюється в приміщеннях каси.

На підприємствах, де за штатним розписом не передбачена посада касира, обов'язки останнього можуть виконуватися бухгалтером чи іншими працівниками за письмовим розпорядженням керівника підприємства за умови укладання з ними договору про повну матеріальну відповідальність.

У разі зарахування на роботу і призначення на посади, пов'язані з веденням касових операцій, обслуговуванням засобів охоронно-пожежної сигналізації, збереженням і транспортуванням коштів або періодичному залученню працівників підприємств до вказаних вище робіт, керівникам підприємств треба враховувати, що на зазначені вище посади не бажано брати:

- осіб, які раніше притягалися до кримінальної відповідальності за навмисні злочини, у яких судимість не погашена або не знята у встановленому порядку; за вироком суду позбавлені права займатися вищезазначеними видами діяльності;

- осіб, які страждають на хронічні психічні захворювання;

- осіб, які перебувають на спеціальному медичному обліку з приводу алкогольної або наркотичної залежності.

При перевезенні готівки в національній валюті, що належить підприємствам, установам і організаціям усіх форм власності, від кас підприємств до установ банків та у зворотньому напрямку керівник такого підприємства, установи чи організації має забезпечувати касира охороною та транспортним засобом.

При транспортуванні значних грошових сум і цінностей та в інших випадках, охорона касирів здійснюється на договірній основі працівниками міліції та відділами охорони підрозділів Державної служби охорони при органах внутрішніх справ.

Під час транспортування коштів касиру, особам з його супроводу і водію транспортного засобу, якщо він надається керівником підприємства, не рекомендується:

- розголошувати маршрут руху і розмір суми коштів і цінностей, що перевозяться;

- впускати до салону транспортного засобу сторонніх осіб, які не мають дозволу керівника підприємства та (чи) підрозділу Державної служби охорони при органах внутрішніх справ;

- йти пішки, їхати попутним або громадським транспортом;

- відвідувати магазини, ринки і подібні місця;

- виконувати будь-які доручення, не пов'язані з транспортуванням коштів та відволікатися будь-яким іншим способом від доставки за призначенням грошей і цінностей.

Підприємства та індивідуальні підприємці, які мають поточні рахунки в банку, зобов'язані зберігати свої кошти в установах банків. Готівка, яку вони одержують з власних поточних рахунків (як з основного, так і додаткових) в установах банків у межах наявних на них коштів, має витратитися виключно на визначені в чеку цілі, що не суперечать чинному законодавству (у т.ч. нормативним актам НБУ).

Готівкові розрахунки підприємств та індивідуальних підприємців між собою, а також з громадянами можуть проводитись як за рахунок коштів, одержаних з каси банків, так і за рахунок виручки, а також інших касових надходжень.

Сума платежу готівкою одного підприємства (індивідуального підприємця) з іншим підприємством (індивідуальним підприємцем) **не повинна перевищувати 10 тис.грн. протягом одного дня** за одним або кількома платіжними документами. При цьому кількість підприємств (індивідуальних підприємців), з якими проводяться розрахунки, протягом дня не обмежується. **Платежі** підприємства (індивідуального підприємця) іншому підприємству (індивідуальному підприємцю) **понад установлену граничну суму (10 тис.грн.) проводяться виключно в безготівковому порядку.**

Увага! Гранична сума платежу готівкою у майбутньому може змінюватися!

У разі здійснення підприємствами готівкових розрахунків з іншими підприємствами (підприємцями) понад установлену граничну суму, кошти у розмірі перевищення встановленої суми додаються до фактичних залишків готівки у касі на кінець дня, з подальшим порівнянням одержаної розрахункової суми із затвердженим лімітом каси.

Під час здійснення готівкових розрахунків підприємства (індивідуальні підприємці)-отримувачі готівкового платежу зобов'язані надати підприємствам (індивідуальним підприємцям)-платникам обліковий розрахунковий документ (податкову накладну, рахунок-фактуру, товарний чек, акт виконаних робіт), які б підтверджували здійснені платниками витрати готівки.

Розрахунки готівкою підприємств усіх форм власності, а також індивідуальних підприємців з громадянами мають проводитись з оформленням прибуткових і видаткових касових ордерів, касового чи товарного чека, квитанції, договору купівлі-продажу, актів закупівлі, виконання робіт (надання послуг) або інших документів, що засвідчують факт купівлі товару, виконання роботи, надання послуги.

Підприємства та індивідуальні підприємці, які здійснюють розрахунки зі споживачами у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг за готівку через належним чином зареєстровані електронні контрольно-касові апарати (ЕККА), повинні обов'язково видавати споживачеві касовий чек, а під час виходу з ладу ЕККА або на період тимчасового відключення електроенергії — товарний чек. Умови застосування ЕККА, порядок видачі споживачам касових і товарних чеків, відомості, які вони мають містити, контроль за проведенням вищевказаних розрахунків із споживачами регламентуються Положенням про порядок реєстрації і застосування електронних контрольно-касових апаратів при розрахунках готівкою у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг.

Установлення ліміту каси проводиться підприємствами самостійно на підставі розрахунку установлення ліміту залишку готівки в касі, який встановлюється на підставі середньоденного надходження готівки до каси або її середньоденної видачі, та підписується головним (старшим) бухгалтером та керівником підприємства (або уповноваженою ним особою). До розрахунку приймається строк здавання підприємством готівкової виручки (готівки) для її зарахування на рахунки в банках, визначений відповідним договором банківського рахунку. Для кожного підприємства та його окремого підрозділу складається окремий розрахунок установлення ліміту залишку готівки в касі.

Установлений ліміт каси затверджується внутрішніми наказами (розпорядженнями) підприємства. Інформація про затверджений ліміт каси подається у банк за допомогою документа **“Розрахунок встановлення ліміту залишку готівки в касі”** (див. зразок 4.1.). Для відокремлених підрозділів ліміт каси встановлюється і доводиться до їх відома відповідними внутрішніми наказами (розпорядженнями) підприємства — юридичної особи.

Підприємства, що розпочинають свою діяльність, на перші три місяці їх роботи ліміт каси встановлюють відповідно до прогнозних розрахунків. **Установлений з урахуванням прогнозних розрахунків ліміт каси переглядається за фактичними показниками діяльності.**

Зауважимо, що в зазначеній у зразку 4.1. інформації, до виручки, яка враховується при розрахунку ліміту залишку по касі, береться до уваги надходження готівки за виключенням отриманої із банку, а також виручки за продукцію, яка у послідуєчому була повернута.

Зразок 4.1.

**РОЗРАХУНОК ВСТАНОВЛЕННЯ ЛІМІТУ
ЗАЛИШКУ ГОТІВКИ В КАСІ**

ВО «Росток»

(найменування підприємства)

м. Київ, вул. Ростова, 9

(адреса підприємства)

1. Касові обороти

№ з/п	Найменування показників	Фактично за три будь-які місяці поспіль з останніх дванадцяти, що передують строку встановлення (перегляду) ліміту каси
1.	Готівкова виручка (надходження до кас, крім сум, що одержані з банків)	32500
2.	Середньоденні надходження (рядок 1 розділити на кількість робочих днів підприємства за три місяці)	500 (32500 : 65)
3.	Виплачено готівкою на різні потреби (крім виплат, пов'язаних з оплатою праці, пенсій, стипендій, дивідендів)	12000
4.	Середньоденна видача готівки (рядок 3 розділити на кількість робочих днів підприємства за три місяці)	196 (12740 : 65)

Найменування показника	Установлено підприємством
1. Ліміт залишку готівки в касі	500

Найменування показника	Визначається строк здавання готівкової виручки (готівки) та зазначаються реквізити договорів банківських рахунків
1. Строки здачі готівкової виручки (готівки)	Щоденно

Керівник підприємства = **Іваненко**

Головний (старший) бухгалтер = **Петренко**

« 17 » вересня 200 5 року

« 17 » вересня 200 5 року

М. П.

Варто також відмітити, що кількість робочих днів, які бралися при розрахунку ліміту по касі у зразку 3.1. визначалася згідно листів Мінпраці від 12.10.2004 р. № 03-3/10426-036-15 “Про норму тривалості робочого часу на 2005 рік” та від 18.11.2003 р. № 03-3/7221-013-15 “Про норму тривалості робочого часу на 2004 рік”.

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

– **для підприємств**, які розташовані в населених пунктах де є банки, та які мають строк здавання готівкової виручки (готівки) в банк щодня (у день її надходження до каси) або наступного дня від дня її надходження до каси (зважаючи на правила внутрішнього розпорядку, що не дають змогу забезпечити здавання готівки в день її надходження), - у розмірах, що потрібні для забезпечення їх роботи на початку робочого дня, але не більше розміру середньоденного надходження готівки до каси (за три будь-які місяці поспіль з останніх дванадцяти);

– **для підприємств**, що розташовані в населених пунктах, де немає банків і здають готівку не рідше ніж один раз на п'ять робочих днів - у розмірах, що залежать від установлених строків здавання готівкової виручки (готівки) та її суми, але не більше п'ятикратного розміру середньоденних надходжень готівки (за три будь-які місяці поспіль з останніх дванадцяти).

Підприємства, у яких відповідний середньоденний показник, обчислений на підставі касових оборотів (дорівнює нулю або не більше десяти неоподаткованих мінімумів доходів громадян, можуть встановлювати ліміт каси в розмірі, що перевищує обчислений середньоденний показник, але не більше десяти неоподаткованих мінімумів доходів громадян.

Якщо підприємством ліміт каси не встановлено (незалежно від причин такого не встановлення), те ліміт такої каси вважається нульовим. У цьому разі вся готівка, що перебуває в його касі на кінець робочого дня і не здана підприємством відповідно до вимог цього Положення, вважається понадлімітною.

Якщо ліміт каси встановлений з перевищенням граничних розмірів, то він вважається встановленим на рівні зазначених

граничних розмірів. У цьому разі сума зазначених перевищень вважається понадлімітною.

Підприємства, що виробляють та перероблюють сільськогосподарську продукцію, різних організаційно-правових форм (акціонерні товариства, агрофірми тощо) можуть установлювати (переглядати) ліміт каси на період заготівлі та перероблення сільськогосподарської продукції згідно з фактичними показниками їх касових оборотів (надходжень або видачі готівки) за будь-які три місяці сезону виробництва (перероблення) сільськогосподарської продукції попереднього року.

Готівкові кошти не вважаються понадлімітними в день їх надходження, якщо вони були здані в сумі, що перевищує встановлений ліміт каси, до обслуговуючих банків не пізніше наступного робочого дня банку або були витрачені підприємством (без попереднього здавання їх до банку і одночасного отримання з каси банку на зазначені потреби) наступного дня на господарські потреби.

Не вважаються понадлімітними в день їх надходження і ті готівкові кошти, що надійшли до кас підприємств у вихідні та святкові дні та були здані в сумі, що перевищує встановлений ліміт каси, до обслуговуючих банків наступного робочого дня банку та підприємства або були використані підприємством (без попереднього здавання їх до банку і одночасного отримання з каси банку на зазначені потреби) наступного робочого дня на господарські потреби.

Установлений ліміт каси може бути переглянутий на підприємстві враховуючи зміни із надходженням і видачею готівки. В цьому випадку до банку передається новий “Розрахунок встановлення ліміту залишку готівки в касі”.

Увага! Враховуючи періодичні зміни в законодавстві, порядок визначення ліміту по касі, а також нормативний документ, який буде врегулювати дане питання, можуть бути змінені!

Релігійним організаціям (релігійні громади, управління і центри, монастирі, релігійні братерства, місіонерські товариства (місії), духовні навчальні заклади), які не здійснюють виробничої або іншого виду підприємницької діяльності, ліміт каси та строки здавання готівки не встановлюються.

Державне казначейство України самостійно визначає порядок установлення ліміту каси в його касі та касах бюджетних установ і організацій, що ним обслуговуються.

Готівкова виручка підприємств та індивідуальних підприємців може використовуватись ними для забезпечення господарських потреб. **Зазначена виручка підприємств та індивідуальних підприємців, які не мають податкової заборгованості**, може використовуватись ними на виплату заробітної плати, заохочень, допомог усіх видів, компенсацій (далі — виплати, пов'язані з оплатою праці).

Підприємства й індивідуальні підприємці, незалежно від наявності в них податкової заборгованості, можуть проводити розрахунки з бюджетами та державними цільовими фондами в готівковій формі за податками і обов'язковими платежами.

Підприємства та індивідуальні підприємці, які мають податкову заборгованість, здійснюють виплати, пов'язані з оплатою праці, виключно за рахунок коштів, отриманих з установ банків.

У разі витрачення підприємством, що має податкову заборгованість, готівки з виручки на виплати, пов'язані з оплатою праці, відповідні кошти розрахунково додаються до фактичних залишків готівки в касі того дня, коли були здійснені такі виплати, з подальшим порівнянням одержаної розрахункової суми із затвердженим лімітом каси.

Підприємства, виконавчі органи селищних, міських та районних у містах рад **мають право зберігати протягом 3 робочих днів понад встановлений ліміт** у касах готівку, що одержана в банку для виплат, пов'язаних з оплатою праці, пенсій, стипендій, відряджень, дивідендів (доходу); колективні сільськогосподарські підприємства, підприємства залізничного транспорту та морські порти для проведення таких виплат працівникам віддалених підрозділів, виконавчі органи сільських рад — **протягом 5 робочих днів**, включаючи день одержання готівки у банку. Після закінчення цих строків суми готівки, що не використані за призначенням, повертаються в банк не пізніше наступного робочого дня (клієнта та банку) і в подальшому видаються підприємствам за їх першою вимогою на ті самі цілі.

Видача готівки під звіт проводиться з кас підприємств за умови повного звіту конкретної підзвітної особи за раніше виданими під звіт сумами.

Особи, які одержали готівку під звіт (у т.ч. на відрядження у межах України), зобов'язані подати до бухгалтерії підприємства або

централізованої бухгалтерії звіт про витрачені суми. Готівка, що видана під звіт, але з якихось причин не витрачена (частково або в повній сумі), має бути повернена до каси підприємства одночасно з авансовим звітом не пізніше наступного робочого дня після видачі її під звіт (за відрядженням — не пізніше 3 робочих днів після повернення з відрядження, на закупівлю сільськогосподарської продукції та заготівлю вторинної сировини — не пізніше 10 робочих днів з дня видачі її під звіт). Якщо з каси підприємства його працівнику одночасно видано готівку на відрядження та кошти під звіт для вирішення у цьому відрядженні виробничих чи господарських питань (у тому числі і для закупівлі сільськогосподарської продукції та заготівлі вторинної сировини чи вторсировини), то підзвітна особа незалежно від строку відрядження протягом трьох робочих днів після повернення з відрядження повинна подати до бухгалтерії підприємства одночасно звіт про суму, що була їй видана для вирішення виробничих (господарських) питань, та авансований звіт про витрачені кошти безпосередньо на відрядження.

За перевищення встановлених строків використання виданої під звіт готівки та за видачу готівкових коштів під звіт без повного звітування щодо раніше виданих коштів, за витрачання готівки з виручки на виплати, пов'язані з оплатою праці за наявності податкової заборгованості, а також у разі витрачання підприємствами та індивідуальними підприємцями одержаних в установі банку готівкових коштів не за цільовим призначенням та неотримання ними при здійсненні готівкового платежу від їх отримувача платіжного документа до них застосовуються фінансові санкції згідно з чинним законодавством.

При прийманні грошових білетів і монет до каси касири підприємств зобов'язані керуватися “Правилами визначення платіжності банкнот і монет Національного банку України”, затвердженими постановою Правління *Національного банку України від 31.03.1999 р. № 152*.

Грошові білети Національного банку України (далі за текстом — банкноти), щодо справжності яких не виникає жодних сумнівів, повинні прийматись для оплати та обміну організаціями будь-яких форм власності без обмежень, навіть якщо на них є такі пошкодження:

– у будь-якому місці банкноти є плями, написи, надриви, а також ознаки природного зношення, забруднення, але від яких залиши-

лось не менше ніж 3/4 їх початкового розміру та можуть бути прочитані номінал, літери серії та номер;

– порвані, надірвані та склеєні, якщо окремі частини банкноти безперечно належать тій же самій банкноті і на них збереглися серія та номер, якщо місце склеювання не заважає визначити справжність банкноти та номінал.

Банкноти з переліченими дефектами вважаються зношеними і повинні прийматись банками від організацій будь-яких форм власності та фізичних осіб і вилучатись банками з обігу.

Підприємства, установи, організації, товариства не повинні приймати, але банки мають обмінювати такі банкноти, щодо справжності і номіналу яких не виникає сумнівів:

1) Банкноти із загальним водяним знаком, яких залишилось менше ніж 3/4, але більше ніж половина:

- пошкоджені вогнем або водою, у яких відсутня захисна стрічка, але на яких можна прочитати номінал, серію та номер;
- забруднені, пописані;
- склеєні із частин однієї банкноти;
- змінили свій попередній колір під дією вологи, хімікатів тощо.

2) Банкноти з фіксованим водяним знаком, які мають перелічені в попередньому абзаці пошкодження і на яких залишився фіксований водяний знак, незалежно від розміру пошкодженої банкноти.

Ці банкноти є неплатіжними і банки повинні їх обмінювати на платіжні після підтвердження експертом або керівником кас їх справжності.

Банки повинні обмінювати пошкоджені або зношені банкноти на платіжні за таких умов:

- якщо не виникає сумніву у їх справжності;
- якщо видимий номінал;
- якщо відсутня частина банкноти не може бути прийнята для обміну.

Банкноти, які мають невидимі надписи органів внутрішніх справ є неплатіжними, і повинні обмінюватись на платіжні, як зношені, шляхом здавання їх до регіональних управлінь НБУ.

Монети приймаються до платежу й обмінюються у разі, якщо немає жодного сумніву щодо їх справжності і якщо на них збе-

режені зображення малого герба України — ТРИЗУБА та цифра, що вказує її вартість.

Платіжні, але непридатні для обігу монети — деформовані, такі, що були під дією різних реагентів, вогню тощо, здаються до банківських кас і в подальшому вилучаються з обігу.

Монети, на яких зображення номіналу і малого герба України не проглядаються, з отворами, надламані тощо є неплатіжними, не приймаються для оплати і не обмінюються.

Банківські установи мають стежити, щоб гроші, які знаходяться в обігу, були чистими та якісними, і не повинні випускати в обіг порвані, склеєні, облиті фарбою, обгорілі, ті, що мають жирові або чорнильні плями, написи, інші пошкодження та природно зношені, погнуті та пошкоджені монети, а повинні їх відбирати і переводити до категорії зношених.

Банкноти, на яких є ознаки навмисних пошкоджень (із отворами, порізані, списані, зі змитим малюнком), що не дає змоги визначити справжність та номінал, і не мають номера та серії, не приймаються до платежів і не обмінюються банками.

Банкноти та монети, які викликають сумнів щодо справжності або які мають явні ознаки підробки, пред'явнику не повертаються, а підлягають вилученню з видачею пред'явнику довідки про прийняття на експертизу.

Банкноти та монети, які викликають сумнів щодо справжності, надсилаються на експертизу до Департаменту готівково-грошового обігу Національного банку України, а фальшиві та підроблені — до установ МВС на місцях.

Обмін зношених, пошкоджених банкнот та монет на платіжні проводиться банками безкоштовно.

З метою подальшого вдосконалення організації готівкового обігу, зміцнення касової дисципліни, підвищення ефективності контролю за додержанням суб'єктами господарської діяльності встановленого порядку ведення операцій з готівкою у національній валюті, посилення відповідальності за додержання ними норм з регулювання обігу готівки та виконання своїх зобов'язань перед бюджетами і державними цільовими фондами від 12.06.1995 р. № 436/95 було прийнято Указ Президента України “Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки”. Ним передбачено, що у разі порушення юридичними особами всіх форм власності, фізичними особами — громадянами України, іноземними гро-

мадянами та особами без громадянства, які є суб'єктами підприємницької діяльності, а також постійними представництвами нерезидентів, через які повністю або частково здійснюється підприємницька діяльність, норм з регулювання обігу готівки у національній валюті, що встановлюються Національним банком України, до них застосовуються фінансові санкції у вигляді штрафу:

– **за перевищення встановлених лімітів залишку готівки в касах** — у двократному розмірі сум виявленої понадлімітної готівки за кожний день;

– **за неоприбуткування (неповне та/або несвоєчасне) оприбуткування у касах готівки** — у п'ятикратному розмірі неоприбуткованої суми;

– **за витрачання готівки з виручки від реалізації продукції** (робіт, послуг) та інших касових надходжень (крім коштів, отриманих із кас установ банків) на виплати, що пов'язані з оплатою праці (за винятком екстрених (невідкладних) обставин — соціальних виплат громадянам на поховання, допомоги при народженні дитини, самотнім та багатодітним матерям, на лікування в разі хвороби, компенсацій особам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи), за наявності податкової заборгованості — в розмірі здійснених виплат;

– **за перевищення встановлених строків використання виданої під звіт готівки**, а також за видачу готівкових коштів під звіт без повного звітування щодо раніше виданих коштів — у розмірі 25 відсотків виданих під звіт сум;

– **за проведення готівкових розрахунків без подання одержувачем коштів платіжного документа** (товарного або касового чека, квитанції до прибуткового ордера, іншого письмового документа), який би підтверджував сплату покупцем готівкових коштів, — у розмірі сплачених коштів;

– **за використання одержаних в установі банку готівкових коштів не за цільовим призначенням** — у розмірі витраченої готівки.

Правила організації контролю за додержанням норм з регулювання обігу готівки встановлюються Національним банком України за погодженням з Державною податковою адміністрацією України.

Передбачені вищесказані штрафи в повному обсязі стягуються до державного бюджету в порядку, встановленому законодавством.

Штрафні санкції, передбачені цим Указом, застосовуються органами державної податкової служби на підставі матеріалів проведених ними перевірок і подань державної контрольно-ревізійної служби, фінансових органів та органів Міністерства внутрішніх справ України в установленому законодавством порядку та в розмірах, чинних на день завершення перевірок або на день одержання органами державної податкової служби зазначених подань.

4.2. Облік касових операцій

Для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в касі підприємства використовують рахунок 30 “Каса”.

Рахунок 30 “Каса” має такі субрахунки:

301 “Каса в національній валюті”;

302 “Каса в іноземній валюті”.

За дебетом рахунку 30 “Каса” відображається надходження грошових коштів у касу підприємства, **за кредитом** — виплата грошових коштів із каси підприємства.

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

Касові операції оформлюються документами, типові форми яких *затверджені наказом Міністерства статистики України від 15.02.96 р. № 51*, і мають застосовуватися без змін на всіх підприємствах, незалежно від їх відомчої підпорядкованості і форми власності.

Даним наказом затверджено до використання по обліку касових операцій наступні форми документів:

КО–1 “Прибутковий касовий ордер”;

КО–2 “Видатковий касовий ордер”;

КО–3 “Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів”;

КО–3а “Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів”;

КО–4 “Касова книга”;

КО–5 “Книга обліку прийнятих та виданих касиром грошей”.

Приймання готівки касами підприємств проводиться за прибутковими касовими ордерами, підписаними головним бухгалтером або особою, ним уповноваженою. Про приймання грошей видається квитанція за підписами головного бухгалтера або особи, ним уповноваженої, і касира, завірена печаткою (штампом) касира або відбитком касового апарата.

Типову форму прибуткового касового ордера і приклад його оформлення наведено у зразку 4.2.

Видача готівки з кас підприємств проводиться за видатковими касовими ордерами або за належно оформленими платіжними (розрахунково-платіжними) відомостями (далі — видатковими документами). Документи на видачу грошей мають бути підписані керівником і головним бухгалтером підприємства або особами, ними уповноваженими. До видаткових ордерів можуть долучатися заявки на видачу грошей, рахунки тощо.

Типову форму видаткового касового ордера і приклад його оформлення наведено у зразку 4.3.

У разі, якщо на доданих до видаткових касових ордерів документах, заявках, рахунках і таке інше є дозвільний надпис керівника підприємства, підпис керівника на видаткових касових ордерах не обов’язковий.

Заготівельні організації, у тому числі і організації споживчої кооперації, можуть проводити видачу готівки здавальникам сільськогосподарських продуктів і сировини за відомостями, в яких вказуються їх прізвища, адреси, обсяги зданої продукції і сума виплаченої готівки, що завіряються підписом здавальника, з подальшим складанням (після закінчення робочого дня) загального видаткового касового ордера на всі видані за день суми за заготівельними квитанціями.

У централізованих бухгалтеріях, що обслуговують бюджетні установи, на загальну суму виданої заробітної плати складається один видатковий касовий ордер, дата і номер якого проставляється на кожній платіжній (розрахунково-платіжній) відомості.

Для своєчасного одержання в установі банку необхідної суми готівки клієнт повинен у встановлені банком строки попередити

Зразок 4.2.

ВО "Росток"
(підприємство, організація)

Типова форма № КО-1
Затверджена наказом
Мінстагу України
від 15.02.96 р. № 51
Код за УКУД

Ідентифікаційний 00547038
код за ЄДРПОУ

ПРИБУТКОВИЙ КАСОВИЙ ОРДЕР

Номер документа	Дата складання	Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Сума	Код цільового призначення
2	5.01.05	372		50-00	

Прийнято від Іваненка В.М.

Підстава Авансовий звіт №1

П'ятдесят грн. 00 коп. грн.
(літерами)

Додаток _____

Головний бухгалтер = Петренко

Одержав касир = Сидоренко

ВО "Росток"
(підприємство, організація)

КВИТАНЦЯ
до прибуткового касового
ордера № 2.

Прийнято від Іваненка В. М.
Підстава: Авансовий звіт №1
П'ятдесят грн. 00 коп.
(літерами)

5 січня 2005 р.

М. П.

Головний

бухгалтер

Касир

= Петренко

= Сидоренко

Л
І
Н
І
Я

В
І
Д
Р
І
З
У

Зразок 4.3.

ВО "Росток"

(підприємство, організація)

Типова форма № КО-2

Затверджено наказом Міністерства України

від 15.02.96. р. № 51

Ідентифікаційний код _____

за ЄДРНОУ

00547038

Код за УКУД

ВИДАТКОВИЙ КАСОВИЙ ОРДЕР

Номер документа	Дата складання	Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Сума	Код цільового призначення
1	2	3	4	5	6
2	8.01.05	372		250-00	7
				8	

Видає: Тимчук Г. А.

(прізвище, ім'я, по-батькові)

Підстава: Наказ про відрядження №2Двісті п'ятдесят грн. 00 коп.

(протиском)

грн.

Додаток

Керівник _____ = ІваненкоГоловний бухгалтер _____ = ПетренкоОдержав Двісті п'ятдесят грн. 00 коп.

(протиском)

грн.

" 5 " січня 2005 р.Підпис _____ = ТимчукЗа _____ паспортом серії КВ № 340057 виходим Деслякським РВДК м. Київ 11.07.2000 р.

(співпідписання, номер, дата та місце видачі документа, яким засвідчується особу одержувача)

Видав касир _____ = Сидоренко

(письмово або усно) установу банку про суму коштів у банкнотах та розмінній монеті, що передбачається для отримання.

У разі видачі окремій особі грошей за видатковим документом, касир вимагає пред'явлення документа, що засвідчує особу одержувача, перевіряє його найменування і номер, ким і коли він виданий. Якщо видатковий документ складений на видачу грошей кільком особам, то одержувачі також пред'являють зазначені документи, які засвідчують їх особу, і розписуються у відповідній графі платіжних документів.

Розписка в одержанні грошей може бути зроблена тільки власноручно у темному кольорі чорнилом або пастою кулькових ручок із зазначенням одержаної суми (гривень — літерами, копійок — цифрами). У разі одержання грошей за відомістю сума літерами не вказується, а лише цифрами.

Видача грошей особам, яких немає в списковому складі підприємства, проводиться за видатковими касовими ордерами, що виписуються окремо на кожну особу, або за окремою відомістю на підставі укладених договорів.

Видача грошей особам, що залучаються на сільськогосподарські і вантажно-розвантажувальні роботи, а також для подолання наслідків стихійного лиха, може проводитися за відомістю. Відомості складаються окремо за кожною організацією, працівники якої були направлені на вказані роботи, і засвідчуються (крім підпису керівника і головного бухгалтера підприємства — організатора робіт) підписом уповноваженого відповідної організації.

Видачу грошей касир проводить тільки особі, вказаній у видатковому документі. **Якщо видача грошей проводиться за дорученням,** оформленим в установленому порядку, в тексті ордера після прізвища, імені та по батькові одержувача грошей бухгалтерією вказується прізвище, ім'я та по батькові особи, якій доручено одержання грошей. **Якщо видача грошей проводиться за відомістю,** перед розпискою в одержанні грошей касир робить надпис: **“За дорученням”.** Доручення залишається у касира і долучається до видаткового касового ордера або відомості.

У разі видачі грошей особі, що не має змоги через хворобу або з інших поважних причин підписатися особисто, за її письмовим дорученням за неї може підписатися інша особа, але тільки не працівник бухгалтерії або каси цього підприємства. На видатковому касовому ордері вказується найменування, номер, дата і місце видачі документа, що засвідчує особу фактичного одержувача грошей і особу, яка розписалася за отримання грошей.

Оплата праці, виплата допомог через тимчасову непрацездатність, стипендій і премій провадиться касиром за платіжними (розрахунково-платіжними) відомостями без складання видаткового касового ордера на кожного отримувача.

На титульній сторінці платіжної (розрахунково-платіжної) відомості робиться дозвільний надпис про видачу грошей за підписами керівника і головного бухгалтера підприємства або осіб, ними уповноважених, із зазначенням строків видачі грошей і суми літерами.

В аналогічному порядку можуть оформлятися і разові видачі грошей на оплату праці (у разі відпустки, хвороби і таке інше), а також видача депонованих сум і грошей під звіт на витрати, пов'язані зі службовими відрядженнями, кільком особам.

Разові видачі грошей на оплату праці окремим особам провадяться, як правило, за видатковими касовими ордерами.

Після закінчення встановлених строків оплати праці, виплати допомог через тимчасову непрацездатність, стипендій і премій касир повинен:

а) у платіжній відомості проти прізвища осіб, яким не здійснено оплату праці, виплату допомоги через тимчасову непрацездатність, стипендій або премій, поставити штамп або зробити відмітку від руки: “**Депоновано**” (див. зразок 6.4);

б) скласти реєстр депонованих сум (див. зразок 6.5);

в) у кінці відомості зробити надпис про фактично виплачену суму і недоодержану суму виплат, які підлягають депонуванню, звірити ці суми із загальним підсумком за платіжною відомістю і засвідчити надпис своїм підписом. Якщо гроші видавалися не касиром, а іншою особою, то на відомості додатково робиться надпис: “Гроші за відомістю видавав підпис)”. **Видача грошей касиром і роздавальником за однією відомістю забороняється;**

г) записати в касову книгу фактично виплачену суму і проставити на відомості штамп: “Видатковий касовий ордер № ____”.

Бухгалтерія робить перевірку зазначок, зроблених касирами у платіжних відомостях, і підрахунок виданих і депонованих за ними сум. Депоновані суми підлягають здаванню до установи банку і на ці суми складається один загальний видатковий касовий ордер.

Прибуткові касові ордери і квитанції до них, а також видаткові документи мають бути заповнені бухгалтерією тільки чорнилом темного кольору, пастою кулькових ручок, за допомогою друкарських машинок, принтерів та іншими способами, які б забез-

печили збереження цих записів протягом установленого терміну зберігання документів.

У прибуткових і видаткових касових ордерах зазначається підстава для їх складання і перелічуються додані до них документи. Видача прибуткових касових ордерів і видаткових документів на руки особам, що вносять або одержують гроші, забороняється. **Приймання і видача грошей за касовими ордерами може проводитися тільки в день їх складання.**

Під час одержання прибуткових касових ордерів або видаткових документів касир зобов'язаний перевірити:

а) наявність і справжність на документах підпису головного бухгалтера, а на видатковому документі — дозвільного підпису керівника підприємства або осіб, ним уповноважених;

б) правильність оформлення документів;

в) наявність перелічених у документах додатків.

У разі недотримання хоча б однієї з перелічених вимог касир повертає документи до бухгалтерії для належного оформлення. Прибуткові касові ордери або видаткові документи одразу ж після одержання або видачі за ними грошей підписуються касиром, а долучені до них документи погашаються штампом або надписом “Оплачено” із зазначенням дати (число, місяць, рік).

Прибуткові касові ордери або видаткові документи до передачі у касу реєструються бухгалтерією в журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів. Видаткові касові ордери, оформлені на підставі платіжних (розрахунково-платіжних) відомостей на виплату заробітної плати, реєструються після її видачі.

Типову форму журналу реєстрації прибуткових та видаткових касових документів, а також порядок його заповнення наведено у зразку 4.4.

Реєстрація прибуткових і видаткових касових документів може здійснюватися з використанням технічних засобів. При цьому в машинограмі “Вкладний аркуш журналу реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів”, яка складається за відповідний день, забезпечується також формування даних для обліку руху коштів за цільовим призначенням.

Касові документи, після складання звіту касира та його оброблення в бухгалтерії, комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються в окремі папки та зберігаються протягом 36 місяців після закінчення календарного року матеріально відповідальною особою, на яку покладено обов'язок зберігання до-

кументів, в окремому сейфі або спеціальному приміщенні, які передаються під охорону.

Винесення з приміщення, що охороняється, касових документів дозволяється лише в окремих випадках і тільки за письмовим дозволом керівника або головного бухгалтера підприємства. До кінця робочого дня документи мають бути обов'язково повернені. Довідки за касовими документами видаються відповідним органам за їх вимогами у випадках, передбачених чинним законодавством, що підписані керівником і головним бухгалтером.

Касові документи можуть бути вилучені у підприємств за постановою слідчих, судових органів, прокуратури, арбітражного суду, рішенням державної контрольно-ревізійної служби і державної податкової адміністрації.

На місце вилученого справжнього документа підшиваються завірена матеріально відповідальною особою копія вилученого документа, все листування про вилучення документа, протокол вилучення, розписка особи, яка одержала справжній документ або поштова квитанція про надсилання документа тощо.

У разі, якщо вилученню підлягають одночасно кілька касових документів з різними датами одного календарного року, на місце одного з вилучених документів долучається його копія, вимога на вилучення (протокол вилучення і таке інше), а замість останніх — тільки копії з відмітками про місцезнаходження вимоги.

Усі надходження і видачі готівки в національній валюті підприємства враховують у касовій книзі, типова форма якої затверджена наказом *Міністерства статистики України від 15.02.96 р. №51*.

Кожне підприємство, що має касу, веде одну касову книгу, аркуші якої мають бути пронумеровані, прошнуровані і опечатані сургучною або мастичною печаткою. Кількість аркушів у касовій книзі засвідчується підписами керівника і головного бухгалтера цього підприємства.

У разі, якщо підприємства — юридичні особи мають відокремлені підрозділи, які здійснюють касові операції з готівкою з оформленням прибуткових і видаткових касових ордерів та видачею відповідних квитанцій, підписаних і завірених печаткою у встановленому порядку, і розташовані окремо від юридичної особи, то незалежно від того, виділені ці підрозділи на самостійний баланс чи ні, з метою повного врахування здійснюваних касових оборотів вказані підрозділи мають також вести касову книгу, яка оформлюється за взірцем касової книги підприємства і видається цим підрозділам.

Зразок 4.5.

ВО "Росток"
(підприємство, організація)

Типова форма № КО-4

Затверджено
наказом Міністерства України
від 15.02.1996. р. № 51

Код за УКУД

Ідентифікаційний код

за ЄДРПОУ **00547038**

Каса за "**1**" **березня** 200**5** р.

Аркуш **23**.

Номер документа	Від кого отримано або кому видано	Номер кореспондуючого рахунку	Прибуток	Видаток
1	2	3	4	5
	Залишок на початок дня		700-00	x
47	Чек № 210467	31	5000-00	
48	Іваненко В.М.	37	80-70	
49	Трохимов С.М.	36	150-40	
50	Ткаченко В.П.	37	47-30	
22	Степаненко Т.Т.	37		120-00
23	Тимчук Г.А.	37		510-00
24	Платіжна відомість №2	66		4750-60
...	і т.д.
Разом за день			5278-40	5380-60
Залишок на кінець дня			597-80	x
у тому числі на зарплату				x

Касир = **Сидоренко**

Запис у касовій книзі перевірів та документи у кількості

чотири
прописом

прибуткових та

три
прописом

видаткових одержав

Бухгалтер = **Петренко**

Записи в касовій книзі проводяться у двох примірниках через копіювальний папір кульковою ручкою або чорнилом темного кольору.

Типову форму касової книги, а також приклад її заповнення наведено у зразку 4.5.

Кожний аркуш касової книги складається з двох рівних частин: одна з них (з горизонтальним лініюванням) заповнюється касиром як перший примірник та залишається у книзі, друга (без горизонтального лініювання) заповнюється з лицьового та зворотного боку

через копіювальний папір і як звіт касира є відривною частиною аркуша. Перші та другі примірники аркушів нумеруються однаковими номерами.

Записи касових операцій починаються на лицьовому боці невідривної частини аркуша (після рядка “Залишок на початок дня”).

Спочатку аркуш згинають по лінії відрізу, підкладаючи відривну частину аркуша під частину, яка залишається у книзі. Для ведення записів після “Перенос” відривну частину аркуша накладають на лицьовий бік невідривної частини та продовжують записи по горизонтальному лініюванню зворотного боку невідривної частини аркуша.

Бланк звіту до кінця операцій за день не відривається.

Підчистки та невмотивовані виправлення в касовій книзі забороняються. Зроблені виправлення завіряються підписами касира, а також головного бухгалтера підприємства або особи, що його заміщує.

Записи в касову книгу проводяться касиром відразу після одержання або видачі грошей за кожним прибутковим касовим ордером і видатковим документом. Щодня в кінці робочого дня касир підбиває підсумки операцій за день, виводить залишок грошей у касі на наступне число і передає до бухгалтерії як звіт касира другий відривний аркуш (копію записів у касовій книзі за день) з прибутковими касовими ордерами і видатковими документами під розписку в касовій книзі.

Контроль за правильним веденням касової книги покладається на головного бухгалтера підприємства.

Видача грошей з каси, не підтверджена розпискою одержувача у видатковому документі, на вмотивування залишку готівки в касі не приймається. Ця сума вважається нестачею і стягується з касира. Готівка, не виправдана прибутковими касовими ордерами, вважається надлишком каси і зараховується в дохід підприємства.

При наявності на підприємстві кількох касирів, старший касир перед початком робочого дня видає іншим касирам авансом необхідну для видаткових операцій суму готівки під розписку в книзі обліку прийнятих і виданих касиром грошей. Касири в кінці робочого дня зобов’язані скласти звіт перед старшим касиром в одержанні авансу і грошей, прийнятих за прибутковими документами, і здати залишок готівки і касові документи за проведеними операціями старшому касиру під розписку в книзі обліку прийнятих і виданих касиром грошей, типову форму і порядок заповнення якої наведено у зразку 4.6.

Зразок 4.б.

ВО "Росток"

(підприємство, с/р. підприємця)

Типова форма № КО-5

Затверджена

наказом Міністерства України

від 15 лютого 1996 р. № 5

Ідентифікаційний

код ЄДРПОУ 00547038

Код за УКУД _____

КНИГА ОБЛІКУ ПРИЙНЯТИХ ТА ВИДАНИХ КАСИРОМ ГРОШЕЙ

Степаненко Олена Григорівна

Дата	Залишок готівки у касира на початок дня	2	Видано касиром (сума цифрами і прописом)	4	Розписка касира про одержання грошей	Отримано за день за прибутковими операціями	Здано касиром старшому касиром				Розписка старшого касира про одержання готівки та сплачених документів	Залишок готівки на кінець дня
							5	6	7	8		
5.02.05	0-00		300-00 Триста грн. 00 коп.		= Степанено	615-40	700-00	-	700-00	= Сидоренко	0-00	10
6.02.05	0-00		200-00 Двасті грн. 00 коп.		= Степанено	2400-00	2400-00	-	2400-00	= Сидоренко	0-00	
7.02.05	0-00		170-00 Сто сьмдесят грн. 00 коп.		= Степанено	40-00	100-00	-	100-00	= Сидоренко	0-00	
і т. д.												

За аванси, одержані для оплати праці і виплати стипендій, касир зобов'язаний скласти звіт в строк, вказаний у платіжній відомості для їх виплати. До закінчення цього строку касири зобов'язані щоденно здавати в касу залишки готівки, не виданої за платіжними відомостями. Ці гроші здаються в опечатаних касирами сумках, пакетах тощо старшому касиру під розписку з зазначенням оголошеної суми.

За наявності на підприємстві тільки одного касира, облік прийнятих і виданих грошей ведеться цим касиром.

Підприємства торгівлі та сфери обслуговування населення при здійсненні касових операцій з готівкою повинні забезпечувати постійну наявність в своїх касах розмінної монети різних номіналів.

Невидача громадянам здачі через відсутність або недостатню наявність розмінної монети на цих підприємствах протягом робочого дня є порушення касової дисципліни, за що до винних осіб вищезазначених підприємств можуть застосовуватися штрафні санкції, передбачені Кодексом України про адміністративні правопорушення.

У разі здійснення торгівлі продукцією або роботами (послугами) з використанням торговельних автоматів або іншого подібного обладнання (що не передбачає наявності касового апарата, контрольованого уповноваженою на це фізичною особою), останні повинні бути оснащені електронним лічильником кількості розмінної монети, яка надходить до автомата, безкінечної дії із зростаючим підсумком. Лічильник опломбовується працівником місцевих органів податкової адміністрації. У міру накопичення автоматом грошової виручки відповідними працівниками торговельного чи іншого підприємства проводиться виймання готівки з подальшим відображенням у касовій книзі показників електронного лічильника і фактичної наявності готівки.

По факту отримання від касира касового звіту бухгалтер узагальнює в ньому наведені суми, що ідуть під одними бухгалтерськими рахунками і переносить обороти по дебету і кредиту 30 рахунку у журнал ордер № 1 і відомість 1.1. при журнально-ордерній формі обліку, а при спрощеній формі обліку у розділ I Відомості 1-М (див. дод. А 1). Із вказаних облікових реєстрів узагальнені дані в подальшому переносяться в Головну книгу і у Баланс.

Схему документообігу касових операцій можна представити за допомогою рис. 4.1.

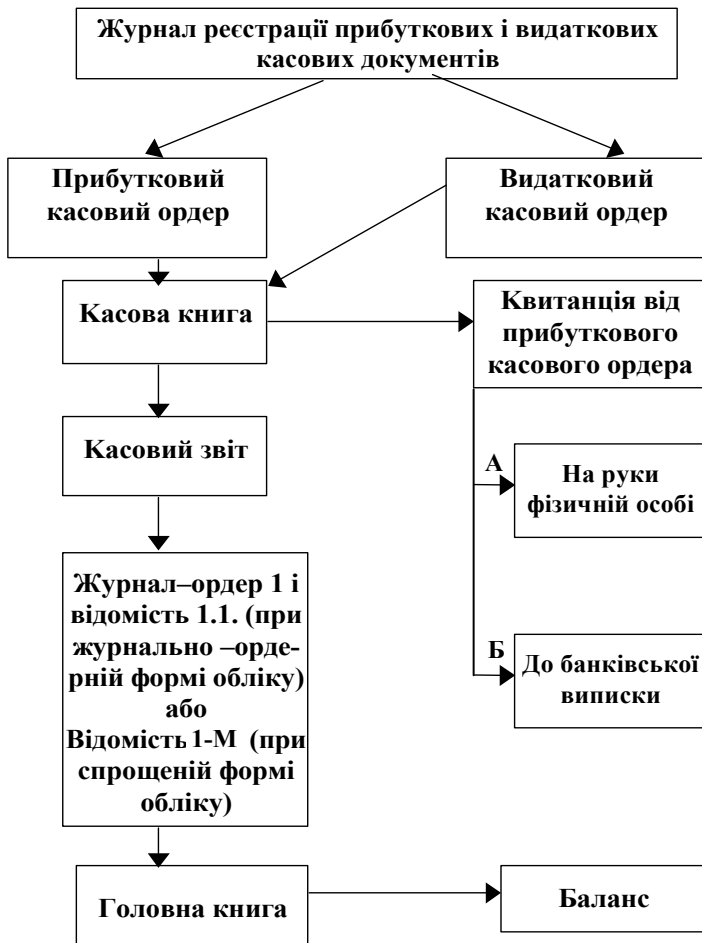


Рис. 4.1. Схема документообігу касових операцій.

Відповідно до Закону України “Про застосування електронних контрольно–касових апаратів і товарно–касових книг при розрахунках із споживачами у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг” № 265/95 — ВР від 06.07.1995 р. (із змінами та доповненнями) передбачено, що застосування електронних контрольно–касових апаратів та комп’ютерних систем є обов’язковим для підприємств, установ і організацій усіх форм власності, а також фізичних осіб — суб’єктів підприємницької діяльності, які здійснюють розрахунки із споживача-

ми у сфері торгівлі громадського харчування та послуг за готівку та виконують купівлю–продаж готівкової іноземної валюти.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку касових операцій наведено у табл. 4.1.

Таблиця 4.1.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку касових операцій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Отримано у касу гроші із розрахункового рахунку	30 “Каса”	31 “Рахунки в банках”
2.	Погашено заборгованість покупця по векселю шляхом внесення готівки в касу	30 “Каса”	34 “Короткострокові векселі одержані”
3.	Надійшла до каси заборгованість покупців за продукцію, роботи, послуги	30 “Каса”	36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”
4.	Внесено до каси невідшкодовані підзвітні суми працівником підприємства	30 “Каса”	372 “Розрахунки з підзвітними особами”
5.	Внесено до каси гроші працівником з метою відшкодування завданих збитків	30 “Каса”	375 “Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків”
6.	Внесено засновниками до каси підприємства готівку в рахунок їх внесків до Статутного капіталу	30 “Каса”	46 “Неоплачений капітал”
7.	Одержано до каси довгострокову та короткострокову позики	30 “Каса”	50 “Довгострокові позики” 60 “Короткострокові позики”
8.	Повернуто до каси передоплату, яку було здійснено на адресу постачальника	30 “Каса”	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
9.	Повернуто до каси помилково видану заробітну плату	30 “Каса”	66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
10.	Надійшла у касу готівка від реалізації продукції, робіт та послуг підприємства	30 “Каса”	70 “Доходи від реалізації”

Продовження таблиці 4.1.

1	2	3	4
11.	Надійшли у касу гроші від реалізації оборотних активів, а також пені, штрафи, неустойки в результаті невиконання іншими підприємствами договірних зобов'язань	30 "Каса"	71 "Інший операційний дохід"
12.	Одержано до каси готівкою дивіденди за цінними паперами	30 "Каса"	73 "Інші фінансові доходи"
13.	Одержано до каси готівку від реалізації необоротних активів	30 "Каса"	74 "Інші доходи"
14.	Відображено доходи від надзвичайних подій шляхом внесення готівки до каси	30 "Каса"	75 "Надзвичайні доходи"
15.	Одержано до каси страховика готівку від страхувальників	30 "Каса"	76 "Страхові платежі"
16.	Придбано за готівку цінні папери інших підприємств	14 "Довгострокові фінансові інвестиції"	30 "Каса"
17.	Внесено готівку із каси на розрахунковий рахунок	31 "Рахунки в банках"	30 "Каса"
18.	Видано з каси готівку на відрядження	372 "Розрахунки з підзвітними особами"	30 "Каса"
19.	Здійснено річну передоплату за періодичні видання	39 "Витрати майбутніх періодів"	30 "Каса"
20.	Викуплено підприємством у акціонерів акції власної емісії	45 "Вилучений капітал"	30 "Каса"
21.	Повернуто готівкою довгострокову і короткострокову позики	50 "Довгострокові позики" 60 "Короткострокові позики"	30 "Каса"
22.	Оплачено готівкою із каси заборгованість по виданих довгостроковому і короткостроковому векселях	51 "Довгострокові векселі видані" 62 "Короткострокові векселі видані"	30 "Каса"
23.	Здійснено розрахунки із постачальниками готівкою із каси	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	30 "Каса"

Продовження таблиці 4.1.

1	2	3	4
24.	Проведено розрахунки із фондами соціального спрямування готівкою із каси	65 “Розрахунки за страхуванням”	30 “Каса”
25.	Виплачено із каси заробітну плату працівникам підприємства	66 “Розрахунки за виплатами працівникам”	30 “Каса”
26.	Виплачено дивіденди власникам цінних паперів підприємства	67 “Розрахунки з учасниками”	30 “Каса”
27.	Проведено розрахунки з іншими кредиторами готівкою із каси	68 “Розрахунки за іншими операціями”	30 “Каса”
28.	Повернуто страхувальнику страхові платежі за умови припинення дії договору страхування	76 “Страхові платежі”	30 “Каса”
29.	Сплачено готівкою із каси визнані штрафи, пені, неустойки	94 “Інші витрати операційної діяльності”	30 “Каса”
30.	Сплачено готівкою із каси відсотки за користування кредитом	95 “Фінансові витрати”	30 “Каса”
31.	Здійснено виплату готівкою із каси страхових сум та страхових відшкодувань	904 “Страхові виплати”	30 “Каса”
32.	Відображено втрати від стихійного лиха	99 “Надзвичайні витрати”	30 “Каса”

4.3. Інвентаризація каси

При інвентаризації каси на підприємствах, організаціях та установах треба керуватися “Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні”, затвердженим постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637.

У строки, встановлені керівником підприємства, але не рідше одного разу на квартал, на кожному підприємстві проводиться

інвентаризація каси з покупюрним перерахуванням усіх грошей і перевіркою інших цінностей, що знаходяться в касі. Залишок готівки в касі звіряється з даними обліку по касовій книзі. Для проведення інвентаризації каси наказом керівника підприємства призначається комісія, яка складає акт. У разі виявлення в процесі інвентаризації нестачі або лишку цінностей в касі в акті вказується сума нестачі або лишку і обставини їх виникнення. Форма акта інвентаризації наявності коштів наведена у зразку 4.7.

На зворотній стороні акта у випадку лишків або нестач робиться пояснення даної розбіжності і завіряється підписом матеріально відповідальної особи. Нижче зазначається рішення керівництва щодо висновків проведеної інвентаризації.

Акт складається у двох примірниках і підписується членами інвентаризаційної комісії і матеріально відповідальною особою.

Один примірник акта передається до бухгалтерії підприємства (організації), **другий** — залишається у матеріально відповідальної особи.

У разі зміни матеріально відповідальних осіб акт складається у трьох примірниках (для матеріально відповідальної особи, яка здала цінності, матеріально відповідальної особи, яка прийняла цінності, і бухгалтерії).

Засновники підприємств, вищестоящі організації (у разі їх наявності), а також аудитори (аудиторські фірми) відповідно до укладених угод під час проведення документальних ревізій на всіх підвідомчих підприємствах в обов'язковому порядку проводять ревізію каси і перевіряють дотримання касової дисципліни. Під час проведення ревізій особлива увага має приділятися питанню забезпечення схоронності грошей і цінностей.

У господарських товариствах, де це передбачено їх статутом, такі ревізії проводяться ревізійними комісіями.

Особи, звинувачені в порушенні касової дисципліни, притягаються до відповідальності у встановленому чинним законодавством порядку.

Виявлені при інвентаризації розходження між фактичними залишками грошових коштів і інших цінностей, що знаходяться у касі, з даними бухгалтерського обліку регулюються в наступному порядку:

- грошові кошти та інші цінності, які виявлені в надлишку, підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на

Зразок 4.7.

ВО "Росток"
підприємство, організація
Структурний підрозділ (цех) _____

АКТ № 1.

ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ НАЯВНОСТІ КОШТІВ

що знаходяться в касі. " 25 " березня 2005 р.

РОЗПИСКА

Цим засвідчую, що до початку проведення інвентаризації всі видаткові і прибуткові документи на кошти, здані до бухгалтерії, і всі кошти, що надійшли під мою відповідальність, оприбутковані, а ті, що вибули, списані за видатками.

Матеріально відповідальна особа

Касир Сидоренко М.К. = Сидоренко
посада прізвище, ім'я, по батькові підпис

На підставі наказу (розпорядження) від " 25 " березня 2005 р. № 15 .
проведена інвентаризація коштів за станом на " 25 " березня 2005 р.

Під час інвентаризації встановлено такий обсяг цінностей:

- 1) готівки 2489 грн. 70 коп.
- 2) поштових марок немає грн. _____ коп.
- 3) _____ грн. _____ коп.
- 4) _____ грн. _____ коп.

Підсумок фактичної наявності 2489 грн. 70 коп.

Дві тисячі чотириста вісімдесят дев'ять грн. 70 коп.
словами

За обліковими даними 2489 грн. 70 коп.

Підсумки інвентаризації: надлишок немає нестача немає .
Останні номери касових ордерів:

прибуткового № 47 видаткового № 68 .

Голова комісії

Заст. директора = Петренко Петренко М.Т.
посада підпис прізвище, ім'я, по батькові

Члени комісії

Бухгалтер = Степаненко Степаненко Т.Т.
посада підпис прізвище, ім'я, по батькові

Керівник цеху №1 = Жук Жук В.І.
посада підпис прізвище, ім'я, по батькові

Секретар = Трохимов Трохимов С.М.
посада підпис прізвище, ім'я, по батькові

Підтверджую, що кошти, перелічені в акті, знаходяться на моему відповідальному зберіганні.

Матеріально відповідальна особа = Сидоренко
" 25 " березня 2005 р

- збільшення доходу підприємства з подальшим встановленням причин виникнення надлишків і винних у цьому осіб;
- недостачі грошових коштів і інших цінностей, які виявлені при інвентаризації каси, стягуються з матеріально-відповідальних осіб, а за умов, коли винні не встановлені або у стягненні винних осіб відмовлено судом, зараховуються до витрат підприємства.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків, яка здійснюється за результатами проведення інвентаризації грошових коштів та інших цінностей, що знаходяться у касі підприємства, представлено у таблиці 4.2.

Таблиця 4.2.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків за результатами інвентаризації каси

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Виявлено надлишки грошових коштів в результаті інвентаризації	30 “Каса”	719 “Інші доходи від операційної діяльності”
2.	Відображено суму нестачі грошових коштів у касі, яку не відшкодує матеріально-відповідальна особа	947 “Нестачі і втрати від псування цінностей”	30 “Каса”
3.	Відображено суму, яка підлягає відшкодуванню винною особою	375 “Розрахунки за відшкодуванням заданих збитків”	30 “Каса”
4.	Внесено до каси суму недостачі грошових коштів матеріально-відповідальною особою	30 “Каса”	375 “Розрахунки за відшкодуванням заданих збитків”

4.4. Порядок відкриття і закриття рахунків в установах банків

Відкриття рахунків

З метою забезпечення зберігання грошових коштів, а також здійснення банківських розрахунків як із юридичними, так і фізичними особами, підприємства відкривають рахунки в установах банків. Основними нормативно-правовими документами, які врегульовують дане питання є Закон України “Про банки і банківську діяльність” від 20.03.1991 р. № 872–ХІІ, а також нормативний акт НБУ “Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах” від 12.11.2003 р. № 492.

Інструкція регулює правовідносини, що виникають при відкритті клієнтам банків поточних, депозитних (вкладних) рахунків у національній та іноземній валюті, а також поточних бюджетних рахунків у національній валюті України.

Банки відкривають рахунки зареєстрованим в установленому чинним законодавством порядку юридичним особам та фізичним особам-суб’єктам підприємницької діяльності (далі — підприємства), філіям, представництвам, відділенням та іншим відокремленим підрозділам підприємств, у тому числі структурним підрозділам, виділеним у процесі приватизації (далі — відокремлені підрозділи), виборчим фондам (політичних партій, виборчих блоків партій та кандидатів у депутати), представництвам юридичних осіб-нерезидентів, іноземним інвесторам, фізичним особам на умовах, викладених в договорі між установою банку і власником рахунку.

Рахунки для зберігання грошових коштів і здійснення усіх видів банківських операцій відкриваються у будь-яких банках України за вибором клієнта і за згодою цих банків.

Поточні рахунки відкриваються підприємствам усіх видів та форм власності, їх відокремленим підрозділам, а також фізичним особам — суб’єктам підприємницької діяльності для зберігання грошових коштів та здійснення усіх видів операцій за цими рахунками відповідно до чинного законодавства України.

Поточні бюджетні рахунки відкриваються підприємствам, установам, організаціям, які утримуються за рахунок бюджетів.

Для відкриття поточних рахунків та поточних бюджетних рахунків підприємства подають установам банків такі документи:

а) заяву на відкриття рахунку встановленого зразка, яка представлена у зразку 4.8.

Зразок 4.8.

ЗАЯВА НА ВІДКРИТТЯ РАХУНКІВ

Найменування установи банку

Акціонерний комерційний банк
"Пріоритет"

Найменування підприємства

Виробниче об'єднання

(повна і точна назва)

"Росток"

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ

Ідентифікаційний номер ДРФО

00547038

Просимо відкрити

поточний

(поточний, бюджетний та ін. рахунки)

рахунок на підставі Інструкції Національного банку України про відкриття банками рахунків у національній та іноземній валюті, що має для нас обов'язкову силу, із змістом цієї Інструкції ознайомлені. В інших установах банків рахунку

не маємо

(не маємо, маємо (вказати номери рахунків та в яких установах банків відкриті))

Керівник

Директор
(посада)

= Іваненко
(підпис)

Іваненко В. М.
(прізвище, ініціали)

Головний бухгалтер
(посада)

= Петренко
(підпис)

Петренко М.П.
(прізвище, ініціали)

" 5 " січня 2005 р.

М.П.

Відмітки банку

Відкрити

_____ рахунок

(поточний, бюджетний та ін. рахунки)

Дозволюю

Керівник _____

(підпис)

Дата відкриття рахунку

" " _____ 200 р.

Документи на оформлення
відкриття рахунку та
здійснення операцій за
рахунком перевірив:

№ бал. рахунку

№ особов. рахунку

Головний бухгалтер _____

(підпис)

Заяву підписує керівник та головний бухгалтер підприємства. Якщо в штаті немає посади головного бухгалтера чи іншої службової особи, на яку покладено функцію ведення бухгалтерського обліку та звітності, то заяву підписує лише керівник;

б) копію свідоцтва про державну реєстрацію в органі виконавчої влади, іншому органі, уповноваженому здійснювати державну реєстрацію, засвідчену нотаріально чи органом, який видав свідоцтво про державну реєстрацію (крім бюджетних установ та організацій);

в) копію належним чином зареєстрованого статуту (положення), засвідчену нотаріально чи органом, який реєструє. Положення, які затверджуються постановами Кабінету Міністрів України чи указами Президента України, нотаріального засвідчення не потребують.

Установи та організації, які діють на підставі законів, статуту (положення) не подають;

г) копію документа, що підтверджує взяття підприємства на податковий облік, засвідчену податковим органом, нотаріально або уповноваженим працівником банку;

д) картку із зразками підписів осіб, яким відповідно до чинного законодавства чи установчих документів підприємства надано право розпорядження рахунком та підписання розрахункових документів, завірену нотаріально або вищестоящою організацією в установленому порядку. У картку включається також зразок відбитка печатки підприємства;

е) довідку про реєстрацію в органах Пенсійного фонду України. В обов'язковому порядку в зазначеній довідці має бути вказана установа банку. Уповноважений працівник банку, який приймає документи на відкриття рахунку, зобов'язаний відповідним чином оформити відривну частину довідки та повернути її клієнту для подання до органів Пенсійного фонду України.

є) копію довідки про внесення підприємства до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, засвідчену нотаріально або органом, що видав довідку;

ж) копію страхового свідоцтва, що підтверджує реєстрацію підприємства у Фонді соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України як платника соціальних страхових внесків, засвідчену нотаріально або органом, що його видав, чи уповноваженим працівником банку.

Якщо в цій установі банку відкрито поточний рахунок клієнта, то бюджетний рахунок відкривається на підставі заяви на відкриття бюджетного рахунку. Надання вищезазначених документів у цьому випадку не вимагається. У разі ненадходження коштів з бо-

джету протягом року зазначені рахунки закриваються у порядку, передбаченому чинним законодавством.

Усі юридичні особи незалежно від форм власності та їх відокремлені підрозділи **подають “Картку із зразками підписів та відбитком печатки”** (див. зразок 4.9.). У картку включаються зразки підписів осіб, яким відповідно до чинного законодавства та установчих документів підприємства надано право розпоряджання рахунком і підписання розрахункових документів.

Право першого підпису належить керівнику підприємства, якому відкривається рахунок, а також відповідним службовим особам, уповноваженим керівником.

Право другого підпису належить головному бухгалтеру, а в разі відсутності такої посади — особі, що користується правами головного бухгалтера, або службовій особі, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку та звітності, та відповідним службовим особам, уповноваженим керівником.

Право першого підпису не може бути надано головному бухгалтеру та іншим особам, які мають право другого підпису.

Право другого підпису не може бути надано особам, які користуються правом першого підпису.

За рахунками юридичних осіб, які обслуговуються централізованими бухгалтеріями, право другого підпису належить головному бухгалтеру централізованої бухгалтерії та особам, ним уповноваженим.

За рахунками юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів, у штаті яких відсутні особи, яким може бути надане право другого підпису, а також підприємців без створення юридичної особи, в установу банку подається засвідчена відповідно до вимог картка із зразками підписів осіб, яким належить право першого підпису. У разі відкриття поточного рахунку бюджетній організації, в штаті якої немає рахівника або іншого працівника, на якого можна покласти ведення бухгалтерського обліку, в картку із зразками підписів та відбитком печатки включається тільки зразок підпису керівника. В цьому разі вищестоящий орган, засвідчуючи картку, робить відмітку в графі, що призначена для зазначення посади, прізвища, підписів осіб, які мають право другого підпису, про відсутність у штаті працівників, яким може бути надано право другого підпису.

У картку із зразками підписів та відбитком печатки обов’язково включається зразок відбитка наданої підприємствам та їх відокремленим підрозділам печатки. Печатки підприємств — суб’єктів підприємницької діяльності та їх відокремлених підрозділів мають містити їх ідентифікаційні коди. Використання печаток, призначених

Зразок 4.9.

КАРТКА

ІЗ ЗРАЗКАМИ ПІДПИСІВ ТА ВІДБИТКОМ ПЕЧАТКИ

Власник рахунку Виробниче об'єднання
(повна назва)

«Росток»

Адреса м. Київ вул. Ростова, 9
тел. № 8 7 5 4 4 9 3

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ
Ідентифікаційний номер ДРФО
00547038

ВІДМІТКА БАНКУ
Дозвіл на прийняття зразків підписів

Головний бухгалтер
(чи його заступник)
(Підпис)

“ ” 200 р.

Назва вищестоящої організації

(міністерство, відомство,

центральна кооперативна чи громадська організація)

Назва установи банку Акціонерний
комерційний банк «Пріоритет»

Місцезнаходження установи банку:

м. Київ, вул. Рахувальників, 10

Коди

ІНШІ ВІДМІТКИ

Наводимо зразки підписів та печатки, які просимо вважати обов'язковими при здійсненні операцій за рахунком

Чеки та інші розпорядження за рахунком 26003404705507
просимо вважати дійсними у разі наявності на них одного першого і одного другого підписів

Продовження зразку 4.9.
Виробництво об'єднання «Росток»

(найменування власника рахунку)

Зворотня сторона картки

Рахунок № **26003404705507**
 Зразок печатки

Посада	Прізвище, ім'я та по батькові	Зразок підпису
Перший підпис	Директор Іваненко Володимир Миколайович	= Іваненко
Другий підпис	Головний бухгалтер Петренко Михайло Петрович	= Петренко

Місце для печатки вищестоящої організації, що засвідчила повноваження та підпис

Строк повноважень і підпис службових осіб, які тимчасово користуються правом першого чи другого підпису, засвідчується **Головний бухгалтер**

Повідомувальний листе нотаріуса (форма № 52)
 «**5**» **січня** 200**5** р. Я, державний (приватний) нотаріус **Савенко Петро Петрович**

нотаріальної контори (округ) **Дніпровський**
 засвідчую справжність підпису **Директора виробничого об'єднання «Росток»** **Іваненка В. М.**

(прізвище, ім'я та по батькові)
 (прізвище, ім'я та по батькові)
 (прізвище, ім'я та по батькові)

та Головного бухгалтера Петренка М. П.
 який зроблено у моєму присутстві. Особу представника встановлено, повноваження його перевірено.

Зареєстровано в реєстрі за № **34405**
 Стягнуто _____

(державного акта, плати)
 Державний (приватний) нотаріус **= Савенко**
 печатка (підпис)

Керівник

(посада і підпис керівника чи заступника керівника вищестоящої організації)

Видані грошові чеки			
дата	з №	до №	до №
		дата	з №

для спеціальних цілей, наприклад, “для пакетів”, “для перепусток”, є неприпустимим.

Картка із зразками підписів та відбитком печатки має бути засвідчена підписом керівника чи заступника керівника вищестоящого органу та печаткою вищестоящого органу або нотаріально, а в населених пунктах, де немає нотаріальних контор чи приватних нотаріусів, — сільською, селищною, районною, міською Радою. У разі заміни чи доповнення хоча б одного з підписів подається нова картка із зразками підписів усіх осіб, які мають право першого чи другого підпису.

У разі тимчасового надання особі права першого чи другого підпису, а також у разі тимчасової заміни однієї з осіб, уповноважених керівником чи головним бухгалтером відповідно, нова картка не складається, а додатково подається картка тільки із зразком підпису тимчасово уповноваженої особи із зазначенням строку її дії та копія відповідного документа (протоколу, наказу та інше), що підтверджує ці повноваження.

Ця тимчасова картка підписується керівником та головним бухгалтером, засвідчується відбитком печатки і додаткового засвідчення не потребує.

Картка із зразками підписів та відбитком печатки подається в установу банку в двох примірниках. Додаткові примірники можуть бути затребувані від власників рахунків, які мають у цій установі банку більше одного рахунку, якщо це потрібно за умовами розміщення операційних підрозділів установ банку. При цьому додаткові примірники засвідчуються головним бухгалтером установи банку або його заступником після звірення з основним примірником картки. Такі додаткові примірники карток засвідчення вищестоящим органом чи нотаріусом не потребують.

Картка із зразками підписів та відбитком печатки нерезидента може бути засвідчена нотаріусом іноземної держави та легалізована в консульській установі України, при цьому застосовується форма посвідчувального напису нотаріуса іноземної держави.

При відкритті рахунку для формування статутного фонду господарського товариства подається: рішення засновників про визначення особи, якій надається право розпорядчого підпису при проведенні грошових операцій за рахунком, яке оформлюється у вигляді довіреності, засвідченої нотаріально (якщо хоча б одним із засновників є фізична особа); копія установчого договору, засвідчена нотаріально (якщо засновником є фізична особа); заява про відкриття рахунку, підписана уповноваженою засновниками особою; картка

із зразком підпису особи, якій засновниками надано право розпорядчого підпису, засвідчена уповноваженим працівником банку.

Кошти на цей рахунок перераховуються засновниками, учасниками для формування статутного фонду господарського товариства до його реєстрації як юридичної особи. Цей рахунок починає функціонувати як поточний тільки після одержання банком документів щодо реєстрації господарського товариства в установленому порядку. У разі відмови в реєстрації господарського товариства або в інших випадках, передбачених чинним законодавством України, кошти повертаються засновникам, учасникам, а рахунок закривається.

Для відкриття поточного рахунку в іноземній валюті підприємство — резидент подає уповноваженому банку документи, які передбачені при відкритті поточного рахунку у національній валюті.

Якщо поточний рахунок в іноземній валюті відкривається в тому самому банку, де відкрито поточний рахунок у національній валюті, то надання пакета документів, не обов'язкове (крім заяви про відкриття рахунку та картки із зразками підписів і відбитком печатки).

Закриття рахунків

Під час реорганізації підприємства (злиття, приєднання, поділу, перетворення), а також у разі проведення перереєстрації суб'єкта підприємницької діяльності, викликаній зміною його назви, організаційно-правової форми, форми власності, **рахунок закривається.**

У разі ліквідації підприємства для проведення ліквідаційної процедури використовується один поточний рахунок підприємства, що ліквідується, визначений ліквідатором (ліквідаційною комісією). Для цього до банку подаються рішення про ліквідацію підприємства і нотаріально засвідчена картка із зразками підписів ліквідатора (уповноважених членів ліквідаційної комісії) і відбитком печатки підприємства, що ліквідується. Інші рахунки, виявлені при проведенні ліквідаційної процедури, підлягають закриттю ліквідатором (ліквідаційною комісією).

Поточні рахунки закриваються в установах банку:

- а) на підставі заяви власника рахунку;
- б) на підставі рішення органу, на який законом покладено функції щодо ліквідації або реорганізації підприємства;
- в) на підставі відповідного рішення суду або господарського суду про ліквідацію підприємства;
- г) на інших підставах, передбачених чинним законодавством України чи договором між установою банку та власником рахунку.

Зразок 4.10.

ЗАЯВА ПРО ЗАКРИТТЯ РАХУНКУ

Найменування установи банку АКБ "Пріоритет".

Найменування підприємства Виробниче об'єднання "Росток".
(повна і точна назва)

Просимо закрити рахунок поточний № 26003404705507.
(вид рахунку) (номер рахунку)

залишок коштів перерахувати на рахунок 26008250347112.
(номер рахунку)

відкритий у АКБ "Еліт – інвест" МФО 630027.
(назва установи банку)

Керівник Директор = Іваненко Іваненко В.М.
(посада) (підпис) (прізвище, ініціали)

Головний бухгалтер = Петренко Петренко М.П.
(підпис) (прізвище, ініціали)

Дата заповнення заяви:
" 15 " квітня 2005 р.

М.П.

Відмітки банку

1. Дата, час отримання банком заяви "15" 04 2005р. о 10⁰⁰ год.
 2. Залишок коштів на рахунку за станом
на дату отримання банком заяви 257000 грн. 00 коп.
 3. Дата перерахування залишку "15" квітня 2005 р.
 4. Дата закриття рахунку "16" квітня 2005 р.
- Головний бухгалтер = Лемчук
(підпис)

Закриття поточного рахунку за бажанням власника здійснюється на підставі його заяви (див. зразок 4.10.).

За наявності коштів на рахунку банк здійснює завершальні операції за рахунком (з виконання платіжних вимог на примусове списання (стягнення) коштів, виплати коштів готівкою, перерахування залишку коштів на підставі платіжного доручення на інший рахунок підприємства, зазначений у заяві тощо). При цьому датою закриття рахунку вважається наступний після проведення останньої операції за цим рахунком день.

Якщо на рахунку власника немає залишку коштів, а заява подана в операційний час банку, то датою закриття рахунку є день отримання банком цієї заяви.

У день закриття рахунку банк зобов'язаний видати клієнту довідку про закриття рахунку. Справа з юридичного оформлення рахунку залишається в установі банку.

Операції на рахунках в установах банків можуть бути тимчасово припинені на підставі рішення державних податкових, судових, правоохоронних та інших органів, якщо це передбачено законодавчими актами України. У разі тимчасового припинення операцій на рахунках такі рахунки не закриваються до отримання повідомлення відповідного органу про відміну рішень про припинення операцій на рахунках.

У разі закриття поточного або депозитного рахунку суб'єкта підприємницької діяльності установа банку протягом трьох робочих днів повідомляє про це податковий орган. Повідомлення про закриття рахунку надсилається електронною поштою Національного банку України з використанням засобів захисту інформації Національного банку України.

4.5. Оформлення розрахункових документів та приймання їх установами банків

Нормативним документом, який врегульовує питання оформлення розрахункових документів та їх приймання установами банків є Інструкція “Про безготівкові розрахунки в господарському обороті України”, яка затверджена Постановою Національного банку України від 02.08.1996 р. № 204 з подальшими змінами і доповненням.

Зазначеним нормативним документом визначено, що розрахункові документи, які подаються клієнтами в банк у паперовій формі, мають відповідати вимогам установлених стандартів та вмещувати (залежно від їх форми) **такі реквізити:**

а) назву документа;

б) номер документа, число, місяць, рік його виписки. Число та рік вказуються цифрами, місяць — літерами. На розрахункових документах, які заповнюються за допомогою технічних засобів, допускається зазначення місяця цифрами (01–12);

в) назви та коди (номери) платника й одержувача коштів: повна назва або її офіційне скорочення, які відповідають зареєстрованим в установчих документах, ідентифікаційні коди за Єдиним державним реєстром підприємств і організацій України (далі за текстом — код);

г) назви банків платника та одержувача, їх місцезнаходження та умовні номери за МФО (код банку).

д) суму платежу цифрами та літерами. При зазначенні суми цифрами розділовим знаком є кома, а цифрами проставляється як сума у цілих гривнях, так і сума копійок. **Наприклад:** 123,45. При зазначенні суми літерами перше слово починається з великої літери, назва грошової одиниці вказується у скороченій формі, а сума копійок — цифрами. **Наприклад:** Двадцять одна грн. 78 коп. Якщо сума складається тільки з копійок, то обов'язковим є написання слів “Нуль грн.”, а у разі відсутності в сумі копійок обов'язковим є написання слів “00 коп.”;

е) призначення платежу: назву товару (виконаних робіт, наданих послуг), посилання на документ, на підставі якого здійснюється операція (договір, рахунок, товарно-транспортний документ та інше), із зазначенням його номера й дати, назви і відповідної статті закону, якою передбачено безспірне списання (стягнення) коштів, тощо.

Замість назви товару може зазначатись його кодове (умовне) значення.

Якщо платник або одержувач платежу (або вони разом) є особами, які відповідно до чинного законодавства України визнаються нерезидентами, то реквізит “Призначення платежу” обов'язково має додатково вміщувати дані про зміст операції, за якою здійснюється рух коштів, а також код країни, в якій одержувач платежу зареєстрований як юридична особа (для фізичних осіб — країна постійного проживання). Ці дані мають бути відображені у вигляді семизначного коду, що утворюється таким чином: перші чотири знаки — код операції за стандартною класифікацією платіжного балансу, останні три знаки — код країни одержувача платежу за Класифікатором країн світу (ДК007-96);

є) на першому примірнику (незалежно від способу виготовлення розрахункового документа) — відбиток печатки та підписи відповідальних осіб платника або (та) одержувача коштів.

ж) коди бюджетної класифікації та строк настання платежу (у разі перерахування коштів до бюджету);

з) суму податку на додану вартість (цифрами) або напис “без податку на додану вартість”.

Якщо хоча б один із зазначених реквізитів (якщо вони передбачені формою документа) не заповнений або заповнений з порушенням вимог, що встановлені цією Інструкцією, то банк такий документ до виконання не приймає.

Використання факсиміле при вчиненні підпису, виправлення й підчистки в розрахункових документах не допускаються.

Банк не має права робити виправлення в розрахункових документах у паперовому чи в електронному вигляді, отриманих від своїх клієнтів та клієнтів інших банків, за винятком випадків, обумовлених нормативно-правовими актами Національного банку України.

У разі відмови прийняти від клієнта розрахунковий документ банк у день отримання документа має зробити на його зворотному боці напис про причину повернення документа без виконання (з посиленням на розділ (пункт) нормативно-правового акта Національного банку України, який порушено), вказати дату його повернення (за підписами виконавця і головного бухгалтера, завіреними штампом банку) та повернути документ клієнту.

Відповідальність за правильність внесених у розрахунковий документ даних, у тому числі номерів рахунків (у тому числі реєстраційних), кодів банків, суми податку на додану вартість та кодів бюджетної класифікації несе підприємство чи фізична особа, яка оформила документ.

Клієнт, виходячи із своїх технічних можливостей та технічних можливостей банку, в якому він відкрив рахунок, може подавати до банку розрахункові документи **як у паперовій формі, так і у вигляді електронних розрахункових документів** (електронних повідомлень) каналами зв'язку. Спосіб подання ним документів до банку передбачається в договорі на розрахунково-касове обслуговування.

Паперові розрахункові документи, як правило, виписуються з використанням технічних засобів **за один раз під копірку у двох примірниках**, платіжні вимоги та документи підприємств, які обслуговуються в одній установі банку, — **в трьох примірниках** (якщо застосування копірки неможливе, то на всіх тотожних примірниках у правому верхньому куті мають бути вміщені послідовні порядкові номери).

Кошти списуються з рахунку платника тільки на підставі першого примірника розрахункового документа.

Розрахункові документи приймаються банками до виконання без обмеження їх максимального або мінімального розміру суми. **Платежі з рахунків клієнтів виконуються банками у межах залишків коштів на початок операційного дня.**

Банк платника приймає документи від клієнтів протягом операційного часу.

Операційний час — регламентований внутрішнім режимом роботи банківської установи час роботи з клієнтами (в межах операційного дня), особливість якого полягає в тому, що всі розрахункові документи, прийняті банківською установою протягом цього часу, мають бути виконані (перевірені, передані в банк одержувача (платника), оформлені необхідними бухгалтерськими проводками за відповідними рахунками тощо) в той же день.

Операційний день — частина робочого дня банківської установи, регламентована внутрішнім режимом її роботи (всі операції, здійснені протягом цієї частини дня, відображаються в балансі за цей день).

Розрахункові документи, що надійшли до банку протягом операційного часу, виконуються в день їх надходження.

Розрахункові документи, які надійшли після операційного часу, банк виконує наступного дня або того ж дня, якщо це передбачено угодою про розрахунково-касове обслуговування.

На всіх примірниках паперових розрахункових документів банк в обов'язковому порядку **в правому верхньому** куті проставляє **дату надходження цих документів**. Якщо документи надійшли після закінчення регламентованого банком часу роботи з клієнтами, на них, крім того, проставляється штамп **“Вечірня”**. **Дата виконання** розрахункового документа проставляється **в правому нижньому** куті.

У разі, якщо дата розрахункового документа збігається з датою проводки його банком, дата отримання банком документа у правому верхньому куті не проставляється.

Якщо розрахунки здійснюються без застосування системи електронних міжбанківських розрахунків, розрахункові документи підприємств між установами банків доставляються кур'єрською поштою згідно з “Правилами приймання, оброблення та доставки кореспонденції банківських установ спецзв'язком Міністерства зв'язку України”.

Повернення платнику його платіжних доручень на сплату податків, зборів, інших обов'язкових платежів та внесків у державні цільові фонди здійснюється на підставі його листа про відкликання. При цьому на листі платника повинна бути відмітка органу, якому таке право надане чинним законодавством, про згоду на відкликання з картотеки платіжного доручення, яка підписується уповноваженою особою цього органу та засвідчується відбитком його печатки.

Повернення стягувачу розрахункових документів здійснюється банком платника спецзв'язком у день надходження від стягувача листа про відкликання або наступного дня, якщо цей лист надійшов після закінчення операційного часу.

У разі надходження від стягувача до установи банку листа про відкликання з картотеки частини суми від тієї суми, що вказана в розрахунковому документі, відповідальний працівник банку має виправити суму в цьому документі, зазначити дату виправлення, завірити виправлення своїм підписом та штампом банку, продовжуючи обліковувати цей документ у картотеці. Якщо в листі про відкликання зазначено конкретні виконавчі документи, які відкликаються, то банк повертає їх стягувачу без виконання. Лист про відкликання часткової суми розрахункового документа зберігається банком разом з першим примірником розрахункового документа.

Підприємства (незалежно від форми власності) відповідно до статті 6 Указу Президента України від 16.03.95 № 227 "Про заходи щодо нормалізації платіжної дисципліни в народному господарстві України" повинні в п'ятиденний строк повертати платникам помилково зараховані на їх рахунки кошти. Якщо власник рахунку, на який помилково зараховані кошти, не повернув їх у зазначений строк, то повернення цих коштів має здійснюватись у претензійно-позовному порядку.

Якщо помилкове зарахування (списання) коштів відбулося з вини банку, то він негайно після виявлення помилки має повідомити фактичного одержувача коштів (у залежності від конкретних обставин — безпосередньо або через банк, де він обслуговується) про необхідність повернення помилково зарахованих коштів. У повідомленні про необхідність повернення коштів банк вказує рахунки, на які мають бути перераховані кошти, що повертаються. Банк, який обслуговує клієнта, на рахунок якого помилково зараховані кошти, після отримання повідомлення передає його під розписку цьому клієнту чи надсилає рекомендованим листом не пізніше наступного робочого дня.

Якщо помилкове зарахування коштів виникло з вини банку одержувача, то цей банк за рахунок своїх коштів має перерахувати їх одержувачу, зазначеному в документах.

Якщо помилкове списання коштів виникло з вини банку платника, то цей банк за рахунок своїх коштів має повернути помилково списані кошти на рахунок платника.

Якщо одержувач, на рахунок якого помилково зараховані кошти, добровільно не повернув їх банку, що надіслав повідомлення про необхідність повернення, то ці кошти мають стягуватися банком у претензійно-позовному порядку.

Розрахунки в системі електронних платежів **“клієнт-банк”**

При здійсненні розрахунків клієнти можуть застосовувати систему “клієнт-банк”, яка забезпечує:

– передачу повідомлень між клієнтом та банком у зашифрованому вигляді за допомогою сертифікованих засобів захисту;

– автоматичне ведення протоколу (та захист цього протоколу від модифікації) передавання розрахункових документів між банком і клієнтом як у банк, так і в автоматизоване робоче місце (далі — АРМ) клієнта;

– автоматичне архівування протоколів наприкінці дня.

Юридичною підставою для входження клієнта в систему електронних платежів “клієнт-банк” і оброблення його електронних документів банком є окремий договір між ним і банком.

У договорі обов’язково мають бути обумовлені права, обов’язки та відповідальність сторін у разі виникнення спірних питань і порядок їх вирішення.

Програмне забезпечення системи “клієнт-банк” має відповідати вимогам, які пред’являються до технології банківських розрахунків, і мати сертифікат (дозвіл) Національного банку України.

АРМ клієнта забезпечує автоматичне ведення поточного стану власного рахунку в банку, враховуючи проведені початкові та зворотні платежі. Електронні документи, що подаються клієнтом у банк, мають відповідати формату платіжних документів системи електронних платежів Національного банку України, із зазначенням електронних цифрових підписів відповідальних осіб платника, яким згідно з установчими документами надане право підпису. Банківська частина системи “клієнт-банк” забезпечує перевірку наведених електронних підписів на кожному електронному розрахунковому документі клієнта та за платіжним файлом у цілому.

При використанні системи “клієнт-банк” здійснюється звірення (квитовка) файлів початкових і зворотних платежів між банком і АРМ клієнта, підготовка виписки за платіжними операціями клієнта в банку протягом операційного дня та звірення цієї інформації з інформацією із АРМ клієнта наприкінці дня.

Після отримання від банку виписки з рахунку клієнт складає “Реєстр розрахункових документів, які відправлені в банк каналами зв’язку і прийняті банком до оплати”.

Такий же реєстр за кожним клієнтом складається в банку після друкування балансу операційного дня. Реєстр електронних платежів з повним переліком реквізитів розрахункових документів підшивається банком у документи дня як первинні документи, що надійшли від клієнта в банк для оплати. Реєстр має обов’язково вміщувати відомості про дату і час подання розрахункових документів власником рахунку до виконання.

4.6. Облік операцій на поточному рахунку

Для обліку наявності та руху грошових коштів на поточному рахунку, що знаходиться у банку і можуть бути використані для поточних операцій призначено **рахунок 31 “Рахунки в банках”, конкретно у розрізі субрахунків:**

311 “Поточні рахунки в національній валюті”;

312 “Поточні рахунки в іноземній валюті”.

За дебетом субрахунків відображається надходження грошових коштів, **за кредитом** — їх використання.

Для здійснення операцій на поточному рахунку підприємством до уповноваженого банку подаються оформлені належним чином відповідні первинні документи. Здійснення такого роду операцій вимагає від бухгалтера, в свою чергу, не лише знання за допомогою якого документа можна здійснити ту чи іншу операцію, а також вміння їх правильно заповнювати і опрацьовувати.

Виходячи з цього, документи, за допомогою яких проводяться операції на поточному рахунку у банку, можна поділити на три групи:

1) документи, за допомогою яких суб’єкт господарювання забезпечує взаємозв’язок між поточним рахунком і касою підприємства (заява на отримання чекових книжок, грошова чекова книжка, об’ява про внесення готівки);

2) документи, за допомогою яких суб'єкт господарювання здійснює розрахунки із іншими суб'єктами господарювання в обох напрямках (платіжне доручення, платіжна вимога–доручення);

3) документи, за допомогою яких здійснюється списання сум недоїмок до бюджету за податками і які стягуються у безспірному порядку (платіжна вимога, інкасове доручення–розпорядження).

Враховуючи поділ документів на три групи, розглянемо спочатку документи, за допомогою яких суб'єкт господарювання забезпечує взаємозв'язок між поточним рахунком у банку і касою підприємства.



Для отримання належних готівкових коштів із банку у касу підприємства використовують чек грошової чекової книжки. В свою чергу для отримання як грошової, так і розрахункової чекової книжки до установи банку подається “Заява на отримання чекових книжок”, яка представлена у зразку 4.11.

Заява на отримання чекових книжок може бути оформлена як рукописно, так із використанням технічних засобів. Для надання юридичної сили на заяві ставляться підписи керівника і головного бухгалтера, а також печатка підприємства, чим засвідчується прізвище і підпис особи, яку направляють для виконання даної операції до банку.

На всіх чеках, які входять до чекової книжки (грошової або розрахункової) установою банку проставляється відповідна нумерація і назва того підприємства, якому вона видається.

Отримуючи зазначені чекові книжки, касир підприємства власноручно підписується на поданій ним до банку заяві, чим засвідчує належність йому затвердженого на підприємстві підпису на отримання чекових книжок.

Зауважимо, що по грошовій чековій книжці встановлення різного роду грошового ліміту не передбачено, оскільки вона використовується лише з метою отримання підприємством готівки з банку до каси підприємства.

Для отримання готівки з банку до каси підприємства головний бухгалтер оформляє вручну чек грошової чекової книжки, який касиром передається до банку. Форму і порядок заповнення чеку наведено у зразку 4.12.

Отриманні гроші оприбутковуються у касі прибутковим касовим ордером, в якому зазначають, що підставою для здійснення надходжень до каси став чек № _____.

Зразок 4.11.
АКБ “Пріоритет”
(назва установи банку-емітента)

ЗАЯВА №
 від **“10” січня 2005** р.

Назва підприємства чекодателя **Виробниче об'єднання “Росток”**

Просимо видати з нашого рахунку № **26003404705507**

1. Грошових чекових книжок **одну** шт. по **25** сторінок
(кількість літерам) (кількість)

2. Розрахункових чекових книжок _____ шт. по _____ сторінок з депонуванням ліміту з рахунку (вказати вид рахунку) для розрахунків _____
(для яких розрахунків або назва поставальника)

Ліміт встановлений у сумі _____
(цифрами)

Чеки зобов'язуємось зберігати під ключем, у безпечному від пожежі і крадіжки приміщенні.

Чекові книжки довіряємо отримати нашому працівнику **Сидоренку М. К.**
 підпис якого = **Сидоренко** засвідчуємо.

Печатка та підпис клієнта.
 = **Іваненко**
 = **Петренко**

Касі: вказану в заяві кількість чекових книжок видати.

Керівник установи банку = **Остатов.**

Головний бухгалтер = **Андрійчук.**

Грошові чекові книжки з бланками за №№ **30450074-30450098.**
(від-до)

Розрахункові чекові книжки з бланками за №№ _____
(від-до)

Видав касир = **Юшиця** Отримав = **Сидоренко.**

З порядком заповнення та використання чекової книжки ознайовлений
 Підпис клієнта = **Сидоренко.**

Форма № 896

ТАЛОН У КАСУ
 “10” січня 2005 р.

Рахунок № **26003404705507**

Для оформлення
 отримано чекових книжок:

1. Грошових **1** шт.
 з № **30450074**

до № **30450098**

2. Розрахун. шт. _____
 з № _____
 до № _____

Бухгалтер
 (операційний
 працівник) = **Сасун.**

Чекові книжки з
 перерахуванням
 кількості чеків від

бухгалтера прийняв

Касир = **Юшиця.**

Зразок 4.12.

КОРІНЕЦЬ ЧЕКА КД 0578050 НА 1433,35 “ 14 ” січня 2005 р. ЧЕК ВИДАНИЙ Сидоренку М.К. кому	ЧЕК КД 0578050 26003404705507 № рахунку подавця чека НА 1433,35 цифрами місце видачі “ 14 ” січня 2005 р. число місяць прописом найменування установи	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; width: fit-content; margin: 0 auto;"> КД 0578050 </div> В КАСУ – контрольна марка Місце для наклеювання контрольної марки									
Підписи: = Іваненко . перший = Петренко . другий ЧЕК ОДЕРЖАВ “ 14 ” січня 2005 р. = Сидоренко . підпис	БАНКУ ЗАПЛАТИТЬ Сидоренку Миколі Карповичу кому Місце печатки подавця чека Одну тисячу чотириста тридцять три грн. 35 коп. сума прописом ПІДПИС =Іваненко =Петренко										
<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%;">Серійний №</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">X</td> <td style="width: 10%;">Рахунок №</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">X</td> <td style="width: 10%;">Сума</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">X</td> <td style="width: 10%;">№ банку</td> <td style="width: 5%; text-align: center;">X</td> <td style="width: 10%;">Текст</td> </tr> </table>			Серійний №	X	Рахунок №	X	Сума	X	№ банку	X	Текст
Серійний №	X	Рахунок №	X	Сума	X	№ банку	X	Текст			

Зворотня сторона чека

Сим-вол	ЦІЛІ ВИТРАТИ	СУМА	ОПРИБУТКОВАНО по касі, касовий ордер № 27 . від “ 14 ” 01 2005 р. Головний (старший) бухгалтер = Петренко
40	Заробітна плата за грудень 2004 р.	1433,35	
46	Закупки сільгосподуктів		
50	Пенсії, допомога та страхове відшкодування		
ПІДПИСИ: = Іваненко		= Петренко	
Вказану в даному чеку суму одержав підпис = Сидоренко ВІДМІТКИ, ЩО ПОСВІЧУЮТЬ ОСОБУ ОДЕРЖУВАЧА Пред’явлений паспорт СК за № 345024 найменування документа			
Виданий Дніпровським РВДКМВС України “19” лютого 2001р. найменування установи Місце видачі м. Київ			
ПЕРЕВІРЕНО	ОПЛАТИТИ	“ ” _____ 20__ р.	
Контролер	Відл. виконавець Бухгалтер	Сплачено Касир	

Зразок 4.13.

17 квітня 2005 р.
(дата)

ОБ'ЯВА № ____ .
про внесення готівки

Від кого Виробниче об'єднання
"Росток" .

Для зарахування

Банк одержувача Акціонерний
Комерційний банк "Пріоритет"
Одержувач Виробниче об'єднання
"Росток" .

26003404705507	2250,00
Номери рахунків	Сума цифрами

Загальна сума літерами Дві тисячі двісті п'ятдесят грн. **00** коп.

Призначення платежу Депонована заробітна плата

Пред'явлений серія ____ № ____ .
(назва документа: паспорт або документ, що його замінює)

виданий _____ .
ким виданий _____

Дата народження _____ .
(адреса особи)

Підпис клієнта = Сидоренко . Бухгалтер _____ .
Готівку прийняв касир _____ .

17 квітня 2005 р.
(дата)

КВИТАНЦІЯ № ____ .

Від кого Виробниче об'єднання
"Росток" .

Для зарахування

Банк одержувача Акціонерний
Комерційний банк "Пріоритет"
Одержувач Виробниче об'єднання
"Росток" .

26003404705507	2250,00
Номери рахунків	Сума цифрами

Загальна сума літерами Дві тисячі двісті п'ятдесят грн. **00** коп.

Призначення платежу Депонована заробітна плата

м.п. Бухгалтер _____ . Готівку прийняв касир _____ .

17 квітня 2005 р.
(дата)

ОРДЕР № ____ .

Від кого Виробниче об'єднання
"Росток" .

Рахунок	Загальна сума цифрами
---------	-----------------------

Банк одержувача Акціонерний
Комерційний банк "Пріоритет"
Одержувач Виробниче об'єднання
"Росток" .

КРЕДИТ	
26003404705507	2250,00
Номери рахунків	Сума цифрами

Призначення платежу Депонована заробітна плата

Бухгалтер _____ Касир _____
(підписи) (підписи)

По факту закінчення чеків грошової чекової книжки до банку подається нова заява на одержання чекових книжок, до якої додаються корінці попередньої.

Для передачі готівки із каси до банку касиром підприємства оформляється вручну “Об’ява про внесення готівки”. Типову форму об’яви на внесення готівки і порядок її заповнення представлено у зразку 4.13.

Зауважимо, що на об’яві про внесення готівки:

1) підписи керівника, головного бухгалтера і печатка підприємства не ставляться;

2) касир підприємства підписується лише один раз на першій (верхній) частині об’яви про внесення готівки;

3) нумерацію об’яви про внесення готівки (номери об’яви, квитанції і ордера) проставляють всі під одним номером у банку по факту надходження, незважаючи на те, що сама об’ява є вихідним документом з підприємства.

Відразу після здачі грошей у банк касиру підприємства видається на руки середня частина об’яви про внесення готівки (квитанція), яка містить відмітки банку про зарахування внесених коштів на поточний рахунок.

Представлення на підприємстві квитанції від об’яви про внесення готівки є безпосереднім свідченням здачі грошей до банку, на підставі чого у бухгалтерії оформляється видатковий касовий ордер, в якому зазначають, що підставою для здійснення операції стала **квитанція № _____**.

* * *

Документи, за допомогою яких підприємство здійснює розрахунки з іншими суб’єктами підприємницької діяльності (або за допомогою яких суб’єкти підприємницької діяльності здійснюють розрахунки з підприємством), є “Платіжне доручення” та “Платіжна вимога-доручення”.

Розрахунки із застосуванням платіжних доручень

Платіжне доручення (далі — доручення) — документ, який являє собою письмово оформлене доручення клієнта банку, що його обслуговує, на перерахування визначеної суми коштів зі свого рахунку.

Доручення складається за формою, яка наведена у зразку 4.14.

Оформлення платіжного доручення здійснюється або за допомогою друкарської машинки, або роздруковується на комп’ютері. Но-

Зразок 4.14.

ПЛАТІЖНЕ ДОРУЧЕННЯ № 57.

від "15" березня 2005 р.

Платник Виробниче об'єднання "Росток"Код за ЄДРПОУ 00547038Банк платника
АКБ "Пріорітер" в м. Київ код банку 340560Одержувач ЗАТ "Лісопостач"Код за ЄДРПОУ 02732049Банк одержувача
АКБ "Класик – Інвест" в м. Черкаси код банку 529188

Сума літерами

Сорок дві тисячі грн. 00 коп.

Призначення платежу

Попередня оплата за лісоматеріал по рахунку – фактурі № 241 від 5 березня 2005 року, згідно з договором від 5 березня 2005 року № 35, в т. ч. ПДВ – 7000,00.**= Іваненко**

Підписи платника

= Петренко

М. П.

0401001

Одержано банком

" " 200 _____ р.

ДЕБЕТ	СУМА
26003404705507	42000,00
КРЕДИТ	
26008472494805	

рах. №

рах. №

рах. №

" " 200 _____ р.

Підпис банку

мер платіжного доручення проставляється на підприємстві, а дані платіжного доручення реєструються у журналі реєстрації платіжних доручень або фіксуються автоматично у пам'яті ЕОМ.

Для проведення розрахунків за допомогою платіжного доручення їх треба подати до банку у двох екземплярах (при міжбанківських розрахунках) і трьох (при однобанківських). Перший екземпляр (з підписами і печаткою від підприємства) залишається у банку, а другий і третій видається разом із випискою по розрахунковому рахунку платнику і одержувачу коштів.

Доручення приймаються до виконання банками протягом десяти календарних днів з дня виписки. День заповнення доручення не враховується.

Банки приймають до виконання доручення від платників тільки в межах наявних коштів на їх рахунках, за винятком доручень на перерахування з основних рахунків підприємств до бюджетів та державних цільових фондів сум податків і зборів (обов'язкових платежів), неподаткових платежів, пені, штрафів та інших санкцій, передбачених законодавством і застосованих у встановленому порядку за несвоєчасну сплату цих платежів, які приймаються банками незалежно від наявності коштів на цих рахунках. Не приймаються до картотеки платіжні доручення на сплату податків, зборів, інших обов'язкових платежів та внесків до державних цільових фондів, строк сплати яких не настав.

Доручення застосовуються в розрахунках за платежами товарного і нетоварного характеру.

Розрахунки дорученнями можуть здійснюватись:

– за фактично відвантаженою продукцією (виконані роботи, надані послуги);

– в порядку попередньої оплати;

– для завершення розрахунків за актами звірки взаємної заборгованості підприємств;

– для перерахування підприємствами сум, які належать фізичним особам (заробітна плата, пенсії, грошові доходи акціонерів тощо) на їх рахунки, відкриті в установах банків;

– в інших випадках за згодою сторін.

При розрахунках за фактично відвантаженою, продану продукцію (виконані роботи, надані послуги) в дорученні в рядку “Призначення платежу” вказується назва (вид) відвантаженої, проданої продукції (виконаних робіт, послуг), номер, дата товарно-транспортного чи іншого документа, що підтверджує відвантаження, продаж продукції (виконання робіт, надання послуг).

Попередня оплата здійснюється підприємствами у разі, якщо це обумовлено в договорі. У дорученні в рядку “Призначення платежу” робиться такий запис:

“Попередня оплата за _____
(назва товару, виконаних робіт та наданих послуг)
_____ за _____ № _____
(назва документа)
від “___” _____ 200_ року згідно з договором від _____ № _____”.

При рівномірних і постійних поставках товарів та наданні послуг розрахунки між постачальниками і покупцями можуть здійснюватися дорученнями, періодичним перерахуванням коштів у строки і в розмірах, які обумовлені в договорах.

У двосторонньому договорі передбачаються розмір та строки перерахування коштів, періодичність звірення розрахунків і порядок проведення кінцевого розрахунку покупцем.

Останній платіж за договором, як правило, має враховувати взаємну заборгованість між постачальником і покупцем.

Розрахунки із застосуванням платіжних вимог-доручень

Платіжна вимога-доручення (далі — **вимога-доручення**) — це комбінований розрахунковий документ, який складається з двох частин:

– **верхня** — вимога постачальника (одержувача коштів) безпосередньо до покупця (платника) сплатити вартість поставленої йому за договором продукції (виконаних робіт, наданих послуг);

– **нижня** — доручення платника своєму банку перерахувати з його рахунку суму, яка проставлена у рядку “сума до оплати літерами”.

Вимога-доручення складається за формою, яка наведена у зразку 4.15.

Вимога-доручення заповнюється одержувачем коштів і надсилається безпосередньо платнику. Номер платіжної вимоги-доручення проставляється одержувачем коштів, а інформація із документа знаходить відображення у журналі реєстрації платіжних вимог-доручень або фіксується автоматично на ЕОМ.

Доставку вимог-доручень до платника може здійснювати банк одержувача через банк платника. З метою гарантованої прискореної доставки платникам вимог-доручень рекомендується передавати їх у комплекті з розрахунковими та відвантажувальними документами за поставлену згідно з договором (угодою) продукцію (виконані роботи, надані послуги тощо).

Зразок 4.15.

ПЛАТІЖНА ВИМОГА – ДОРУЧЕННЯ № 44.

від "10" квітня 2005 р.

0410002

Одержано банком
" " " 200 р.

Платник Виробниче об'єднання "Росток"

Код за ЄДРПОУ 00547038

Банк платника код банку
АКБ "Пріоритет" в м. Київ **340560**

Одержувач ТОВ "Аншквар"

Код за ЄДРПОУ 00432010

Банк одержувача код банку
АКБ "Садко" в м. Вінниця **297034**

Призначення платежу За меблі по рахунку – фактурі № 147 від 20 березня 2005 р., згідно товарно-транспортної накладної № 3704 від 1 квітня 2005 р. в т. ч. ПДВ – 2500,00.

= *Астахов*

Підписи одержувача

= *Мартинюк*

МП

Сума до оплати літерами

П'ятнадцять тисяч грн. 00 коп.

СУМА ДО ОПЛАТИ

15000,00

рах. № **26003404705507**

КРЕДИТ

рах. №

рах. №

26005106053423

Проведено банком

" " " 200 р.
Підпис банку

Підписи платника

= *Іваненко*

= *Петренко*

МП

ДЕБЕТ	СУМА
26003404705507	15000,00
КРЕДИТ	
26005106053423	

рах. №

рах. №

рах. №

У разі згоди оплатити вимогу-доручення платник заповнює нижню частину цього документа (ставить лише печатку та підписи) і здає в банк, що його обслуговує.

Платіжні вимоги-доручення приймаються банками протягом двадцяти календарних днів з дня виписки. День заповнення платіжної вимоги-доручення не враховується.

Вимога-доручення подається в установу банку у двох примірниках. Перший примірник має бути оформлений у встановленому порядку.

Призначення кожного примірника вимоги-доручення таке, як і платіжного доручення.

Банк приймає до оплати вимогу-доручення в сумі, яка може бути сплачена за наявними коштами на рахунку платника.

У разі відмови платника сплатити вимогу-доручення він про мотиви відмови повідомляє безпосередньо одержувачу коштів у порядку і строки, зазначені в договорі.

Розрахунки платіжними вимогами

Без згоди юридичних осіб та фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності списання (стягнення) коштів, що знаходяться на їх рахунках у банках, не допускається, за винятком випадків, установлених законами України, а також за рішенням суду, арбітражного суду та за виконавчими написами нотаріусів.

Розрахунковий документ на безспірне списання (стягнення) коштів оформлюється на бланку **платіжної вимоги** і подається стягувачем, державним виконавцем (далі — стягувач) до установи банку, що його обслуговує, за формою, яку наведено у зразку 4.16. у трьох примірниках.

Платіжні вимоги приймаються банком стягувача протягом **десяти календарних днів з дня виписки.** День заповнення платіжної вимоги не враховується.

Залежно від конкретного випадку безспірного списання (стягнення) коштів, у рядку **“Призначення платежу” платіжної вимоги стягувач має зазначити:** назву і відповідну статтю закону, якою передбачено безспірне списання (стягнення) коштів; у разі необхідності — вид платежу і період часу, за який здійснюється стягнення; акт ненормативного характеру, на підставі якого здійснюється стягнення із зазначенням його назви (постанова, рішення, наказ тощо), дати й номера. Якщо зі змісту закону випливає необхідність посилення на інші документи (договір, митну декларацію, вексель тощо), то в платіжній вимозі мають вказуватися реквізити відповідно-

Зразок 4.16.

ПЛАТІЖНА ВИМОГА № 19.

0410007

Одержано банком

від "24" січня 2005 р.

" " 200 р.

Платник **ВО "Росток"**

Код за ЄДРПОУ **00547038**

Банк платника
АКБ "Пріоритет" в м. Київ код банку
340560

Одержувач **ВДВС Шевченківського РУЮ в м. Києві**

Код за ЄДРПОУ **26084907**

Банк одержувача
АКБ "Славутіч" в м. Київ код банку
421080

Сума літерами

П'ять тисяч чотиреста грн. 00 коп.

Призначення платежу

Згідно наказу №14/305 від 05.01.2005 року. Господарського суду м. Києва згідно ст. 5, 50, 63, 64, 46 ЗУ "Про виконавче провадження" про стягнення 5131,60 грн. на користь ТОВ "Стиль-Дизайн" та в/збір згідно пост. б/н від 11.01.2005 року у сумі 268,40 грн. Всього: 5400,00 грн.

ДЕБЕТ	СУМА
26003404705507	5400,00
КРЕДИТ	
26080041050254	

рах. №

рах. №

рах. №

= *Чапрун*

Підписи одержувача

Проведено банком

= *Шатренко*

" " 200 р.

Підпис банку

М.П.

го документа (назва, дата, номер).

Якщо безспірне стягнення коштів здійснюється на підставі виконавчого документа, то до розрахункового документа додається оригінал виконавчого документа або належним чином оформлений дублікат. У цьому разі в рядку “Призначення платежу” розрахункового документа посилання на назву і статтю законодавчого акта, якою передбачене безспірне стягнення (списання) коштів, не потрібне.

Якщо платник та одержувач коштів обслуговуються у різних установах банку, **то перший і другий примірники платіжної вимоги** спецзв’язком надсилаються банком одержувача у банк платника, **третій** — видається на руки одержувачу коштів.

У банку платника перший примірник виконує функцію меморіального документа для списання коштів з рахунку платника, **другий** — видається платнику з випискою із особового рахунку.

У разі, якщо платник та одержувач коштів обслуговуються в одній установі банку, **то перший примірник** вимоги залишається в документах дня банку, **другий** — видається платнику, **третій** — одержувачу коштів.

Відповідальність за обґрунтованість і правильність внесення даних у розрахункові документи у разі безспірного стягнення та безакцептного списання коштів несе стягувач.

Розрахунки інкасовими дорученнями **(розпорядженнями)**

Суми недоїмки до бюджету за податками, штрафи, нараховані державними податковими адміністраціями України, стягуються у безспірному порядку **інкасовими дорученнями (розпорядженнями)**.

Інкасові доручення (розпорядження) приймаються банком, що обслуговує стягувача, протягом десяти календарних днів з дня виписки. День заповнення інкасового доручення (розпорядження) не враховується.

Інкасове доручення (розпорядження) заповнюється та надсилається в банк платника у двох примірниках (**перший примірник** залишається у документах дня банку, **другий** — надсилається платнику).

Залежно від конкретного випадку безспірного списання (стягнення) коштів, у рядку “Призначення платежу” **інкасового доручення (розпорядження) вказується:** назва і відповідна стаття закону, якою передбачено безспірне списання (стягнення) коштів; у разі не-

Зразок 3.17.

МЕМОРІАЛЬНИЙ ОРДЕР № 32019.

0410008

Одержано банком

від "8" лютого 2005 р.

" " 200 _р.

Платник Виробниче об'єднання "Росток"

Код за ЄДРПОУ 00547038

Банк платника
АКБ "Пріоритет" в м. Київ код банку 340560

Одержувач АКБ "Пріоритет"

Код за ЄДРПОУ 02734504
Банк одержувача
АКБ "Пріоритет" в м. Київ код банку 340560
Сума (словами) Триста грн. 00 коп.

ДЕБЕТ	СУММА
26003404705507	300,00
КРЕДИТ	
6102540	

рах. №

рах. №

рах. №

Призначення платежу	Сума	Вид опл.
Плата за прийняття та відправку плат. документів з 9.01.05 р. по 8.02.05 р. згідно з тариф. за дог. від 18.04.01 р. без ПДВ	300,00	Приз. пл.
		Строк пл.
		Черг. пл.
		№ банку

М.П.

Проведено банком
" " 200 _р.

= Шарило

Підписи одержувача

= Демчук

Підпис банку

обхідності — вид платежу і період часу, за який здійснюється стягнення; акт ненормативного характеру, на підставі якого здійснюється стягнення з зазначенням його назви (постанова, рішення, наказ тощо), дати й номера. Якщо зі змісту закону впливає необхідність посилення на інші документи, то в інкасовому дорученні (розпорядженні) мають вказуватися реквізити відповідного документа (назва, дата, номер). Якщо законом передбачено безспірне стягнення пені, то в розрахунковому документі сума основного боргу і сума пені вказуються окремо.

Відповідальність за достовірність даних інкасового доручення (розпорядження) на безспірне стягнення коштів покладається на стягувача, який оформив розрахунковий документ.

Якщо стягувачем є установа банку (банк-стягувач), боржник якої (якого) обслуговується в іншій установі банку, то банк-стягувач надсилає спецв'язком розрахункові та виконавчі документи безпосередньо в банк боржника.

Документи на безспірне стягнення та безакцептне списання коштів з основних рахунків підприємств приймаються банками незалежно від наявності коштів на цих рахунках.



Документ, за допомогою якого банк здійснює списання із поточного рахунку підприємства плати за розрахунково-касове обслуговування є “Меморіальний ордер”, типова форма якого наведена у зразку 4.17.

Підтвердженням здійснення операції на поточному рахунку підприємства є **банківська виписка**, до якої банком додаються документи, на підставі яких проводилися розрахунки. Типова форма банківської виписки наведена у зразку 4.18.

Після доставки касиром виписки на підприємство здійснюється її опрацювання головним бухгалтером. **Опрацювання банківської виписки включає в себе три етапи:**

1) до банківської виписки, у порядку здійснення відображених у ній операцій, прикріплюються всі додані до неї банком первинні документи. **Зауважимо, що на суму знятої із поточного рахунку до каси підприємства готівки** банк не надасть жодного документа. В цьому випадку до банківської виписки додається квитанція від прибуткового касового ордера, яка засвідчує оприбуткування грошей до каси. **За умов, коли підприємство вносило до банку готівку із каси**, то до виписки

по поточному рахунку банком буде доданий ордер (третя частина від об'яви про внесення готівки), що засвідчує факт здійснення операції;

Зразок 4.18.

340560	26003404705507	14.01.2005	10.01.2005
Рахунок	(Поточний рахунок)		
Вхідне сальдо:		0,00	19.654,92
1 322045	260071451 03	0,00	375,00 36/1
1 300335	2600510179 4	0,00	750,00 36/1
5 820019	37178972900011 3	5,00 65/3	0,00
4 340560	611002 1	14,68 63/1	0,00
5 820019	37176999900104 5	15,12 65/4	0,00
5 300335	2560225 2	36,00 65/1	0,00
5 322614	2560558 4	54,00 65/2	0,00
5 820019	33211800900011 1	316,65 64/1	0,00
5 820019	34216837900011 6	870,00 64/2	0,00
20 340560	100131 086	3.433,00 30	0,00
Всього оборотів:		4.744,45	1.125,00
Вихідне сальдо:		0,00	16.035,52
Акціонерний Комерційний Банк "Пріоритет"			

2) заключається у встановленні і зазначенні у виписці біля кожної суми номера того бухгалтерського рахунку, у кореспонденції з яким пов'язане надходження або списання коштів із поточного рахунку;

3) полягає у перенесенні узагальнених даних із виписки по дебету і кредиту поточного рахунку одним рядком до журналу-ордеру № 2 при журнально-ордерній формі обліку, а при спрощеній формі бухгалтерського обліку у розділ II Відомості 1-М (див. дод. А 1).

Типова кореспонденція рахунків по обліку операції на поточному рахунку у банку відображена у таблиці 4.3.

Таблиця 4.3.

Кореспонденція рахунків по обліку операцій на поточному рахунку у банку

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Здано готівку із каси на поточний рахунок у банку	31 "Рахунки в банках"	30 "Каса"

Продовження таблиці 4.3.

1	2	3	4
2.	Надійшла на поточний рахунок заборгованість покупця по векселю одержаному	31 "Рахунки в банках"	34 "Короткострокові векселі одержані"
3.	Надійшла на поточний рахунок заборгованість покупців за реалізовані їм товари, роботи і послуги	31 "Рахунки в банках"	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"
4.	Одержано на поточний рахунок довгострокову та короткострокову позики банку	31 "Рахунки в банках"	50 "Довгострокові позики" 60 "Короткострокові позики"
5.	Повернуто на поточний рахунок від постачальника суму передоплати, яку було проведено раніше на його рахунок	31 "Рахунки в банках"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"
6.	Надійшла на поточний рахунок виручка від реалізації товарів, робіт і послуг	31 "Рахунки в банках"	70 "Доходи від реалізації"
7.	Надійшла на поточний рахунок виручка від реалізації оборотних активів, а також пені, штрафи, неустойки в результаті невиконання договірних зобов'язань іншими підприємствами	31 "Рахунки в банках"	71 "Інший операційний дохід"
8.	Одержано на поточний рахунок від інших підприємств дивіденди за цінними паперами	31 "Рахунки в банках"	73 "Інші фінансові доходи"
9.	Одержано на поточний рахунок виручку від реалізації необоротних активів	31 "Рахунки в банках"	74 "Інші доходи"
10.	Відображено надходження на поточний рахунок страховика страхових платежів від страхувальників	31 "Рахунки в банках"	76 "Страхові платежі"
11.	Проведено оплату із поточного рахунку за цінні папери інших підприємств	14 "Довгострокові фінансові інвестиції" 35 "Поточні фінансові інвестиції"	31 "Рахунки в банках"
12.	Отримано готівку із банку до каси	30 "Каса"	31 "Рахунки в банках"

Продовження таблиці 4.3.

1	2	3	4
13.	Проведено із поточного рахунку передоплату за періодичні видання	39 "Витрати майбутніх періодів"	31 "Рахунки в банках"
14.	Викуплено підприємством у акціонерів акції власної емісії	45 "Вилучений капітал"	31 "Рахунки в банках"
15.	Повернуто банку суми раніше одержаних довгострокових і короткострокових позик	50 "Довгострокові позики" 60 "Короткострокові позики"	31 "Рахунки в банках"
16.	Оплачено із поточного рахунку заборгованість по довгострокових і короткострокових векселях виданих	51 "Довгострокові векселі видані" 62 "Короткострокові векселі видані"	31 "Рахунки в банках"
17.	Проведено із поточного рахунку оплату на адресу постачальника	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	31 "Рахунки в банках"
18.	Проведено із поточного рахунку розрахунки із фондами соціального спрямування	65 "Розрахунки за страхуванням"	31 "Рахунки в банках"
19.	Перераховано із поточного рахунку заробітну плату працівників на їх особисті рахунки у банку	66 "Розрахунки за виплатами працівникам"	31 "Рахунки в банках"
20.	Перераховано із поточного рахунку дивіденди власникам цінних паперів підприємства	67 "Розрахунки з учасниками"	31 "Рахунки в банках"
21.	Проведено розрахунки з іншими кредиторами через поточний рахунок підприємства	68 "Розрахунки за іншими операціями"	31 "Рахунки в банках"
22.	Перераховано страхувальнику страхові платежі за умови припинення дії договору страхування	76 "Страхові платежі"	31 "Рахунки в банках"
23.	Оплачено із поточного рахунку визнані підприємством штрафи, пені, неустойки	94 "Інші витрати операційної діяльності"	31 "Рахунки в банках"
24.	Перераховано із поточного рахунку банку відсотки за користування кредитом	95 "Фінансові витрати"	31 "Рахунки в банках"
25.	Проведено перерахування із поточного рахунку сум страхових відшкодувань	904 "Страхові виплати"	31 "Рахунки в банках"

4.7. Облік операцій на інших рахунках у банках

Для обліку та руху грошових коштів, що знаходяться на інших рахунках у банку і які можуть бути використані для поточних операцій призначено **рахунок 31 “Рахунки в банках”, безпосередньо у розрізі субрахунків:**

313 “Інші рахунки в банку в національній валюті”;

314 “Інші рахунки в банку в іноземній валюті”.

За дебетом субрахунків відображується надходження грошових коштів на інші рахунки, **за кредитом** — їх використання.

Інструкцією “Про безготівкові розрахунки в господарському обороті України”, затвердженою Постановою Національного банку України № 204 від 02.08.1996 р. (з наступними змінами і доповненнями), передбачено здійснення розрахунків між підприємствами із використанням **чеків та акредитивів**. Акумуляція коштів з метою забезпечення розрахунків за вказаними формами здійснюється на зазначених субрахунках 313 і 314.

Розрахунки за допомогою лімітованих чекових книжок

Чеки застосовуються для здійснення розрахунків у безготівковій формі між юридичними особами, а також фізичними та юридичними особами з метою скорочення розрахунків готівкою за отримані товари, виконані роботи та надані послуги.

Розрахунковий чек — це документ, що містить письмове розпорядження власника рахунку (чекодавця) установі банку (банку-емітенту), яка веде його рахунок, сплатити чекодержателю зазначену в чеку суму коштів.

Чекодавець — юридична або фізична особа, яка здійснює платіж за допомогою чека та підписує його.

Чекодержатель — підприємство, яке є отримувачем коштів за чеком.

Банк-емітент — банк, що видає чекову книжку (розрахунковий чек) підприємству або фізичній особі.

Чекові книжки (розрахункові чеки) виготовляються на спеціальному папері на банкнотній фабриці Національного банку України.

З дозволу Національного банку України чекові книжки (розрахункові чеки) можуть бути виготовлені комерційними банками са-

мостійно з дотриманням усіх обов'язкових вимог і мати фірмову позначку банку.

Чекові книжки (розрахункові чеки) є бланками суворої звітності.

Для отримання чекової книжки підприємство подає до банку-емітента “Заяву про отримання чекових книжок” в одному примірнику (див. зразок 4.11.) за підписами уповноважених осіб, яким надане право підпису документів для здійснення розрахунково-грошових операцій, і з відбитком його печатки.

У заяві та талоні до неї чекодавець проставляє номер рахунку, з якого сплачуватимуться чеки.

У разі потреби дозволяється одночасне надання підприємству за однією заявою декількох чекових книжок із зазначенням загальної суми ліміту за рахунок депонованих чекодавцем коштів. На зворотній стороні заяви чекодавець самостійно вказує суму ліміту за кожною книжкою.

Гарантована оплата чеків забезпечується депонуванням коштів на окремому аналітичному рахунку “Розрахунки чеками” балансових рахунків у банку-емітенті. Для цього разом із заявою на видачу чекової книжки в банк подається “Платіжне доручення” (див. зразок 4.14.) для перерахування коштів на аналітичний рахунок “Розрахунки чеками” або сума вноситься готівкою.

Депонування коштів для отримання чекових книжок знаходять своє відображення **по дебету** аналітичного рахунку “Розрахунки чеками” рах. 313 “Інші рахунки в банках в національній валюті”, 314 “Інші рахунки в банках в іноземній валюті” і **кредиту** 311 “Поточні рахунки в національній валюті”, 312 “Поточні рахунки в іноземній валюті”, 50 “Довгострокові позики”, 60 “Короткострокові позики”.

Чеки з чекової книжки виписуються в момент здійснення платежу і видаються чекодавцем за отримані ним товари та надані послуги.

Виписуючи чек, чекодавець переносить залишок ліміту з корінця попереднього чека на корінець виписаного чека і виводить новий залишок ліміту.

Чеки підписуються особою, яка має право підписувати розрахункові документи, та повинні мати відбиток печатки чекодавця.

Приймаючи чек в оплату за товари (виконані роботи, надані послуги), чекодержатель перевіряє:

– відповідність чека встановленому зразку;

- правильність заповнення чека;
- відсутність виправлень;
- відповідність суми корінця чека сумі, вказаній на самому чеку;
- строк дії чека;
- наявність на ньому чіткого відбитка штампа або печатки банку та назви чекодавця (у фізичної особи — прізвища, ім'я, по батькові, дані його паспорта або документа, що його замінює).

Після цього **чекодержатель переконується в особі пред'явника чека** за паспортом або документом, що його замінює.

Для здійснення розрахунків чеками між клієнтами різних банків банк чекодержателя зобов'язаний прийняти чек з реєстрами та разом з другим та третім примірниками реєстру інкасувати чек спецв'язком до банку-емітента. У цьому разі кошти на рахунок чекодержателя зараховуються тільки після отримання їх із банку-емітента.

Після цього банк-емітент перераховує кошти на рахунок чекодержателя. Оплачений чек залишається у банку-емітенті

Оплата за придбані цінності за депонованими коштами із аналітичного рахунку лімітованих чекових книжок знаходить своє відображення **по дебету** рахунків 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”, 68 “Розрахунки за іншими операціями” та ін. **і кредиту** аналітичного рахунку “Розрахунки чеками” рахунку 313 “Інші рахунки в банках в національній валюті” та 314 “Інші рахунки в банках в іноземній валюті”.

Невикористані чеки після закінчення строку дії чекової книжки або вичерпання ліміту підлягають поверненню до банку-емітента.

Для поповнення ліміту чекодавець подає в банк платіжне доручення разом з відповідною чековою книжкою.

У дорученні в рядку “Призначення платежу” вказується “Поповнення ліміту за чековою книжкою”.

У разі припинення клієнтом подальших розрахунків чеками та наявності невикористаного ліміту за чековою книжкою до закінчення строку її дії чекодавець подає її в банк разом з платіжним дорученням для зарахування невикористаного залишку ліміту на той рахунок, з якого депонувалися кошти.

Якщо при повному використанні чеків ліміт чекової книжки буде невичерпаним, чекодавцю може бути надана нова розрахункова чекова книжка на суму невикористаного ліміту. Для цього чекодавець

має подати в банк книжку з корінцями використаних чеків разом із заявою на отримання нової чекової книжки.

Відкликання невикористаних грошових коштів, які було задепоновано на інших рахунках в банку знайде своє відображення **по дебету** 311 “Поточні рахунки в національній валюті”, 312 “Поточні рахунки в іноземній валюті”, 50 “Довгострокові позики”, 60 “Короткострокові позики” і **кредиту** аналітичного рахунку “Розрахунки чеками” рахунку 313 “Інші рахунки в банках в національній валюті” та 314 “Інші рахунки в банках в іноземній валюті”.

Враховуючи те, що найбільша частина порушень при оформленні чеків припадає на виписку чеків чекодавцем на більшу суму, ніж зарезервовано на аналітичному рахунку у банку — емітенті, в останні роки суб'єкти господарювання відмовляються від використання зазначеної форми безготівкових розрахунків!

Розрахунки за допомогою акредитивів

Акредитив — це форма розрахунків, при якій банк-емітент за дорученням свого клієнта (заявника акредитива) зобов'язаний:

- виконати платіж третій особі (бенефіціару) за поставлені товари, виконані роботи та надані послуги;
- надати повноваження іншому (виконуючому) банку здійснити цей платіж.

Заявник акредитива — платник, який звернувся до банку, що його обслуговує, для відкриття акредитива.

Банк-емітент — банк платника, що відкриває акредитив своєму клієнту.

Бенефіціар — юридична особа, на користь якої виставлений акредитив (продавець, виконавець робіт або послуг тощо).

Виконуючий банк — банк бенефіціара або інший банк, що за дорученням банку-емітента виконує акредитив.

Банк-емітент може відкривати такі види акредитивів:

а) покритий — акредитив, для здійснення платежів при якому завчасно бронюються кошти платника в повній сумі на окремому рахунку в банку-емітенті або виконуючому банку;

б) непокритий — акредитив, оплата за яким, у разі тимчасової відсутності коштів на рахунку платника, гарантується банком-емітентом за рахунок банківського кредиту.

Акредитиви бувають відзивні та безвідзивні. На кожному акредитиві має бути вказано, чи є він відзивним або безвідзивним. У разі відсутності такої вказівки акредитив вважається безвідзивним.

Відзивний акредитив — акредитив, який може бути змінений або анульований банком-емітентом без попереднього погодження з бенефіціаром (наприклад, у разі недотримання умов, передбачених договором, дострокової відмови банку-емітента від гарантування платежів за акредитивом).

Безвідзивний акредитив — акредитив, який може бути змінений або анульований тільки за згодою бенефіціара, на користь якого він був відкритий.

Кожний акредитив призначається для розрахунків тільки з одним бенефіціаром і не може бути переадресований.

Для відкриття акредитива підприємство подає банку-емітенту заяву про відкриття акредитиву, де має вказати:

- назву заявника та бенефіціара та їх ідентифікаційні коди за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України;
- назву банку-емітента та банку, виконуючого акредитив;
- вид акредитива;
- строк дії акредитива (число і місяць закриття акредитива у виконуючому банку);
- суму акредитива;
- дату і номер договору (угоди), яким передбачається відкриття акредитива;
- умови акредитива (види товарів, які сплачуються, розрахункові документи, порядок оплати цих документів — з акцептом уповноваженого платника або без акцепту та інше).

Зазначені реквізити є обов'язковими і у разі відсутності одного з них акредитив не відкривається.

Акредитив має вміщувати лише ті умови, які можуть бути перевірені банками документально.

У разі відкриття акредитива, депонованого у банку-емітенті, заявник перераховує платіжним дорученням кошти зі свого рахунку на аналітичний рахунок “Розрахунки акредитивами” в банку-емітенті на підставі поданої заяви про відкриття акредитива.

Заява про відкриття акредитива подається у двох примірниках. Перший примірник заяви разом з першим примірником платіжного доручення в банку-емітенті підшивається в документи дня, **другий** — видається заявнику як розписка банку про відкриття акредитива.

Відкриття заявником акредитива знаходить своє відображення **по дебету** аналітичного рахунку “Розрахунки акредитивами” рахунку 313 “Інші рахунки в банку в національній валюті”, 314 “Інші рахунки в банку в іноземній валюті” і **кредиту** рахунків 311 “Поточні рахунки в банках в національній валюті”, 312 “Поточні рахунки в банках в іноземній валюті”, 50 “Довгострокові позики”, 60 “Короткострокові позики”.

Після відвантаження продукції, виконання робіт або послуг бенефіціар подає необхідні документи, передбачені умовами акредитива, разом з реєстром документів виконуючому банку. Виконуючий банк ретельно перевіряє подані бенефіціаром документи на предмет дотримання всіх умов акредитива (у разі порушення хоча б однієї з них виплати за акредитивом не проводить, про що інформує бенефіціара) і надсилає повідомлення банку-емітенту для отримання згоди на виконання акредитива.

У разі отримання негативної відповіді або її ненадходження виконуючий банк повертає всі документи за акредитивом бенефіціару з написом на першому примірнику реєстру про причини їх повернення за підписами головного бухгалтера і виконавця, засвідченими штампом банку.

До оплати за акредитивом не приймаються не оформлені належним чином документи, що підтверджують фактичну відправку товару, виконання робіт або надання послуг.

Виплати бенефіціару за акредитивом, депонованим у виконуючому банку, здійснюються з аналітичного рахунку “Розрахунки акредитивами”.

Списання коштів з цього рахунку виконуючий банк здійснює на підставі реєстру документів за акредитивом та інших документів, що відповідають умовам акредитива.

Оплата за придбані цінності задепонованими коштами аналітичного рахунку по акредитивах знайде своє відображення **по дебету** рахунків 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”, 68 “Розрахунки за іншими операціями” та ін. і **кредиту** аналітичного рахунку “Розрахунки акредитивами” рахунку 313 “Інші рахунки в банку в національній валюті”, 314 “Інші рахунки в банку в іноземній валюті”.

Банки мають здійснювати контроль за строком дії акредитивів. Усі претензії до бенефіціарів, крім тих, що виникли з вини банку, розглядаються сторонами без участі банку.

Строк дії акредитива в банку-емітенті встановлюється покупцем у межах 15 днів з дня відкриття, не враховуючи нормативний термін проходження документів спецв'язком між банками.

Керівник установи банку-емітента має право за поданням заявника акредитива у разі необхідності продовжувати строк дії акредитива на 10 днів, якщо це викликано зміною умов поставки та відвантаження продукції. Банк-емітент у свою чергу повідомляє про це виконуючий банк, а останній — бенефіціара.

Дата, зазначена в акредитиві, є останнім днем для оплати виконуючим банком документів за акредитивом.

Акредитив, депонований у банку-емітенті, закривається банком-емітентом після закінчення строку, вказаного в акредитиві.

В кінці операційного дня банк-емітент перераховує кошти з аналітичного рахунку “Розрахунки акредитивами” на поточний рахунок заявника акредитива і надсилає повідомлення виконуючому банку.

Закриття невикористаного акредитива, який було задеповано на інших рахунках в банку знайде своє відображення **по дебету** рахунків 311 “Поточні рахунки в національній валюті”, 312 “Поточні рахунки в іноземній валюті”, 50 “Довгострокові позики”, 60 “Короткострокові позики”. **і кредиту** аналітичного рахунку “Розрахунки акредитивами” рахунку 313 “Інші рахунки в банку в національній валюті” та 314 “Інші рахунки в банку в іноземній валюті”.

Підставою для відображення у бухгалтерському обліку заявника акредитива або чекодавця операцій по дебету і кредиту рахунків 313 і 314 є виписки банку по рахунках, на яких депонувалися кошти з метою отримання лімітованих чекових книжок або відкриття акредитива. Порядок опрацювання банківських виписок по зазначених аналітичних рахунках аналогічний порядку опрацювання банківських виписок по поточному рахунку підприємства.

Інформація із виписок по інших рахунках у банках знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі у журналі-ордері № 2, а при спрощеній формі обліку — у розділі II Відомості 1-М (див. дод. А 1).

Розділ 5.

Оцінка та облік фінансових інвестицій

В розділі розглядаються наступні питання:

5.1. Визнання та оцінка фінансових інвестицій

5.2. Облік фінансових інвестицій

5.1. Визнання та оцінка фінансових інвестицій

Основним нормативним документом, що визначає поняття та оцінку фінансових інвестицій, є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 “Фінансові інвестиції”, який затверджено наказом Міністерства фінансів України 17.05.2000 р. за № 284/4505.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 “Фінансові інвестиції” (далі — Положення (стандарт) 12) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції та її розкриття у фінансовій звітності.

Норми Положення (стандарту) 12 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

Під капітальною інвестицією треба розуміти господарську операцію, яка передбачає придбання будинків, споруд, інших об’єктів нерухомої власності, інших основних фондів та нематеріальних активів, які підлягають амортизації.

Під фінансовою інвестицією треба розуміти господарську операцію, яка передбачає придбання корпоративних прав, цінних паперів, деривативів та інших фінансових інструментів. Фінансові інвестиції поділяються на **прямі та портфельні**.

Пряма інвестиція — господарська операція, яка передбачає внесення коштів або майна до статутного фонду юридичної особи в обмін на корпоративні права, емітовані такою юридичною особою.

Портфельна інвестиція — господарська операція, яка передбачає придбання цінних паперів, деривативів та інших фінансових активів за кошти на фондовому ринку (за винятком операцій із

скупівлі акцій як безпосередньо платником податку, так і пов'язаними з ним особами, в обсягах, що перевищують 50 відсотків загальної суми акцій, емітованих іншою юридичною особою, які належать до прямих інвестицій).

Під реінвестицією треба розуміти господарську операцію, яка передбачає здійснення капітальних або фінансових інвестицій за рахунок доходу (прибутку) отриманого від інвестиційних операцій.

Згідно із Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 2 “Баланс”, **фінансові інвестиції** — це активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.

В залежності від того, на який термін підприємство здійснює інвестиції, вони поділяються на **довгострокові та короткострокові (поточні)**.

Довгострокові фінансові інвестиції — це інвестиції на період більше одного року. Такі інвестиції відносяться до необоротних активів, виходячи з того, що вони не можуть бути реалізованими в будь-який момент.

Короткострокові (поточні) фінансові інвестиції — це інвестиції на період до одного року. Ці інвестиції відносяться до оборотних активів виходячи з того, що вони можуть бути реалізованими в будь-який момент.

Оцінка фінансових інвестицій

Фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю. Собівартість фінансової інвестиції складається з:

- ціни її придбання;
- комісійних винагород;
- мита;
- податків;
- зборів;
- обов'язкових платежів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням фінансової інвестиції.

Визначення собівартості фінансової інвестиції розглянемо за допомогою прикладу 1.

Приклад 1.

Підприємство придбало 6000 акцій по 8,00 грн. за акцію. Вартість послуг брокерської фірми з урахуванням податку на додану

вартість склала 4200 грн. Виходячи із цього, собівартість фінансової інвестиції склала, спираючись на представлені документи 51500 грн. $(6000 \times 8,00 + 4200 - 700 (\text{ПДВ}) = 51500)$.

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

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

Дивіденди, відсотки, роялті та рента, що підлягають отриманню за фінансовими інвестиціями, відображаються як фінансовий дохід інвестора, крім випадків, коли такі надходження не відповідають критеріям визнання доходу, встановленим Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 “Дохід”, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 року № 290.

Оцінка фінансових інвестицій на дату балансу

Фінансові інвестиції (крім інвестицій, що утримуються підприємством до їх погашення або обліковуються за методом участі в капіталі) на дату балансу відображаються за справедливою вартістю.

Сума збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інвестицій на дату балансу (крім інвестицій, що обліковуються за методом участі в капіталі) відображається у складі інших фінансових доходів або інших витрат відповідно.

Фінансові інвестиції, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, відображаються на дату балансу за їх собівартістю з урахуванням зменшення корисності інвестиції.

Втрати від зменшення корисності фінансових інвестицій відображаються у складі інших витрат з одночасним зменшенням балансової вартості фінансових інвестицій.

Фінансові інвестиції, що утримуються підприємством до їх погашення, відображаються на дату балансу за амортизованою собівартістю фінансових інвестицій.

Різниця між собівартістю та вартістю погашення фінансових інвестицій (дисконт або премія при придбанні) амортизується інвестором протягом періоду з дати придбання до дати їх погашення за методом ефективної ставки відсотка.

Сума амортизації дисконту або премії нараховується одночасно з нарахуванням відсотка (доходу від фінансових інвестицій), що підлягає отриманню, та відображається у складі інших фінансових доходів або інших фінансових витрат з одночасним збільшенням або зменшенням балансової вартості фінансових інвестицій відповідно.

Розглянемо методику визначення суми амортизації дисконту за інвестиціями в облігації за допомогою прикладу 2.

Приклад 2.

Підприємство 3 січня 2004 року придбало облігації номінальною вартістю 60000 грн. за 54200 грн., тобто дисконт становив 5800 грн. (60000–54200).

Фіксована ставка відсотка за облігацією встановлена 8 процентів річних. Дата погашення облігації відбудеться через 5 років. Виплата відсотка здійснюється щорічно в кінці року, його номінальна сума становить 4800 грн. (60000 x 8%).

Ефективна ставка відсотка дорівнює:

$$\frac{(60000 \times 8\%) + (5800 : 5)}{(54200 + 60000) : 2} \text{ прибл.} = 10,5\%$$

Розрахунок амортизації дисконту за інвестиціями в облігації на протязі п'яти років покажемо за допомогою таблиці 5.1.

Таблиця 5.1.
Розрахунок амортизації дисконту за інвестиціями в облігації

Дата	Номінальна сума відсотка, грн.	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн.*	Сума амортизації дисконту, грн. (гр.3-гр.2)	Амортизована собівартість інвестиції, грн.**
1	2	3	4	5
03.01.2004				54200
31.12.2004	4800	5691	891	55091
31.12.2005	4800	5785	985	56076
31.12.2006	4800	5888	1088	57164
31.12.2007	4800	6002	1202	58366
31.12.2008	4800	6434	1634	60000

* Визначається як добуток вартості інвестицій на попередню дату та ефективної ставки відсотка.

** Визначається додаванням вартості інвестицій на попередню дату і суми амортизації дисконту за звітний період.

Розглянемо методику визначення суми амортизації премії за інвестиціями в облігації за допомогою прикладу 3.

Приклад 3.

Облігації номінальною вартістю 65000 грн. придбані 3 січня 2004 року за 72200 грн., тобто премія становила 7200 грн. (72200–65000). Фіксована ставка відсотка за облігаціями встановлена 8 процентів річних. Погашення облігацій відбудеться через 5 років. Виплата відсотка здійснюється щорічно в кінці року, його номінальна сума становить 5200 грн. (65000 x 8%). Ефективна ставка відсотка дорівнює:

$$\frac{(5200 - 7200 : 5)}{(72200 + 65000) : 2} = 5,5\%$$

Розрахунок амортизації премії за інвестиціями в облігації на протязі п'яти років покажемо за допомогою таблиці 5.2.

Таблиця 5.2.

Розрахунок амортизації премії за інвестиціями в облігації

Дата	Номінальна сума відсотка, грн.	Сума відсотка за ефективною ставкою, грн.*	Сума амортизації премії, грн. (гр.2-гр.3)	Амортизована собівартість інвестиції, грн.**
1	2	3	4	5
03.01.2004				72200
31.12.2004	5200	3971	1229	70971
31.12.2005	5200	3903	1297	69674
31.12.2006	5200	3832	1368	68306
31.12.2007	5200	3757	1443	66863
31.12.2008	5200	3337	1863	65000

* Визначається як добуток вартості інвестицій на попередню дату та ефективної ставки відсотка.

** Визначається як різниця між вартістю інвестицій на попередню дату і сумою амортизації премії за звітний період.

Фінансові інвестиції в асоційовані і дочірні підприємства та в спільну діяльність зі створенням юридичної особи (спільного підприємства) на дату балансу відображаються за вартістю, що визначена за методом участі в капіталі, крім випадків, якщо:

- а) фінансові інвестиції придбані та утримуються виключно

для продажу протягом дванадцяти місяців з дати придбання;

б) асоційоване, дочірнє або спільне підприємство веде діяльність в умовах, які обмежують його здатність передавати кошти інвестору протягом періоду, що перевищує дванадцять місяців.

Фінансові інвестиції, що обліковуються за методом участі в капіталі, на дату балансу відображаються за вартістю, що визнається з урахуванням зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування, крім тих, що є результатом операцій між інвестором і об'єктом інвестування.

Балансова вартість фінансових інвестицій збільшується (зменшується) на суму, що є часткою інвестора в чистому прибутку (збитку) об'єкта інвестування за звітний період, із включенням цієї суми до складу доходу (втрат) від участі в капіталі. Одночасно балансова вартість фінансових інвестицій зменшується на суму визнаних дивідендів від об'єкта інвестування.

Балансова вартість фінансових інвестицій збільшується (зменшується) на частку інвестора в сумі зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування за звітний період (крім змін за рахунок чистого прибутку (збитку) із включенням (виключенням) цієї суми до іншого додаткового капіталу інвестора або до додаткового вкладеного капіталу (якщо зміна величини власного капіталу об'єкта інвестування виникла внаслідок розміщення (викупу) акцій (часток), що привело до виникнення (зменшення) емісійного доходу об'єкта інвестування). Якщо сума зменшення частки капіталу інвестора в сумі зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування (крім змін за рахунок чистого збитку) більше іншого додаткового капіталу або додаткового вкладеного капіталу інвестора (якщо зменшення величини власного капіталу об'єкта інвестування виникло внаслідок викупу акцій (часток), що призвело до зменшення емісійного доходу об'єкта інвестування), то на таку різницю зменшується (збільшується) нерозподілений прибуток (непокритий збиток).

Зменшення балансової вартості фінансових інвестицій відображається в бухгалтерському обліку тільки на суму, що не призводить до від'ємного значення вартості фінансових інвестицій. Фінансові інвестиції, що внаслідок зменшення їх балансової вартості досягають нульової вартості, відображаються в бухгалтерському обліку у складі фінансових інвестицій за нульовою вартістю.

Оцінка та облік фінансових інвестицій здійснюються за кожною фінансовою інвестицією.

Облік та оцінку фінансових інвестицій за методом участі в капіталі розглянемо за допомогою прикладу 4.

Приклад 4.

Підприємство А 3 січня 2005 року придбало частку (40%) у власному капіталі підприємства Б за 740 тис. грн. Підприємство А веде облік інвестиції в асоційоване підприємство Б за методом участі в капіталі. Власний капітал асоційованого підприємства Б характеризується такими даними (таблиця 5.3).

Таблиця 5.3.

Структура власного капіталу асоційованого підприємства Б, тис. грн.

Статті власного капіталу асоційованого підприємства Б	На 01.01.2005	На 31.12.2005	Зміни у власному капіталі
Статутний капітал	1400	1400	–
Резервний капітал	350	350	–
Додатковий капітал	420	504	84
Нерозподілений прибуток	178	252	74
РАЗОМ	2348	2506	158

Таким чином, зростання додаткового капіталу асоційованого підприємства обумовлено дооцінкою необоротних активів.

У складі нерозподіленого прибутку на 31.12.2005 прибуток від реалізації товарів підприємству А становить 14 тис. грн. Придбані підприємством А товари у 2005 році не реалізовані.

Чистий прибуток за 2005 р. асоційованого підприємства становить 154 тис. грн., сума нарахованих дивідендів — 80 тис. грн.

Вартість фінансової інвестиції підприємства А в асоційоване підприємство Б, яка відображається в обліку за методом участі в капіталі, становитиме 797,6 тис. грн., тобто $740,0 + 24,0 / \underline{56,0 - 32,0} / + 33,6 = 797,6$ (див. таблицю 5.4).

Якщо інвестор (материнське (холдінгове) підприємство, контрольний учасник, асоційоване підприємство) придбав активи відповідно в дочірнього, спільного, асоційованого підприємства, то сума прибутку (збитку) об'єкта інвестування від цієї операції, що припадає на частку інвестора, відображається лише після перепродажу цих

активів іншим особам або в періодах амортизації придбаних необоротних активів. Збитки, які виникли внаслідок зменшення чистої вартості реалізації оборотних активів або зниження корисності необоротних активів, відображаються повністю в період здійснення операції.

Таблиця 5.4.
Облік фінансових інвестицій за методом участі в капіталі

Показники	Сума, тис. грн.	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Балансова вартість інвестиції на 01.01.2001	740,0	141 “Інвестиції пов’язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі”	x
Частка інвестора в чистому прибутку за 2005 рік (154-14) x 40%	56,0	141 “Інвестиції пов’язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі”	721 “Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства”
Частка інвестора в дивідендах (80 x 40%)	32,0	373 “Розрахунки за нарахованими доходами”	141 “Інвестиції пов’язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі”
Частка інвестора в сумі збільшення додаткового капіталу (84 x 40%)	33,6	141 “Інвестиції пов’язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі”	423 “Дооцінка активів”
Балансова вартість інвестиції на 31.12.2005	797,6	141 “Інвестиції пов’язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі”	x

Якщо інвестор (материнське (холдінгове) підприємство, контрольний учасник, інвестор асоційованого підприємства) вносить або продає активи дочірньому, спільному, асоційованому підприємству відповідно і передає значні ризики та вигоди, пов’язані з їх володінням, то у складі фінансових результатів звітного періоду відображається лише та частина прибутку (збитку), яка припадає на частку інших інвесторів дочірнього, спільного, асоційованого підприємства відповідно.

Сума прибутку (збитку) від внеску або продажу дочірньому,

спільному, асоційованому підприємству активів, що припадає на частку інвестора, включається до складу доходів (витрат) майбутніх періодів з визнанням їх прибутком (збитком) інвестора лише після продажу дочірнім, спільним, асоційованим підприємством цього активу іншим особам або в періодах амортизації одержаних чи придбаних необоротних активів. Цей актив вважається проданим дочірнім, спільним, асоційованим підприємством у межах кількості й вартості подібних активів, реалізованих ним після його одержання.

Інвестор дочірнього, спільного, асоційованого підприємства відображає всю суму отриманих збитків, якщо внесок або продаж свідчить про зменшення чистої вартості реалізації оборотних активів або зниження корисності необоротних активів.

5.2. Облік фінансових інвестицій

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

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

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

Рахунок 14 “Довгострокові фінансові інвестиції” має такі субрахунки:

141 “Інвестиції пов’язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі”;

142 “Інші інвестиції пов’язаним сторонам”;

143 “Інвестиції непов’язаним сторонам”.

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

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

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

Рахунок 35 “Поточні фінансові інвестиції” має такі субрахунки:

351 “Еквіваленти грошових коштів”;

352 “Інші поточні фінансові інвестиції”.

За дебетом рахунку 35 “Поточні фінансові інвестиції” відображається придбання (надходження) еквівалентів грошових коштів та поточних фінансових інвестицій, **за кредитом** — зменшення їх вартості та вибуття.

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

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку фінансових інвестицій наведено у таблиці 5.5.

Таблиця 5.5.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку фінансових інвестицій

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Проведено передоплату продавцю при придбанні цінних паперів	371 “Розрахунки за виданими авансами”	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”
2.	Сплачено фінансовому посереднику за послуги по купівлі цінних паперів	685 “Розрахунки з іншими кредиторами”	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”
3.	Отримано придбані цінні папери	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	371 “Розрахунки за виданими авансами”

Продовження таблиці 5.5.

1	2	3	4
4.	Спрямовано витрати на оплату послуг посередника на збільшення вартості придбаних цінних паперів	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	685 “Розрахунки з іншими кредиторами”
	Відображено податок на додану вартість по виставленому рахунку посередника	64 “Розрахунки за податками й платежами”	
5.	Переведено поточну фінансову інвестицію в довгострокову	14 “Довгострокові фінансові інвестиції”	35 “Поточні фінансові інвестиції”
6.	Переведено довгострокову фінансову інвестицію в поточну	35 “Поточні фінансові інвестиції”	14 “Довгострокові фінансові інвестиції”
7.	Відображено одержані фінансові інвестиції в обмін на акції підприємства власної емісії	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	41 “Пайовий капітал” 42 “Додатковий капітал” 46 “Неоплачений капітал”
8.	Придбано цінні папери за рахунок отриманої позики	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	50 “Довгострокові позики” 60 “Короткострокові позики”
9.	Відображено збільшення балансової вартості фінансової інвестиції, яку оцінено на дату балансу за справедливою вартістю	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	746 “Інші доходи від звичайної діяльності”
10.	Відображено дисконт за фінансовою інвестицією	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	733 “Інші доходи від фінансових операцій”
11.	Відображено збільшення балансової вартості фінансової інвестиції на частку інвестора в чистому прибутку інвестованого підприємства	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	72 “Дохід від участі в капіталі”

Продовження таблиці 5.5.

1	2	3	4
12.	Нараховано дохід від реалізації фінансових інвестицій	36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”	741 “Дохід від реалізації фінансових інвестицій”
13.	Отримано передоплату при продажу фінансових інвестицій	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”
14.	Відображено балансову вартість реалізованих фінансових інвестицій	971 “Собівартість реалізованих фінансових інвестицій”	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”
15.	Списано на фінансові результати собівартість реалізованих фінансових інвестицій	793 “Результат від іншої звичайної діяльності”	971 “Собівартість реалізованих фінансових інвестицій”
16.	Списано на фінансові результати дохід від реалізації фінансових інвестицій	741 “Дохід від реалізації фінансових інвестицій”	793 “Результат від іншої звичайної діяльності”
17.	Відображено премію за фінансовою інвестицією	952 “Інші фінансові витрати”	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”
18.	Відображено зменшення балансової вартості фінансової інвестиції, яку оцінено на дату балансу за справедливою вартістю	975 “Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій”	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”

Синтетичний і аналітичний облік фінансових інвестицій знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №4, а при спрощеній формі обліку у розділі II Відомості 4-М (див. дод. А 4).

Розділ 6.

Облік праці та її оплати

В розділі розглядаються наступні питання:

- 6.1. Економічний зміст оплати праці та її форми*
- 6.2. Облік особового складу працівників*
- 6.3. Первинний облік затрат праці та її оплати*
- 6.4. Утримання із заробітної плати*
- 6.5. Зведений облік оплати праці*

6.1. Економічний зміст оплати праці та її форми

Основним нормативно-правовим документом, який визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання (далі — підприємства), а також з окремими громадянами та сфери державного і договірного регулювання оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати є Закон України “Про оплату праці” №108/95 – ВР від 24.03.1995 року.

Законом визначено, що **заробітна плата** — це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

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

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

Основна заробітна плата — це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов’язки). Вона встановлюється у вигляді

тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

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

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

Мінімальна заробітна плата — це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, погодинну норму праці (обсяг робіт).

До мінімальної заробітної плати не включаються доплати за роботу в надурочний час, у важких, шкідливих, особливо шкідливих умовах праці, на роботах з особливими природними географічними і геологічними умовами та умовами підвищеного ризику для здоров'я, а також премії до ювілейних дат, за винаходи та раціоналізаторські пропозиції, матеріальна допомога.

У разі, коли працівникові, який виконав місячну (годинну) норму праці, нарахована заробітна плата нижче законодавчо встановленого розміру мінімальної заробітної плати, підприємство провадить доплату до її рівня.

Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств усіх форм власності і господарювання.

Джерелом коштів на оплату праці працівників госпрозрахункових підприємств є частина доходу та інші кошти, одержані внаслідок їх господарської діяльності.

Для установ і організацій, що фінансуються з бюджету, — це кошти, які виділяються з відповідних бюджетів, а також частина доходу, одержаного внаслідок господарської діяльності та з інших джерел.

Об'єднання громадян оплачують працю найманих працівників з коштів, які формуються згідно з їх статутами.

Форми оплати праці поділяють на **погодинну і відрядну**.

Системи оплати праці є такі: *погодинна, погодинно-преміальна, відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, акордна, акордно-преміальна.*

При *погодинній* оплаті праці заробітна плата працівника має пряму залежність від встановленого для відповідного виду праці розміру тарифної ставки та кількості відпрацьованого робочого часу. Використання *погодинно-преміальної* оплати праці передбачає отримання працівником окрім тарифного заробітку премії за досягнення кращих результатів.

Відрядна форма оплати праці виражає пряму залежність заробітку від кількості та якості виробленої продукції або обсягу виконаних працівниками робіт.

При *відрядно-преміальній* системі оплати праці, окрім оплати за звичайними розцінками за кількість виробленої продукції або виконаних робіт в межах встановленого завдання, здійснюється преміювання працівників за перевиконання завдання, поліпшення якості продукції, збільшення обсягу виконаних робіт.

Що стосується *відрядно-прогресивної* оплати праці, то в залежності від обсягу виконаних робіт або кількості отриманої продукції понад установлену норму, на підприємстві можуть застосовуватися прогресивно зростаючі розцінки.

При *акордній* системі оплати праці заробіток працівників визначається, виходячи із загального обсягу здійснюваних робіт, єдиних норм часу і відповідних погодинних ставок, а також умов терміновості завершення робіт.

Організація оплати праці здійснюється на підставі: законодавчих та інших нормативних актів; генеральної угоди на державному рівні; галузевих, регіональних угод; колективних договорів; трудових договорів. **Суб'єктами організації оплати праці є:** органи державної влади та місцевого самоврядування; власники, об'єднання власників або їх представницькі органи; професійні спілки, об'єднання професійних спілок або їх представницькі органи; працівники.

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

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

Тарифна сітка (схема посадових окладів) формується на основі:

– тарифної ставки робітника першого розряду, що встановлюється у розмірі, не нижчому, ніж визначений генеральною (галузевою) угодою;

– міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень розмірів тарифних ставок (посадових окладів).

Держава здійснює регулювання оплати праці працівників підприємств усіх форм власності шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій, встановлення умов і розмірів оплати праці керівників підприємств, заснованих на державній, комунальній власності, працівників підприємств, установ та організацій, що фінансуються чи дотуються з бюджету, регулювання фондів оплати праці працівників підприємств-монополістів згідно з переліком, що визначається Кабінетом Міністрів України, а також шляхом оподаткування доходів працівників.

Умови розміру оплати праці працівників установ та організацій, що фінансуються з бюджету, визначаються Кабінетом Міністрів України.

Розмір мінімальної заробітної плати встановлюється Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України, як правило, один раз на рік під час затвердження Державного бюджету України з урахуванням пропозицій, вироблених шляхом переговорів, представників професійних спілок, власників або уповноважених ними органів, які об'єдналися для ведення колективних переговорів і укладення генеральної угоди.

Розмір мінімальної заробітної плати переглядається залежно від зростання індексу цін на споживчі товари і тарифів на послуги за угодою сторін колективних переговорів.

Договірне регулювання оплати праці працівників підприємств здійснюється на основі системи угод, що укладаються на державному (генеральна угода), галузевому (галузева угода), регіональному (регіональна угода) та виробничому (колективний договір) рівнях відповідно до Закону України “Про колективні договори і угоди”.

Норми колективного договору, що допускають оплату праці нижче від норм, визначених генеральною, галузевою або регіональною угодами, але не нижче від державних норм і гарантій в оплаті праці, можуть застосовуватися лише тимчасово на період подолання фінансових труднощів підприємства терміном не більше, як шість місяців.

Форми і системи оплати праці, норми праці, розцінки, тарифні сітки, схеми посадових окладів, умови запровадження та

розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат встановлюються підприємствами у колективному договорі з дотриманням норм і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими (регіональними) угодами.

Оплата праці працівників підприємства здійснюється в першочерговому порядку після сплати обов'язкових платежів.

Забороняється будь-яке зниження розмірів оплати праці залежно від походження, соціального і майнового стану, расової та національної належності, статі, мови, політичних поглядів, релігійних переконань, членства у професійній спілці чи іншому об'єднанні громадян, роду і характеру занять, місця проживання.

Суб'єкти організації оплати праці не мають права в односторонньому порядку приймати рішення з питань оплати праці, що погіршують умови, встановлені законодавством, угодами і колективними договорами.

Нормальна тривалість робочого часу працівників не може перевищувати 40 годин на тиждень.

Підприємства і організації при укладенні колективного договору можуть встановлювати меншу норму тривалості робочого часу, ніж передбачено законом.

Скорочена тривалість робочого часу встановлюється:

1) для працівників віком від 16 до 18 років — 36 годин на тиждень, для осіб віком від 15 до 16 років (учнів віком від 14 до 15 років, які працюють в період канікул) — 24 години на тиждень.

Тривалість робочого часу учнів, які працюють протягом навчального року у вільний від навчання час, не може перевищувати половини максимальної тривалості робочого часу, передбаченої в попередньому абзаці для осіб відповідного віку;

2) для працівників, зайнятих на роботах з шкідливими умовами праці, — не більше, як 36 годин на тиждень.

Час початку і закінчення щоденної роботи (зміни) передбачається правилами внутрішнього трудового розпорядку і графіками змінності у відповідності з законодавством.

Для працівників установлюється **п'ятиденний робочий тиждень** з двома вихідними днями. При п'ятиденному робочому тижні тривалість щоденної роботи (зміни) визначається правилами внутрішнього трудового розпорядку або графіками змінності, які затверджує власник або уповноважений ним орган за погодженням з профспілковим комітетом підприємства, установи, організації з додержанням установленної тривалості робочого тижня.

На тих підприємствах, в установах, організаціях, де за характером виробництва та умовами роботи запровадження п'ятиденного робочого тижня є недоцільним, встановлюється **шестиденний робочий тиждень** з одним вихідним днем. При шестиденному робочому тижні тривалість щоденної роботи не може перевищувати 7 годин при тижневій нормі 40 годин, 6 годин при тижневій нормі 36 годин і 4 години при тижневій нормі 24 години.

П'ятиденний або шестиденний робочий тиждень встановлюється власником або уповноваженим ним органом спільно з профспілковим комітетом з урахуванням специфіки роботи, думки трудового колективу і за погодженням з місцевою Радою народних депутатів.

Напередодні святкових і неробочих днів тривалість роботи працівників, крім працівників із скороченою тривалістю робочого часу, скорочується на одну годину як при п'ятиденному, так і при шестиденному робочому тижні.

Напередодні вихідних днів тривалість роботи при шестиденному робочому тижні не може перевищувати 5 годин.

У випадку, коли святковий або неробочий день збігається з вихідним днем, вихідний день переноситься на наступний після святкового або неробочого.

Кодексом законів про працю України встановлено наступні святкові дні:

- 1 січня — Новий рік;
- 7 січня — Різдво Христове;
- 8 березня — Міжнародний жіночий день;
- 1 і 2 травня — День міжнародної солідарності трудящих;
- 9 травня — День Перемоги;
- 28 червня — День Конституції України;
- 24 серпня — День незалежності України.

Робота також не провадиться в дні релігійних свят:

- 7 січня — Різдво Христове;
- один день (неділя) — Пасха (Великдень);
- один день (неділя) — Трійця.

За погодинною системою оплати праці робота в надурочний час оплачується в подвійному розмірі годинної ставки.

За відрядною системою оплати праці за роботу в надурочний час виплачується доплата у розмірі 100 відсотків тарифної ставки працівника відповідної кваліфікації, оплата праці якого здійснюється за погодинною системою, — за всі відпрацьовані надурочні години.

Робота у вихідний, святковий і неробочий день оплачується у подвійному розмірі:

1) відрядникам — за подвійними відрядними розцінками;
2) працівникам, праця яких оплачується за годинними або денними ставками, — у розмірі подвійної годинної або денної ставки;

3) працівникам, які одержують місячний оклад, — у розмірі одинарної годинної або денної ставки зверх окладу, якщо робота у святковий і неробочий день провадилася у межах місячної норми робочого часу, і в розмірі подвійної годинної або денної ставки зверх окладу, якщо робота провадилася понад місячну норму.

Оплата у зазначеному розмірі провадиться за години, фактично відпрацьовані у святковий і неробочий день.

На бажання працівника, який працював у вихідний, святковий і неробочий день, йому може бути наданий інший день відпочинку.

При невиконанні норм виробітку не з вини працівника оплата провадиться за фактично виконану роботу. Місячна заробітна плата в цьому разі не може бути нижчою від двох третин тарифної ставки встановленого йому розряду (окладу). При невиконанні норм виробітку з вини працівника оплата провадиться відповідно до виконаної роботи.

При виготовленні продукції, що виявилася браком не з вини працівника, оплата праці після її виготовлення провадиться за зниженими розцінками. Місячна заробітна плата працівника в цих випадках не може бути нижчою від двох третин тарифної ставки встановленого йому розряду (окладу).

Брак виробів, що стався внаслідок прихованого дефекту в оброблюваному матеріалі, а також брак не з вини працівника, виявлений після приймання виробу органом технічного контролю, оплачується цьому працівникові нарівні з придатними виробами.

Повний брак з вини працівника оплаті не підлягає. Частковий брак з вини працівника оплачується залежно від ступеня придатності продукції за зниженими розцінками.

Час простою не з вини працівника оплачується з розрахунку не нижче від двох третин тарифної ставки встановленого працівникові розряду (окладу).

Про початок простою, крім простою структурного підрозділу чи всього підприємства, працівник повинен попередити власника або уповноважений ним орган чи бригадира, майстра, інших посадових осіб.

За час простою, коли виникла виробнича ситуація, небезпечна для життя чи здоров'я працівника або для людей, які його оточують, і навколишнього природного середовища не з його вини, за ним зберігається середній заробіток.

Час простою з вини працівника не оплачується.

6.2. Облік особового складу працівників

Наказом Міністерства статистики України № 253 від 09.10.1995 р. затверджено наступні типові форми з обліку особового складу працівників підприємства:

П-1 “Наказ (розпорядження) про прийом на роботу”;

П-2 “Особова картка”;

П-3 “Алфавітна картка”;

П-4 “Особова картка спеціаліста з вищою освітою, який виконує науково-дослідні, проектно-конструкторські і технологічні роботи”;

П-5 “Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу”;

П-6 “Наказ (розпорядження) про надання відпустки”;

П-7 “Список № __ про надання відпустки”;

П-8 “Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)”.

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

Завізований начальником відділу кадрів або особою, відповідальною за прийняття на роботу, проект наказу (розпорядження) в необхідних випадках є направленням на переговори і пропуском в цех (відділ) для ознайомлення з умовами роботи.

Керівник структурного підрозділу — начальник (майстер) цеху (відділу) робить висновок про можливість зарахування: на зворотній стороні проекту наказу (розпорядження) вказується, ким може бути прийнятий на роботу той, хто наймається, по якому розряду, чи з яким окладом і тривалість строку випробування.

Згода працівника з умовами праці, результати переговорів, в разі необхідності медичного огляду, відмітки про проходження інструктажу з техніки безпеки, протипожежному мінімуму та інші відмітки проставляються на зворотній стороні форми.

Проект наказу (розпорядження) про прийом на роботу

працівника, якому встановлюють оклад, візується у відповідній службі підприємства (організації) для підтвердження вакантної посади і окладу, що встановлюються за штатним розписом.

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

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

Трудова книжка є основним документом про трудову діяльність працівника.

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

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

На великих підприємствах з метою полегшення роботи з картотекою, де це доцільно, на кожного працівника відкривається додатково **“Алфавітна картка” (форма № П-3)**. Картотека алфавітних карток ведеться по підприємству в цілому і картки в ній розкладаються в алфавітному порядку.

При оформленні переведення працівника із одного цеху (відділу, дільниці) в інший застосовується **“Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу” (форма № П-5)**, який заповнюється працівником відділу кадрів у двох примірниках. Один примірник зберігається у відділі кадрів, другий передається до бухгалтерії.

Наказ (розпорядження) візує начальник цеху (відділу, дільниці) попереднього і нового місця роботи та підписує керівник підприємства (організації).

На підставі наказу (розпорядження) про переведення на іншу роботу відділ кадрів робить відмітки в особовій картці ф. № П-2, трудовій книжці та інших документах.

На зворотній стороні форми робляться відмітки про нездані майново-матеріальні та інші цінності, що рахуються за працівником на попередньому місці роботи.

Для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надається працівникам у відповідності з чинними законодавчими актами і положеннями, колективними договорами, контрактами та графіками відпусток застосовується **“Наказ (розпорядження) про**

надання відпустки” (форма № П-6), який заповнюється у двох примірниках. Один залишається у відділі кадрів, другий передається до бухгалтерії. Наказ підписується начальником (майстром) цеху (відділу, дільниці) та керівником підприємства (організації).

На підставі наказу (розпорядження) про надання відпустки відділ кадрів робить відмітки в особовій картці ф. № П-2 працівника, а бухгалтерія робить розрахунок заробітної плати, що належить за відпустку. При наданні відпустки без оплати поруч із зазначенням кількості днів відпустки зазначається “без оплати”.

Відпустки для групи працівників доцільно оформлювати за допомогою форми “Список №__ про надання відпустки” (форма № П-7).

Відмітки про здачу інструменту, спецодягу та іншого господарського інвентаря на період відпустки працівника в списку про надання відпустки не робляться.

Відділ кадрів на основі списку про надання відпустки відмічає в особовій картці працівника дані про відпустку, а розрахунковий відділ бухгалтерії робить розрахунок заробітної плати, що належить за відпустку.

При звільненні працівників, за винятком тих, які звільняються вищестоящим органом, оформляється працівником відділу кадрів у двох примірниках на всіх працівників “**Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)**” (форма № П-8). Один екземпляр залишається у відділі кадрів, а другий передається в бухгалтерію. Наказ підписується начальником (майстром) цеху (відділу, дільниці) та керівником підприємства (організації).

У розділі “Довідка про нездані майново-матеріальні та інші цінності” робляться відмітки про нездані цінності, що рахуються за працівником.

На підставі наказу (розпорядження) про припинення трудового договору бухгалтерія робить розрахунок із працівником.

6.3. Первинний облік затрат праці та її оплати

На виконання заходів по реалізації Державної програми переходу України на міжнародну систему обліку і статистики Міністерством статистики України № 253 від 09.10.1995 р. затверджено і введено в дію з 01.01.1996 р. наступні типові форми первинного обліку використання робочого часу:

П-12 “Табель обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати”;

П-13 “Табель обліку використання робочого часу”;

П-14 “Табель обліку використання робочого часу”;

П-15 “Список осіб, які працювали в надурочний час”;

П-16 “Листок обліку простоїв”.

Для обліку використання робочого часу всіх категорій працюючих, для контролю за дотриманням працюючими встановленого режиму робочого часу, для отримання даних про відпрацьований час, розрахунку заробітної плати, а також для складання статистичної звітності з праці використовують **“Табель обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати” (форма № П-12)**, який складається в одному примірнику уповноваженою на те особою та після відповідного оформлення передається в бухгалтерію.

Відмітки у таблиці про причини неявок на роботу, чи про фактично відпрацьований час, про роботу в надурочний час чи інші відхилення від нормальних умов роботи повинні бути зроблені тільки на підставі документів, оформлених належним чином (листок непрацездатності і т. п.).

Форма № П-13 “Табель обліку використання робочого часу” застосовується в умовах автоматизованої системи управління підприємством. Бланк таблиця форми № П-13 з заздалегідь заповненими окремими реквізитами може бути створений за допомогою засобів обчислювальної техніки. До таких реквізитів відносяться: цех (відділ), бригада, прізвище, ім’я, по батькові, професія (посада), табельний номер і т.д., тобто дані, що є у довідниках умовно-постійної інформації. В цьому випадку форма таблиця змінюється відповідно до прийнятої технології обробки даних. Разом з тим така форма повинна забезпечувати можливість відобразити у ній облік використання робочого часу.

Типова форма № П-13, пристосована до різних умов організації виробництва, може бути доповнена необхідними даними, наприклад, для вугільної, гірничорудної та інших галузей промисловості, з метою контролю за знаходженням робітників на роботі під землею, доцільно включити показники часу спуску в шахту та підйому з неї.

Для обліку використання робочого часу працівників з твердим місячним окладом чи ставкою використовують типову **форму № П-14 “Табель обліку використання робочого часу”** (див. зразок 6.1).

Зразок 6.1.

ВО "Росток"

підприємство, органі зація

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

00547038

Цех (відділ), дільниця

Цех № 1. Виробництво столів

Типова форма № П-14

Затверджена наказом Міністерства України

від 09.10.1995 р. №253

Код за УКУД

ТАБЕЛЬ ОБЛІКУ ВИКОРИСТАННЯ РОБОЧОГО ЧАСУ

за ***квітень*** 200**5** р.

Номер за порядком	Табельний номер	Прізвище, ім'я, по батькові	Професія (посада)	Числа місяця															Днів явок не-явок				
				1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15		—			
1	12010	<i>Тинкевич Г.К.</i>	<i>зварюваль-ник</i>	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	Х	ВЦ	ВЦ	8	8	—	
2	11005	<i>Трохимов С.М.</i>	<i>столяр</i>	8	Х	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	В	В	18	2
3	11470	<i>Шаптенко В.І.</i>	<i>столяр</i>	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	3
				8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8
		<i>І.Г.Д.</i>		8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	—

Начальник цеху
(відділу), дільниці

= Петрова

= Тимчук

Для забезпечення обліку використання робочого часу у вказаних документах застосовуються умовні позначення, приклади яких вміщуються в табелях, зокрема: ВЩ — вихідні (дні щотижневого відпочинку), святкові та неробочі; Х — тимчасова непрацездатність та відпустки по догляду за хворим по карантину, оформлені листками непрацездатності; К — відрядження службові; В — відпустка (основна щорічна); ПЦ — цілозмінні простої не з вини працюючого; ПР — прогули та інші неявки з поважних причин і т.ін.

Табель ведеться на протязі місяця керівником або обліковцем конкретного підрозділу, а в кінці місяця із підписами вказаних осіб передається до бухгалтерії.

Для працівників з погодинною оплатою праці дані табеля є основою для нарахування їм заробітної плати. Поряд з тим, для працівників як із погодинною, так і відрядною оплатою праці дані табеля є основою для здійснення аналізу використання робочого часу працівників підприємства.

Поряд із вказаним виникає запитання, як розрахувати заробітну плату працівнику із погодинною формою оплати праці, у місяцях із різною тривалістю робочого часу?

Приклад.

Посадовий оклад працівника підприємства складає 500 грн. У травні місяці працівник брав за власний рахунок 3 дні відпустки із числа 8-годинних робочих днів. У липні місяці працівник знову брав за власний рахунок ще 3 дні відпустки. Із вказаного логічним буде уявити, що розмір нарахованої працівнику заробітної плати у травні і липні місяці буде однаковим. **Проте це буде неправильно.**

Для врегулювання даного питання, з метою врахування вищевикладених вимог законодавства, в кінці кожного року на наступний рік Міністерство праці та соціальної політики України видає відповідний нормативний акт "Про норму тривалості робочого часу на 20__ рік", яким встановлює для всіх підприємств України єдині норми (у розрізі місяців) тривалості робочого часу на рік (див. табл.5.1.)

За даними таблиці 6.1. норма тривалості робочого часу в травні 20__ року становила 136 годин, а у липні — 176 годин. Враховуючи посадовий оклад працівника в розмірі 500 грн. оплата однієї робочої години у вказаних місяцях становитиме:

– у травні (500 грн. : 136 год.) = 3,67 грн.;

– у липні (500 грн. : 176 год.) = 2,84 грн.

Таблиця б.1.
Помісячні норми тривалості робочого часу на 20__ рік

№ з/п	Показники	Сі-чень	Лю-тий	Бере-зень	Кви-тень	Тра-вень	Чер-вень	Лип-ень	Сер-пень	Вер-есень	Жов-тень	Листопад	Гру-день	За рік
1	Кількість календарних днів	31	29	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	366
2	Кількість святкових днів і днів релігійних свят (число місяця, на яке припадає свято)	2 1, 7		1 8	1 11	4 1, 2, 9, 30	1 28		1 24					10
3	Кількість вихідних днів	9	9	8	8	10	8	9	9	8	10	8	8	104
4	Кількість днів, робота в які не проводиться	11	9	9	9	14	9	9	10	8	10	8	8	114
5	Кількість робочих днів	20	20	22	21	17	21	22	21	22	21	22	23	252
6	Кількість днів, що пере-дують святковим та не-робочим, в які трива-ють робочого дня (змі-ни) при 40-годинному тижні зменшується на 1 годину (число місяця, в яке скорочується трива-ність робочого дня)	1 (6)			1 (30)				1 (23)				1 (31)	4
Норма тривалості робочого часу, год.														
7	При 40-годинному робочому тижні	159	160	176	167	136	168	176	167	176	168	176	183	2012
8	При 36-годинному робочому тижні	144,0	144,0	158,4	151,2	122,4	151,2	158,4	151,2	158,4	151,2	158,4	165,6	1814,4
9	При 24-годинному робочому тижні	96,0	96,0	105,6	100,8	81,6	100,8	105,6	100,8	105,6	100,8	105,6	110,4	1209,6

Враховуючи те, що в травні і липні працівник не працював по три 8-годинних робочих дні, виходить, що він не відпрацював у кожному з місяців по 24 год. Тобто у травні він відпрацював 112 год. (136 год. – 24 год.), а в липні 152 год. (176 год. – 24 год.).

Виходячи із вказаного, нарахована заробітна плата у вказаних місяцях становитиме:

– у травні (3,67 грн. x 112 год.) = 411,04 грн.;

– у липні (2,84 грн. x 152 год.) = 431,68 грн.

Як видно із зазначеного, різниця при нарахуванні заробітної плати буде: 431,68 грн. – 411,04 грн. = **20,64 грн.**

Зауважимо, що неправильне нарахування заробітної плати має безпосередній вплив на визначення прибутку, що підлягає оподаткуванню, а також на накладання штрафних санкцій на підприємство податковими органами за умов необгрунтованого завищення витрат!

Для обліку часу, який відпрацьовано надурочно, та оплати роботи в надурочний час використовується **“Список осіб, які працювали в надурочний час” (форма № П-15)**, який заповнюється майстром або іншими посадовими особами, які відповідальні за облік робочого часу, та передається в бухгалтерію.

Облік часу простоїв здійснюється на підставі **“Листка обліку простоїв” (форма № П-16)**. Аркуш обліку простоїв з відміткою про час простоїв використовується для запису в таблиці.

Для обліку обсягів виконаних робіт, затрат робочого часу і нарахованої заробітної плати членам бригади, оплата праці яких здійснюється за відрядною формою оплати праці, у первинних виробничих підрозділах використовують **“Наряд на відрядну роботу (для бригади)”** (див. зразок 6.2.). Наряд виписують строком до одного місяця в одному екземплярі. В ньому на протязі місяця поряд із обсягами виконаних бригадою робіт, на зворотній стороні щоденно відмічається також кількість відпрацьованого часу кожним працівником бригади.

По факту виконання завдання або закінчення календарного місяця визначається загальна сума заробітку, яка належить бригаді за виконані роботи. Заробіток кожного працівника визначається, виходячи із його кваліфікаційного розряду та кількості відпрацьованого ним часу.

Для проведення такого роду розрахунку скористаємося прикладом, який наведено у зразку 6.2. Як бачимо, заробітна плата

Зразок б.2.

Організація (підприємство) ВО "Росток"
 Дільниця (цех, відділ) будівельна дільниця №3
 Бригада будівельна бригада №4

Затверджую Заступник головного
економіста = Маршин

" 30 " квітня 2005 р.

НАРЯД № 47
 на відрядну роботу (для бригади)
 на період квітень 2005 р.

№ п/п	Дата	Опис робіт	Од. виміру	Кількість в-робіт		Норма на оди-ницю виміру		Всього		При-мітка
				задано	прий-нято	розді-лка, грн	час	норме-години	сума заро-біткв., грн.	
1	1-5	Встановлення дверних блоків	шт	25	25	20-00	450 хв.	188	500-00	
2	8-12	Встановлення віконних блоків	шт	50	50	15-00	300 хв.	250	750-00	
3	15-30	Покриття даху шифером хвильовим	м ²	2400	2400	0-60	10 хв.	402	1440-00	
		Всього:		-	-	-	-	840	2690-00	

Завдання видав = Засонко
 начальник дільниці
 Завдання прийняв = Яценко
 бригадир

Завдання зував = Яценко
 бригадир
 Завдання прийняв = Засонко
 начальник дільниці

Оцінка якості виконаних
 робіт Відмінна

Продовження зразку б.2.

Зворотна сторона

Прізвище, ім'я, по-батькові	Професія	Розряд	Табельний номер	Відраховано годин по числах місяця															Всього відраховано, год	Всього відраховано, днів	Всього го, грн.	
				1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15				
Саченко І.Г.	будівельник	4	1740	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	176	22	924,63
				8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8			
Матус П.З.	будівельник	2	1808	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	176	22	462,42
				8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8			
Шинко А.О.	будівельник	3	1614	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	176	22	693,48
				8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8			
Антюнов С.І.	будівельник	1	1874	Х	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	160	20	210,14
				8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8			
Тимчук Г.М.	будівельник	2	1820	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	152	19	399,33
				8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8	8	8	8	8	8	ВЦ	ВЦ	8			
Всього:																			840	105	2690,00	

Підпис відповідальної особи

= Ратушняк

працівників будівельної бригади за квітень місяць 2005 року склала 2690 грн. 00 коп. Враховуючи те, що працівники бригади мають різні кваліфікаційні розряди, а також різну кількість відпрацьованого часу при виконанні бригадою роботи, здійснюється розрахунок загальної кількості по бригаді розрядо-годин: $(4 \times 176 + 2 \times 176 + 3 \times 176 + 1 \times 160 + 2 \times 152) = (704 + 352 + 528 + 160 + 304) = 2048$ розрядо-годин.

Заробітна плата працівників бригади у розрахунку на 1 розрядо-годину розраховується діленням загальної заробітної плати на загальну кількість розрядо-годин по підрозділу. Множенням заробітної плати у розрахунку на 1 розрядо-годину на кількість розрядо-годин конкретного працівника визначають розмір його заробітної плати.

При нарахуванні оплати праці працівникам бригади можна також використовувати й інший варіант розрахунку, згідно з яким відпрацьований час кожного працівника множиться на його годинну тарифну ставку і таким чином визначається заробіток працівника по тарифу. Співвідношенням нарахованої по бригаді суми заробітної плати до суми заробітку працівників по тарифу визначається співвідношення у процентах загального відрядного заробітку до тарифного. Враховуючи даний процент, визначають заробіток кожного працівника.

Для обліку обсягів виконаних робіт, затрат робочого часу і нарахованої заробітної плати працівників — відрядників використовується також **“Наряд на відрядну роботу (індивідуальний)”** (див. зразок 6.3.), який відкривається на кожного працівника у розрахунку на календарний місяць.

Для нарахування заробітної плати водіям вантажних автомобілів використовується **“Подорожній лист вантажного автомобіля”**, зокрема: типова форма № 1 (міжнародна) і типова форма № 2 — в межах України (див. зразок 7.1). Подорожній лист виписується у розрахунку на кожен день (при далеких рейсах у розрахунку на один рейс). Для нарахування оплати праці водіям легкових автомобілів використовуються **“Подорожній лист службового легкового автомобіля”** (типова форма № 3).

Враховуючи особливості окремих галузей економіки, відповідним галузевим міністерствам надано право запроваджувати також інші спеціалізовані форми первинних документів по обліку праці та її оплати.

6.4. Утримання із заробітної плати

Сума, яка нарахована працівнику за виконану роботу, і сума, яка належить до виплати, як правило, відрізняються одна від одної на суму проведених утримань із оплати праці.

Утримання із заробітної плати можуть бути:

1) обов'язкові — ті, які можуть провадитись тільки у випадках, передбачених законодавством України (прибутковий податок, утримання до Пенсійного фонду, фонду соціального страхування, фонду страхування на випадок безробіття, а також утримання за рішенням суду на користь юридичних та фізичних осіб);

2) утримання, які здійснюються за ініціативою підприємства (для погашення невитраченого і своєчасно не повернутого авансу, виданого на службове відрядження або на господарські потреби; при звільненні працівника до закінчення того робочого року, в рахунок якого він вже отримав відпустку; при відшкодуванні шкоди, завданої з вини працівника підприємству та ін.).

При кожній виплаті заробітної плати загальний розмір усіх відрахувань, передбачених законодавством України, не може перевищувати 50% (а в окремих випадках і 70%) заробітної плати.

Нормативними документами, які визначають порядок та розміри здійснення зборів до фондів соціального спрямування, а також прибуткового податку із доходів працівників є:

– Закон України “Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування” №400/97-ВР від 26.06.97 р.

– Закон України “Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування в зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і витратами, обумовленими народженням і похованням” від 18.01.2001 р. № 2240 – III;

– Закон України “Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття” від 2.03.2000 р. № 1533 – III;

– Закон України “Про податок з доходів фізичних осіб” від 22.05.2003 р. №889–IV;

– Постанова Кабінету міністрів України “Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей” № 116 від 22.01.1996 р.

Увага! Враховуючи часті зміни у нормативних актах, порядок утримання і ставки в підручнику не наводяться! По даному питанню краще ознайомитися або на лекціях по даному курсу, або із зазначених періоджерел на той момент, коли виникне у цьому потреба!

Кореспонденція рахунків при здійсненні утримань із заробітної плати представлена у наступному пункті даної теми.

6.5. Зведений облік оплати праці

Узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до не облікового складу підприємства, — з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо), за не одержані у встановлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами, здійснюється **на рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”**, який має наступні субрахунки:

661 “Розрахунки за заробітною платою”;

662 “Розрахунки з депонентами”;

663 “Розрахунки за іншими виплатами”.

За кредитом рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, **за дебетом** — здійснення платежів за виплатами у грошовій і натуральній формі, утримання податку із доходів фізичних осіб, утримання до фондів соціального спрямування, а також інші утримання з виплат працівникам.

Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі неотримання їх працівниками із каси підприємства в установлений строк відображається за дебетом субрахунків 661 “Розрахунки за заробітною платою” і 663 “Розрахунки за іншими виплатами” та кредитом субрахунку 662 “Розрахунки з депонентами”.

На субрахунку 663 “Розрахунки за іншими виплатами” ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності.

Аналітичний облік розрахунків з персоналом ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань.

Наказом Міністерства статистики України № 144 від 22.05.1996 р. введені в дію з липня 1996 р. типові форми з обліку розрахунків з робітниками і службовцями по заробітній платі:

П-49 “Розрахунково-платіжна відомість”;

П-50 “Розрахункова відомість”;

П-51 “Розрахункова відомість”;

П-52 “Розрахунок заробітної плати”;

П-53 “Платіжна відомість”;

П-54 “Особовий рахунок”;

П-54а “Особовий рахунок”;

П-55 “Накопичувальна картка виробітку і заробітної плати”;

П-56 “Накопичувальна картка обліку заробітної плати”.

Для розрахунку та видачі заробітної плати і пенсії всім категоріям працюючих застосовується **“Розрахунково-платіжна відомість” (форма № П-49)**, яка складається в одному екземплярі. Дані із відомості щомісяця накопичуються у **“Особовому рахунку”** кожного працівника (типова форма № П-54).

Нарахування заробітної плати проводиться на основі даних первинних документів з обліку виробітку, фактично відпрацьованого часу, доплатних листків та інших документів. Одночасно проводиться розрахунок всіх утримань із заробітної плати і визначається сума, що належить до видачі.

При спрощеній формі бухгалтерського обліку розрахунок заробітної плати (проведення нарахування заробітної плати і здійснення утримань з неї) зазначається у розділі II Відомості 3-М (див. додаток А 3).

Для розрахунку заробітної плати і пенсії всім категоріям працюючих застосовується також **“Розрахункова відомість” (форма № П-51)**, яка складається в одному екземплярі в бухгалтерії. Дані із відомості щомісяця накопичуються у **“Особовому рахунку”** кожного працівника (типова форма № П-54).

Для обліку видачі заробітної плати із каси підприємства за умов використання розрахункової відомості застосовують документ **“Платіжна відомість” (форма № П-53)**, яка наведена у зразку 6.4.

На титульному листі форми вказується загальна сума виданої і депонованої заробітної плати. При необхідності в графі “Примітка” вказується номер пред’явленого документа.

При заповненні платіжної відомості після останнього запису необхідно зробити підсумковий рядок для загальної суми по відомості. Підсумкові рядки можуть бути введені також в кінці кожної сторінки.

При складанні документа за допомогою засобів обчислювальної техніки форма може друкуватись без рядків.

Форма П-54 “Особовий рахунок” застосовується для запису за кожний місяць протягом року всіх видів нарахувань та утримань із заробітної плати працівника на підставі первинних документів по обліку виробітку та виконаних робіт, відпрацьованого часу і документів на різні види оплат.

Зразок 6.4.

ВО "Росток"

(підприємство, організація)

Типова форма № П-53

Затверджена наказом

Мінстату України

22 травня 1996 р. № 144

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ **00547038**

Код за УКУД

цех, відділ

Зміна _____

майстра, начальника

До розрахункової відомості № 12

В касу для оплати в строк

з 4 квітня по 8 квітня 2005 р.

в сумі Десять тисяч двісті грн. 00 коп. (10200 грн. 00 коп.)

Кореспондуючий рахунок		Код цільового призна-чення
рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	

Керівник = **Іваненко**

Головний бухгалтер = **Петренко**

"3" квітня 2005 р.

ПЛАТІЖНА ВІДОМІСТЬ № 12

за березень 2005 р.

Кількість аркушів 1

По цій платіжній відомості виплачено гривень

Вісім тисяч п'ятсот сім грн. 45 коп. (8507 грн. 45 коп.)

і депоновано гривень

Одна тисяча шістсот дев'яносто дві грн. 55 коп. (1692 грн. 55 коп.)

Виплату здійснив = **Сидоренко**

Перевірив бухгалтер = **Петренко**

2-а, 3-а, 4-а сторінки форми № П-53

№ п/п	Табельний номер	Прізвище, ім'я, по батькові	Сума	Підпис в одержанні	При-мітка
1	2	3	4	5	6
1	1105	Іваненко В.М.	1200-40	= Іваненко	
2	1210	Петренко М.П.	970-80	Депоновано	
3	1244	Сидоренко М.К.	740-45	=Сидоренко	
		і т.д.			
		Разом	10200-00		

Відомість склав = **Мизенко**

Відомість перевірів = **Петренко**

При необхідності можна у кожній графі “Особового рахунку” зробити підсумковий рядок.

На підставі даних особового рахунку складається розрахунково-платіжна відомість форми № П-49.

Форма № П-54а “Особовий рахунок” застосовується при обробці облікових даних за допомогою засобів обчислювальної техніки і вміщує тільки умовно-постійні реквізити про працівника. Дані по розрахунку заробітної плати вкладаються щомісячно в особовий рахунок у вигляді машинограми.

Для щоденного обліку об’єму робіт, виконаних бригадою або окремими робітниками, використовується **“Накопичувальна картка виробітку і заробітної плати” (форма № П-55)**, яка складається майстром (обліковцем) в одному примірнику на підставі документів про здачу виробленої продукції або про виконання робіт. Відомість передається в бухгалтерію підприємства для нарахування заробітної плати.

На підставі відомості у відповідних службах управління підприємством визначається процент виконання норм виробітку бригадою (робочим) та інші показники, які необхідні для звітності та аналізу.

Розрахунки з працюючими по оплаті праці рекомендується вести централізовано.

Первинні документи по обліку виробітку та заробітної плати здаються для перевірки та наступних розрахунків за встановленим графіком в розрахунковий відділ бухгалтерії (обчислювальний центр, станцію або бюро).

За роботу в першій половині місяця працюючим, як правило, видається аванс, а кінцевий результат розрахунку заробітної плати виконується при виплаті заробітної плати за другу половину місяця.

Розрахунок заробітної плати робочих з відрядною оплатою праці за весь розрахунковий період виконується на підставі первинних документів за обліком виробітку заробітної плати, доплат за надурочні години роботи, нарахування премій та ін., а також шляхом підрахунку різного роду утримань та визначення суми, яка належить видачі на руки.

Розрахунок заробітної плати робітників з почасовою оплатою праці виконується на підставі обліку фактично відпрацьованого часу, доплат за надурочні часи роботи, нарахування премій та ін., а також шляхом підрахунку іншого роду утримань та визначення суми, яка належить видачі на руки.

Розрахунки по заробітній платі з працівниками можуть виконуватися по одному з наступних варіантів:

I варіант

По розрахунково-платіжній відомості, яка одночасно використовується для видачі по ній заробітної плати, яка належить працівнику (типова форма № П-49). На невеликих підприємствах в тих випадках, коли техніка розподілення заробітної плати за виробничими розрахунками не ускладнюється, розрахунково-платіжна відомість може виписуватися в одному примірнику. В інших випадках відомість виписується в двох примірниках (під копірку), причому платіжним документом є перший примірник.

Дані про аванс, який виплачується, про суми утримання податків, які обчислюються по заробітній платі, та інші утримання записуються протягом місяця у відкрити на поточний місяць розрахунково-платіжну відомість.

Для запису за кожний місяць протягом року всіх видів нарахувань та утримань із заробітної плати працівника на підставі первинних документів по обліку виробітку та виконаних робіт, відпрацьованого часу і документів на різні види оплат застосовується **Форма П-54 “Особовий рахунок”**.

II варіант

По розрахунковій відомості (типова форма № П-51) та окремій платіжній відомості (типова форма № П-53), по якій здійснюється виплата заробітної плати.

Для запису за кожний місяць протягом року всіх видів нарахувань та утримань із заробітної плати працівника на підставі первинних документів по обліку виробітку та виконаних робіт, відпрацьованого часу і документів на різні види оплат застосовується **Форма П-54 “Особовий рахунок”**.

Видача авансу за роботу в першій половині місяця при всіх варіантах здійснюється за платіжною відомістю (№ П-53).

Заробітна плата працівників підприємств на території України виплачується у грошових знаках, що мають законний обіг на території України. Виплата заробітної плати у формі боргових зобов'язань і розписок або у будь-якій іншій формі забороняється.

Заробітна плата може виплачуватися банківськими чеками у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України за погодженням з Національним банком України.

Колективним договором, як виняток, **може бути передбачено часткову виплату заробітної плати натурою** (за цінами не нижче собівартості) в тих галузях або за тими професіями, де така виплата, що еквівалентна за вартістю оплаті праці у грошовому виразі, є звичайною або бажаною для працівників, **за винятком товарів**, перелік яких встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні в строки, встановлені у колективному договорі, але **не рідше двох разів на місяць** через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів.

У разі, коли день виплати заробітної плати збігається з вихідним, святковим або неробочим днем, заробітна плата виплачується напередодні.

Виплата заробітної плати здійснюється за місцем роботи. **Забораються провадити виплату заробітної плати** у магазинах роздрібної торгівлі, питних і розважальних закладах, за винятком тих випадків, коли заробітна плата виплачується працюючим у цих закладах особам.

За особистою письмовою згодою працівника виплата заробітної плати може здійснюватися через установи банків, поштовими переказами на вказаний ними рахунок (адресу) з обов'язковою оплатою цих послуг за рахунок власника або уповноваженого ним органу.

При кожній виплаті заробітної плати власник або уповноважений ним орган повинен повідомити працівника про такі дані, що належать до періоду, за який провадиться оплата праці:

а) загальна сума заробітної плати з розшифровкою за видами виплат;

б) розміри і підстави відрахувань із заробітної плати;

в) сума заробітної плати, що належить до виплати. Власник або уповноважений ним орган зобов'язаний забезпечити достовірний облік виконуваної працівником роботи і бухгалтерський облік витрат на оплату праці у встановленому порядку.

Відомості про оплату праці працівника надаються будь-яким органам чи особам лише у випадках, передбачених законодавством, або за згодою чи на вимогу працівника.

Суми невиплаченої заробітної плати (за умов, коли працівник під час виплати зарплати перебуває на лікарняному, у відрядженні і т.

Зразок 6.5.

ВО «Росток»

(підприємство, організація)

Типова форма № 8

КНИГА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ДЕПОНЕНТАМИ

за 2005 рік.

Та- бель- ний №	Прізвище, ім'я, по батькові	Кредит (віднесено на рахунок депонента)		Дебет – виплачено														
		м і с	№ пла- тід- ної ці від- мос- ті	сума	№ ка- со- во- го ор- де- ра	с і ч е н ь	л ю т н й	б е р е з е н ь	к в і т е н ь	т р а в е н ь	ч е р в е н ь	л и п е н ь	с е р п е н ь	в е р с е н ь	ж о в е н ь	л и с т о п а д	г р у д е н ь	
1402	Трохимов С.М.	01	2	510-40	271		510-40											
1204	Мащенко Т.А.	01	2	805-70	640				805-70									
1209	Рябенко В.І.	02	6	470-00	515			470-00										
1417	Ткаченко В.П.	02	7	548-90														
1204	Мащенко Т.А.	02	7	611-37	640				611-37									
1210	Петренко М.П.	03	12	970-80	1015									970-80				
1442	Буряк В.Г.	03	12	721-75														
1442	Буряк В.Г.	04	14	740-70														

ін.) депонуються на субрахунку 662 “Розрахунки з депонентами”. При цьому касиром при закритті платіжної відомості здійснюється від руки надпис “Депоновано” у колонці “Підпис в одержанні” проти прізвища працівника, який не одержав заробітну плату, або проставляється відтиск штампю з позначкою “Депоновано”, який використовується спеціально для таких цілей.

Аналітичний облік розрахунків з депонентами здійснюється у **“Книзі обліку розрахунків з депонентами” (типова форма № 8)**, яка відкривається у розрахунку на один календарний рік (див. зразок 6.5.). Записи у книгу прізвищ працівників, а також не отриманих ними сум здійснюється позиційним способом за результатами закриття кожної “Розрахунково-платіжної відомості”, або “Платіжної відомості” на протязі року.

Треба зауважити, що задеповані суми не включаються до відомостей на видачу заробітної плати у наступні місяці. Для їх отримання працівнику необхідно особисто звернутися до бухгалтерії. Видача депонованої заробітної плати здійснюється лише за “Видавковим касовим ордером” (див. зразок 4.3.), який виписується окремо на кожного працівника для погашення однієї або декількох заборгованостей.

За фактом отримання задепованих сум із каси у “Книзі обліку розрахунків з депонентами” робиться відповідна відмітка про номер видавкового касового документа, а також зазначається видана сума проти того місяця року, в якому було здійснено вказану виплату.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку оплати праці наведено у таблиці 6.2.

Таблиця 6.2.
Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку оплати праці

№ п/п	Зміст господарських операцій	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано заробітну плату працівникам підприємства, які задіяні в процесі створення основних засобів	15“Капітальні інвестиції”	661“Розрахунки за заробітною платою”
2.	Нараховано заробітну плату працівникам основного і допоміжного виробництва	23“Виробництво”	661“Розрахунки за заробітною платою”

Продовження табл. 6.2.

1	2	3	4
3.	Нараховано заробітну плату працівникам за роботи, пов'язані із виправленням браку	24“Брак у виробництві”	661“Розрахунки за заробітною платою”
4.	Нараховано заробітну плату за роботи, що належать до витрат майбутніх періодів	39“Витрати майбутніх періодів”	661“Розрахунки за заробітною платою”
5.	Відображено нарахування працівникам премії за рахунок прибутку підприємства	443“Прибуток, використаний у звітному періоді”	661“Розрахунки за заробітною платою”
6.	Відображено нарахування працівникам відпускних за рахунок фонду забезпечення виплат відпусток	471“Забезпечення виплат відпусток”	661“Розрахунки за заробітною платою”
7.	Нараховано працівникам оплату праці за рахунок коштів, зарезервованих для проведення гарантійних ремонтів реалізованої продукції	473“Забезпечення гарантійних зобов'язань”	661“Розрахунки за заробітною платою”
8.	Нараховано заробітну плату за рахунок коштів цільового фінансування	48“Цільове фінансування і цільові надходження”	661“Розрахунки за заробітною платою”
9.	Відшкодовано працівнику на підставі представленого лікарняного тимчасову втрату працездатності за рахунок фонду соціального страхування	652“За соціальним страхуванням”	663 “Розрахунки за іншими виплатами”
10.	Нараховано заробітну плату працівникам загальнопромислового і адміністративного призначення	91“Загальнопромислові витрати” 92“Адміністративні витрати”	661“Розрахунки за заробітною платою”
11.	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим збутом і реалізацією продукції	93“Витрати на збут”	661“Розрахунки за заробітною платою”
12.	Нараховано заробітну плату працівникам обслуговуючих виробництв	949“Інші витрати операційної діяльності”	661“Розрахунки за заробітною платою”

Продовження таблиці 6.2.

1	2	3	4
13.	Нараховано заробітну плату працівникам, пов'язаним із ліквідацією (розбиранням, демонтажем) необоротних активів	976“Списання необоротних активів”	661“Розрахунки за заробітною платою”
14.	Нараховано заробітну плату працівникам на роботах, пов'язаних із запобіганням та ліквідацією наслідків стихійного лиха, катастрофи та аварії	993“Інші надзвичайні витрати”	661“Розрахунки за заробітною платою”
15.	Виплачено із каси заробітну плату	661“Розрахунки за заробітною платою”	30“Каса”
16.	Перераховано кошти із розрахункового рахунку підприємства на особові рахунки працівників в установах банків	661 “Розрахунки за заробітною платою”	31“Рахунки в банках”
17.	Відображено утримання із заробітної плати заборгованості за підзвітними сумами	661“Розрахунки за заробітною платою”	372“Розрахунки з підзвітними особами”
18.	Утримано із заробітної плати суми завданих підприємству збитків псуванням товарно-матеріальних цінностей	661“Розрахунки за заробітною платою”	375“Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків”
19.	Відображено утримання із заробітної плати працівників в рахунок погашення отриманої позики на індивідуальні потреби	661“Розрахунки за заробітною платою”	377“Розрахунки з іншими дебіторами”
20.	Проведено утримання із заробітної плати профспілкових внесків	661“Розрахунки за заробітною платою”	377“Розрахунки з іншими дебіторами”
21.	Утримано із заробітної плати працівника суми в рахунок погашення придбання акцій даного підприємства	661“Розрахунки за заробітною платою”	46“Неоплачений капітал”
22.	Відображено утримання із заробітної плати суми прибуткового податку	661“Розрахунки за заробітною платою”	64“Розрахунки за податками й платежами”

Продовження таблиці 6.2.

1	2	3	4
23.	Віднесено для перерахування до бюджету неотриманні депоновані суми після закінчення строку позовної давності	662“Розрахунки з депонентами”	64“Розрахунки за податками й платежами”
24.	Відображено утримання із заробітної плати збору до пенсійного фонду	661“Розрахунки за заробітною платою”	651“За пенсійним забезпеченням”
25.	Відображено утримання із заробітної плати збору до фонду соціального страхування	661“Розрахунки за заробітною платою”	652“За соціальним страхуванням”
26.	Відображено утримання із заробітної плати збору до фонду зайнятості	661“Розрахунки за заробітною платою”	653“За страхуванням на випадок безробіття”
27.	Відображено утримання із заробітної плати працівника сум, передбачених згідно договору індивідуального страхування, заключеного ним із страховою компанією	661“Розрахунки за заробітною платою”	654“За індивідуальним страхуванням”
28.	Відображено утримання із заробітної плати сум за виконавчими документами	661“Розрахунки за заробітною платою”	658“Розрахунки з іншими кредиторами”
29.	Неотримані суми заробітної плати віднесено на депоненти	661“Розрахунки за заробітною платою”	662“Розрахунки з депонентами”

Нормативно-правовим документом, який встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи виступає Закон України **“Про відпустки”** № 504/96 – ВР від 15.11.1996 року.

Тривалість відпусток незалежно від режимів та графіків роботи розраховується в календарних днях.

Святкові та неробочі дні при визначенні тривалості щорічних відпусток та додаткової відпустки працівникам не враховуються.

Нормативним документом, на підставі якого здійснюється обчислення середньої заробітної плати для оплати часу щорічної відпустки, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням, додаткової відпустки працівникам, які мають дітей, або виплати їм компенсації за невикористані відпустки; надання працівникам творчої відпустки; виконання працівниками державних і громадських обов'язків у робочий час; переведення працівників на іншу легшу нижче оплачувану роботу за станом здоров'я; переведення вагітних жінок і жінок, які мають дітей віком до трьох років, на іншу легшу роботу; надання жінкам додаткових перерв для годування дитини; виплати вихідної допомоги; службових відряджень; вимушеного прогулу; направлення працівників на обстеження до медичних закладів; звільнення працівників-донорів від роботи; залучення працівників до виконання військових обов'язків; тимчасового переведення працівника у разі виробничої потреби на іншу нижче оплачувану роботу; інших випадках, коли згідно з чинним законодавством виплати провадяться, виходячи із середньої заробітної плати, є постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 р. №100 **“Порядок обчислення середньої заробітної плати”**.

Чинність даної постанови поширюється на підприємства, установи і організації усіх форм власності.

Правила обчислення середньої заробітної плати (доходу) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням на випадок безробіття, у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням і від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності (далі — страхові виплати) у разі настання страхового випадку, а також оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства, установи, організації чи фізичної особи, яка використовує працю найманих працівників визначено **“Порядком обчислення середньої заробітної плати (доходу) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням”**, який затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 26 вересня 2001 р. № 1266.

Порядок поширюється на підприємства, установи та організації незалежно від організаційно-правових форм і форм власності та на фізичних осіб, які використовують працю найманих працівників (далі — роботодавці).

Треба зауважити, що допомога по тимчасовій непрацездатності обраховується, виходячи із загального трудового стажу працівника і складає:

- 100 відсотків середньої заробітної плати за умови, якщо загальний трудовий стаж працівника 8 і більше років;
- 80 відсотків середньої заробітної плати за умови, якщо загальний трудовий стаж працівника — від 5 до 8 років;
- 60 відсотків середньої заробітної плати за умови, якщо загальний трудовий стаж працівника — менше 5 років.

Синтетичний облік оплати праці здійснюється при журнально-ордерній формі бухгалтерського обліку у журналі-ордері № 5, в якому зазначається нарахована заробітна плата як у цілому, так і в розрізі окремих об'єктів витрат на підприємстві. Виплата заробітної плати знаходить своє відображення у журналі-ордері № 1. При спрощеній формі бухгалтерського обліку як синтетичний, так і аналітичний облік розрахунків по оплаті праці здійснюється у розділі II Відомості 3-М (див. дод. А 3).

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про виплати працівникам (поточні виплати працівникам, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, виплати працівникам інструментами власного капіталу, інші довгострокові виплати працівникам) та її розкриття у фінансовій звітності визначені **Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 “Виплати працівникам”**, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. №601.

Для складання статистичної звітності з праці всіма господарюючими суб'єктами незалежно від форм власності Наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. №5 затверджена **“Інструкція зі статистики заробітної плати”**. Зазначена інструкція наводить перелік виплат, які включаються до конкретної складової фонду оплати праці, а також виплат, які до нього не входять і показуються у звітах з праці окремо.

Розділ 7.

Облік витрат виробництва і калькулювання собівартості продукції

В розділі розглядаються наступні питання:

- 7.1. Елементи витрат і статті калькуляції*
- 7.2. Відображення витрат у системі бухгалтерських рахунків*
- 7.3. Облік витрат допоміжних виробництв*
- 7.4. Облік витрат майбутніх періодів*
- 7.5. Облік загальновиробничих витрат*
- 7.6. Облік витрат основного і незавершеного виробництва*
- 7.7. Собівартість продукції та методи її калькулювання*

7.1. Елементи витрат і статті калькуляції

Метою обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції є повне і достовірне визначення фактичних витрат, які пов'язані із виробництвом, а також обчислення собівартості конкретних видів продукції. Для здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових та інших ресурсів, витрати необхідно згрупувати за певними ознаками.

За економічним змістом витрати групуються за економічними елементами і статтями калькуляції.

Елемент витрат — сукупність економічно однорідних витрат.

Нормативним документом, який забезпечує групування витрат за економічними елементами, є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”.

Положення (стандарт) 16 визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.

Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім банків і

бюджетних установ).

Згідно із П(С)БО №16 “Витрати”, витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

- матеріальні затрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

Класифікацію витрат операційної діяльності представлено на рис. 7.1.

Групування витрат за елементами не в повній мірі забезпечує інформацією про витрати для прийняття певних управлінських рішень. З цією метою класифікацію витрат за елементами доповнюють класифікацією витрат за статтями калькуляції, що дозволяє більш детально проаналізувати собівартість продукції, робіт, послуг і виявити резерви щодо її зниження. Визначення переліку і складу статей калькуляції собівартості продукції, робіт і послуг підприємства відноситься до компетенції його керівництва і повинно бути врегульоване наказом про облікову політику.

З урахуванням вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” підприємства можуть використовувати нижче наведені калькуляційні статті у розрізі елементів витрат.

До складу елемента **“Матеріальні затрати”** включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва):

- сировини й основних матеріалів;
- купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів;
- палива й енергії;
- будівельних матеріалів;
- запасних частин;
- тари й тарних матеріалів;
- допоміжних та інших матеріалів.

До складу елемента **“Витрати на оплату праці”** включаються:

- заробітна плата за окладами й тарифами;
- премії та заохочення;
- матеріальна допомога;
- компенсаційні виплати;
- оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу;
- інші витрати на оплату праці.

До складу елемента **“Відрахування на соціальні заходи”** включаються:

Елементи витрат операційної діяльності

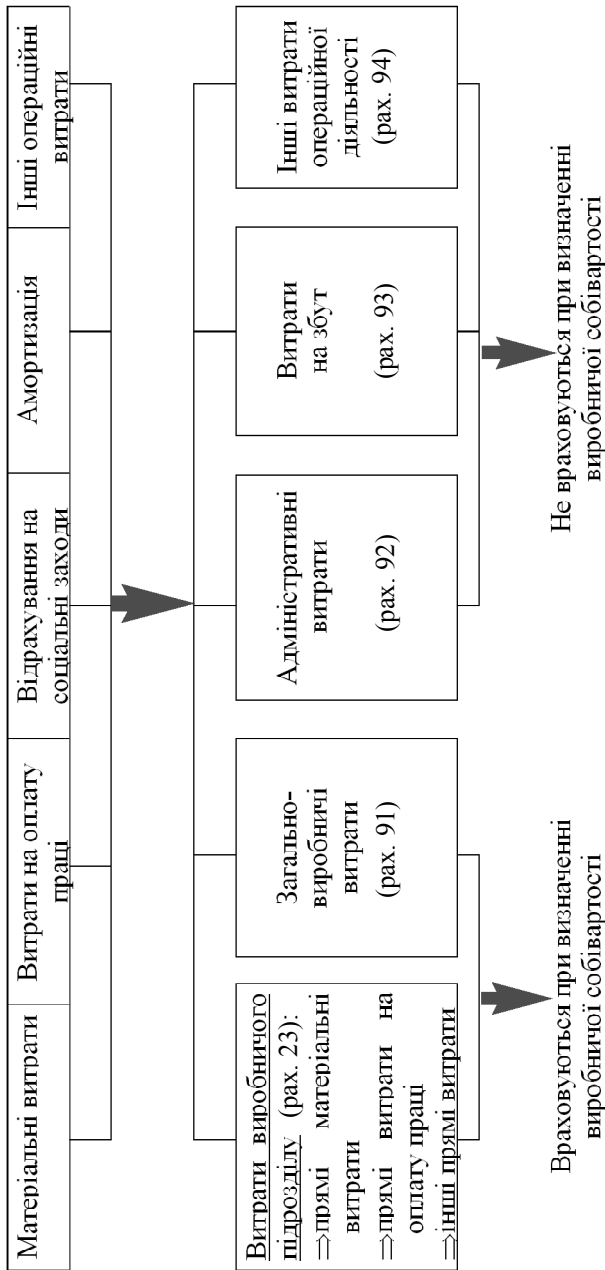


Рис. 7.1. Класифікація витрат операційної діяльності

- відрахування на пенсійне забезпечення;
- відрахування на соціальне страхування;
- страхові внески на випадок безробіття;
- відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства;
- відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елемента “**Амортизація**” включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента “**Інші операційні витрати**” включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу попередніх елементів, зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо.

7.2. Відображення витрат у системі бухгалтерських рахунків

Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено, що облік витрат операційної діяльності може здійснюватися як із використанням 8 класу плану рахунків “Витрати за елементами”, так і без нього.

За умови обліку витрат без застосування 8 класу плану рахунків витрати, які здійснюються на підприємстві, можуть відразу із рахунків, на яких відображаються такі витрати (13, 20, 22, 25, 37, 39, 63, 65, 66), списуватися на витратні рахунки (23, 91, 92, 93, 94) із подальшим списанням витрат із рахунків 9 класу “Витрати діяльності” на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Схему обліку витрат операційної діяльності без використання бухгалтерських рахунків 8 класу показано на рис. 7.2.

Поряд із зазначеним для обліку витрат операційної діяльності за економічними елементами, а також узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду використовують рахунки 8 класу “Витрати за елементами”.

Витрати відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена 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).

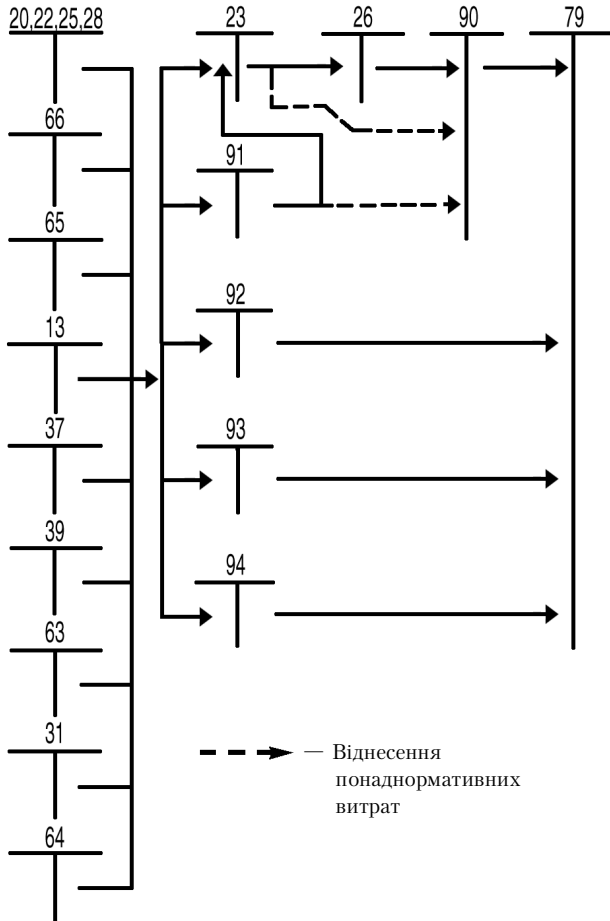


Рис. 7.2. Облік витрат операційної діяльності без використання бухгалтерських рахунків 8 класу

На рахунках цього класу ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати.

Суб'єкти малого підприємництва, а також інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, для обліку витрат можуть використовувати тільки рахунки класу 8 із списанням до дебету рахунку 23 “Виробництво” щомісячно сум в ча-

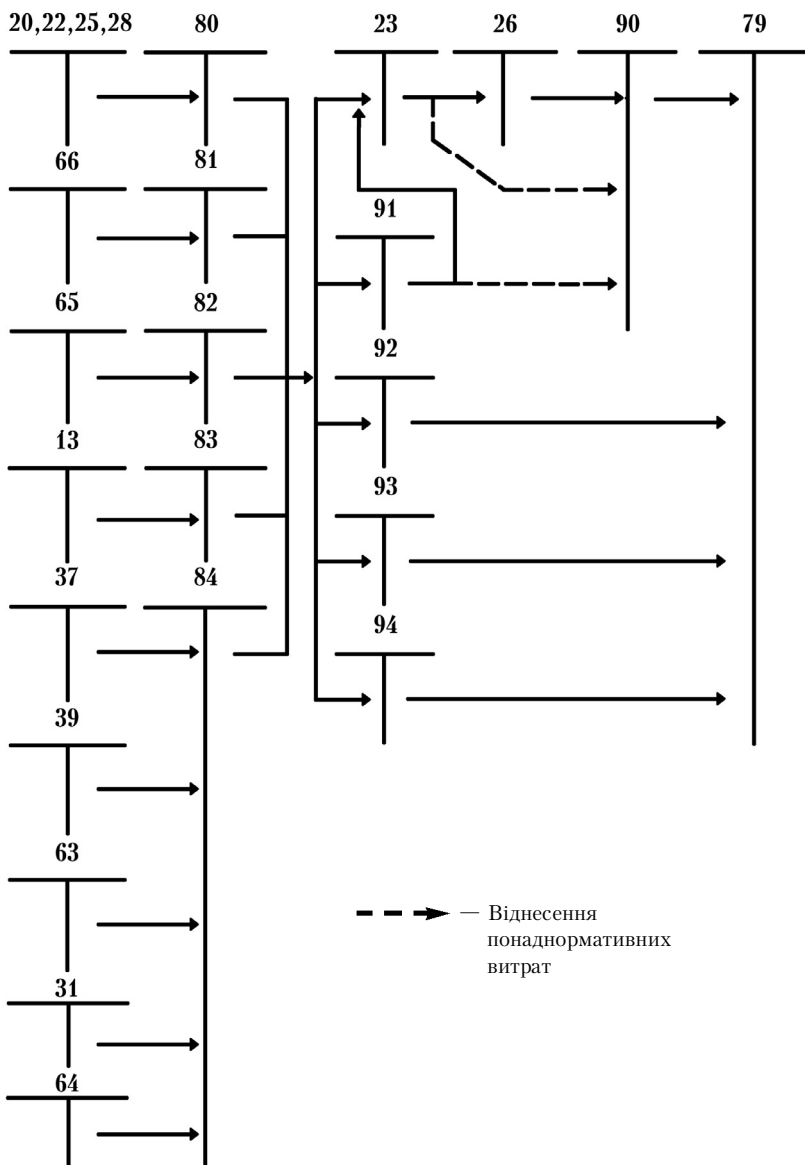


Рис. 7.3. Облік витрат операційної діяльності із використанням бухгалтерських рахунків 8 класу.

стині прямих і виробничих накладних витрат (загально-виробничих витрат) та до дебету рахунку 79 “Фінансові результати” в кінці року або щомісяця сум в частині адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат.

Інші підприємства рахунки цього класу можуть використовувати для узагальнення інформації про витрати за елементами з щомісячним списанням сальдо рахунків у кореспонденції з рахунком 23 “Виробництво” і рахунками класу 9 “Витрати діяльності”.

Схему обліку витрат операційної діяльності із використанням бухгалтерських рахунків 8 класу показано на рис. 7.3.

Рахунок 80 “Матеріальні витрати”

Рахунок 80 “Матеріальні витрати” призначено для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період.

За дебетом рахунку 80 “Матеріальні витрати” відображаються суми визнаних матеріальних витрат, **за кредитом** — списання на рахунок 23 “Виробництво” прямих матеріальних витрат, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — матеріальних витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 “Фінансові результати”, якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 80 “Матеріальні витрати” має такі субрахунки:

801 “Витрати сировини й матеріалів”;

802 “Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів”;

803 “Витрати палива й енергії”;

804 “Витрати тари й тарних матеріалів”;

805 “Витрати будівельних матеріалів”;

806 “Витрати запасних частин”;

807 “Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення”;

808 “Витрати товарів”;

809 “Інші матеріальні витрати”.

На субрахунку 801 “Витрати сировини й матеріалів” узагальнюється інформація про витрати сировини й матеріалів, які використані як основні й допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 802 “Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів” узагальнюється інформація про витрати

ти купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 803 “Витрати палива й енергії” узагальнюється інформація про витрати придбаних палива й енергії всіх видів, які використані на технологічні та інші операційні цілі, в тому числі на вироблення з палива тепло-та електроенергії, що спожиті в операційній діяльності.

На субрахунку 804 “Витрати тари й тарних матеріалів” узагальнюється інформація про витрати тари й тарних матеріалів, що використані в операційній діяльності.

На субрахунку 805 “Витрати будівельних матеріалів” узагальнюється інформація про витрати будівельних матеріалів, які використані як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 806 “Витрати запасних частин” узагальнюється інформація про витрати запасних частин, які використані для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та малоцінних та швидкозношуваних предметів підприємства.

На субрахунку 807 “Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення” узагальнюється інформація про витрати матеріалів сільськогосподарського призначення, які використані в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 808 “Витрати товарів” ведеться облік витрат товарів, використаних для виробничо-господарських потреб, тобто без продажу іншим особам.

На субрахунку 809 “Інші матеріальні витрати” відображається вартість виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру (здійснення окремих операцій з виробництва продукції, обробки сировини й матеріалів; проведення іспитів з випробування сировини й матеріалів, які використовуються у виробництві; транспортні послуги, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо).

Рахунок 81 “Витрати на оплату праці”

Рахунок 81 “Витрати на оплату праці” призначено для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період.

За дебетом рахунку 81 “Витрати на оплату праці” відображається сума визнаних витрат на оплату праці, **за кредитом** — спи-

сання на рахунок 23 “Виробництво” витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 “Фінансові результати”, якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 81 “Витрати на оплату праці” має такі субрахунки:

811 “Виплати за окладами й тарифами”;

812 “Премії та заохочення”;

813 “Компенсаційні виплати”;

814 “Оплата відпусток”;

815 “Оплата іншого невідпрацьованого часу”;

816 “Інші витрати на оплату праці”.

На субрахунку 811 “Виплати за окладами й тарифами” узагальнюється інформація про витрати на виплату основної заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві.

На субрахунку 812 “Премії та заохочення” узагальнюється інформація про витрати на виплату додаткової заробітної плати (премії, заохочення тощо) персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві.

На субрахунку 813 “Компенсаційні виплати” узагальнюється інформація про витрати на гарантійні та компенсаційні виплати персоналу, пов’язані з індексацією заробітної плати тощо, в порядку і розмірах, передбачених законодавством.

На субрахунку 814 “Оплата відпусток” узагальнюється інформація про витрати на оплату щорічних відпусток персоналу підприємства або щомісячні відрахування на створення забезпечення майбутніх виплат відпусток.

На субрахунку 815 “Оплата іншого невідпрацьованого часу” узагальнюється інформація про витрати на виплати персоналу підприємства за невідпрацьований час, що передбачені законодавством.

На субрахунку 816 “Інші витрати на оплату праці” узагальнюється інформація про інші витрати на оплату праці, які визнаються елементами витрат на оплату праці.

Рахунок 82 “Відрахування на соціальні заходи”

Рахунок 82 “Відрахування на соціальні заходи” призначено для узагальнення інформації про витрати та відрахування на

соціальні заходи.

За дебетом рахунку 82 “Відрахування на соціальні заходи” відображається належна сума відрахувань на соціальні заходи, **за кредитом** — списання на рахунок 23 “Виробництво” суми відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — суми відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 “Фінансові результати”, якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 82 “Відрахування на соціальні заходи” має такі субрахунки:

821 “Відрахування на пенсійне забезпечення”;

822 “Відрахування на соціальне страхування”;

823 “Страхування на випадок безробіття”;

824 “Відрахування на індивідуальне страхування”.

На субрахунку 821 “Відрахування на пенсійне забезпечення” ведеться облік відрахувань на обов’язкове державне пенсійне страхування.

На субрахунку 822 “Відрахування на соціальне страхування” ведеться облік відрахувань на обов’язкове соціальне страхування.

На субрахунку 823 “Страхування на випадок безробіття” ведеться облік відрахувань на обов’язкове соціальне страхування на випадок безробіття.

На субрахунку 824 “Відрахування на індивідуальне страхування” ведеться облік відрахувань на індивідуальне страхування працівників за рахунок підприємства.

Рахунок 83 “Амортизація”

Рахунок 83 “Амортизація” призначено для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів.

За дебетом рахунку 83 “Амортизація” відображається сума нарахованих амортизаційних відрахувань, **за кредитом** — списання на рахунок 23 “Виробництво” суми амортизаційних відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — суми амортизаційних відрахувань, що відносяться до вироб-

ничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 “Фінансові результати”, якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 83 “Амортизація” має такі субрахунки:

831 “Амортизація основних засобів”;

832 “Амортизація інших необоротних матеріальних активів”;

833 “Амортизація нематеріальних активів”.

На субрахунку 831 “Амортизація основних засобів” узагальнюється інформація про нарахування амортизації основних засобів.

На субрахунку 832 “Амортизація інших необоротних матеріальних активів” узагальнюється інформація про нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів.

На субрахунку 833 “Амортизація нематеріальних активів” узагальнюється інформація про нарахування амортизації нематеріальних активів.

Рахунок 84 “Інші операційні витрати”

Рахунок 84 “Інші операційні витрати” призначено для обліку операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8. Ці витрати є витратами звітного періоду, якщо не входять до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг. Зокрема, до інших операційних витрат включається вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів (обов’язкових платежів), крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сума фінансових санкцій тощо.

Страхові організації можуть обліковувати на цьому рахунку витрати на перестраховування та виплату страхових сум та страхових відшкодувань.

За дебетом рахунку 84 “Інші операційні витрати” відображається сума визнаних витрат, **за кредитом** — списання на рахунок 23 “Виробництво” витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 “Фінансові результати”, якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

7.3. Облік витрат допоміжних виробництв

Кожному підприємству при його створенні ставиться цілком конкретна ціль, яка пов'язана із виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг.

Ті підрозділи підприємства, які безпосередньо пов'язані із реалізацією його статутних засад, відносяться до основного виробництва. Проте, в залежності від географічного розміщення підприємства на території країни або його технологічних особливостей на підприємствах можуть створюватися допоміжні виробництва. Головною метою створення і діяльності таких виробництв є забезпечення необхідних умов для реалізації завдань, поставлених перед підрозділами основного виробництва.

На підприємствах можуть створюватися такі види допоміжних виробництв:

- 1) **енергосилові** — пов'язані із виробництвом і забезпеченням підприємства усіма видами енергії і т.ін. (електроенергії, води, тепла, пари, стиснутого повітря тощо);
- 2) **транспортні** — пов'язані із забезпеченням потреб як підрозділів основного виробництва, так і постачанням сировини і транспортування покупцям реалізованої продукції (автомобільний, залізничний, повітряний, водний, гужовий тощо);
- 3) **ремонтні (інструментальні)** — пов'язані як із здійсненням ремонтів основних засобів підприємства, так і виробництвом інструментів, інвентаря і т.ін. власними силами.

Проте, треба зазначити, що створення підрозділів допоміжного виробництва, поряд з іншим, може бути зумовлене і економічною стороною даного питання. Так, незважаючи на те, що підприємство може знаходитися на території централізованого забезпечення електроенергією, водою, централізованим опаленням, а також є можливість замовляти транспорт у транспортних компаній та здійснення ремонтів у спеціалізованих станцій технічного обслуговування, — все ж таки, спираючись на проведені розрахунки і економічну вигоду, на підприємстві може бути прийняте рішення про започаткування у себе тих чи інших видів допоміжних виробництв.

7.3.1. Облік енергосилових допоміжних виробництв

Енергосилові допоміжні виробництва створюються з метою забезпечення підприємства усіма видами енергії: електроенергії, во-

ди, тепла, пари, стиснутого повітря тощо.

В процесі діяльності підприємств в значних обсягах споживається електроенергія, вода, тепло для забезпечення роботи як основних, так і допоміжних та обслуговуючих виробництв.

Джерела забезпечення підприємств електроенергією, водою і теплом поділяються на:

- 1) **власні** (стаціонарні і пересувні електростанції, які є власністю підприємства, водонапірні башти, котельні тощо);
- 2) **залучені** — які не є власністю підприємства, але забезпечують його електроенергією, водою і теплом тощо.

В залежності від обрання того чи іншого способу, забезпечення підприємства електроенергією, водою чи теплом може бути реалізоване шляхом:

а) споживання лише із залучених джерел;

б) споживання лише із власних джерел;

в) споживання одночасно із залучених і власних джерел.

За умов споживання підприємством електроенергії, води і тепла лише із залучених джерел плата за спожиту її кількість проводиться у порядку обліку розрахунків із постачальниками, а включення її вартості до витрат того чи іншого підрозділу здійснюється як окремої статті калькуляції (дебет рахунку 23 “Виробництво”, 91, 92, 93 і кредит рахунку 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”). Можна зробити висновок, що варіант а) по забезпеченню підприємства електроенергією, водою і теплом не є предметом обліку допоміжних енергосилових виробництв, а отже, і предметом для розгляду по даному питанню.

Предметом же обліку енергосилових допоміжних виробництв є витрати підприємства, спрямовані на забезпечення його різними видами енергії за рахунок або лише їх власних джерел, або одночасно із залучених і власних джерел.

Облік електропостачання

Облік витрат, пов'язаних із виробництвом електроенергії власними електростанціями, а також облік кількості і вартості електроенергії, яка надійшла зі сторони, здійснюють на рахунку 23 “Виробництво” і зокрема на одному із його субрахунків “Електропостачання”. Затрати по дебету рахунку 23 субрахунку “Електропостачання” обліковують помісячно у розрізі таких статей калькуляції:

- 1) затрати на оплату праці (рахунок 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”);
- 2) відрахування на соціальні заходи (рахунок 65 “Розрахунки за страхуванням”);
- 3) амортизація (рахунок 13 “Знос (амортизація) необоротних активів”);
- 4) паливо (рахунок 203 “Паливо”);
- 5) енергія (рахунок 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”);
- 6) роботи і послуги (аналітичний рахунок “Ремонти електрообладнання” субрахунку “Ремонтна майстерня” рахунку 23 “Виробництво” або рахунок 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”);
- 7) страхові платежі (рахунок 39 “Витрати майбутніх періодів”);
- 8) інші затрати (22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”).

Стаття “Затрати на оплату праці” призначена для відображення сум нарахованої оплати праці працівникам, робота яких безпосередньо пов’язана із обслуговуванням електростанцій та іншого обладнання (трансформатори і т.ін.), використовуваного на підприємстві (машиністи, електромонтери та ін.).

Стаття “Відрахування на соціальні заходи” призначена для відображення сум зборів до Пенсійного фонду, фонду Соціального страхування, а також фонду Страхування на випадок безробіття згідно норм, передбачених законодавством.

Стаття “Амортизація” відображає суми амортизаційних відрахувань основних засобів (приміщення електростанцій, обладнання електростанції, трансформаторні підстанції та ін.).

Стаття “Паливо” призначена для відображення вартості спожитого пального в процесі роботи електростанції.

Стаття “Енергія” відображає кількість і суму, належну до оплати обленерго або іншому постачальнику за спожиту електроенергію зі сторони.

Стаття “Роботи і послуги” відображає суми виконаних ремонтів обладнання електропостачання як власною реммайстернею, так і сторонніми організаціями (включення вартості ремонтних робіт здійснюється згідно порядку, передбаченого у Законі України “Про оподаткування прибутку підприємств”).

Стаття “Страхові платежі” передбачена для відображення сум, сплачених страховій компанії за страхування обладнання електропостачання.

Стаття “Інші затрати” відображає вартість списаних (або знос) малоцінних та швидкозношуваних предметів на електропостачання, витрати на охорону праці і техніку безпеки та ін.

Треба зазначити, що в кінці кожного місяця завідуючим електростанцією або старшим електриком подається до бухгалтерії підприємства виробничий звіт по електропостачанню. В звіті наводяться дані про відпрацьований час (кількість годин і днів) працівниками даного підрозділу, суми нарахованої їм заробітної плати, вартість списаних малоцінних та швидкозношуваних предметів, витрати нафтопродуктів на роботу електростанції, а також дані про вироблену і отриману зі сторони електроенергію і її використання за споживачами (підрозділами основного, допоміжного і обслуговуючих виробництв, зовнішніх споживачів і т. ін.) із зазначенням по кожному з них кількості спожитих кіловат-годин.

Разом із виробничим звітом до бухгалтерії передаються і первинні документи, які стали підставою для включення до нього певних затрат: “Табель обліку робочого часу” (див. зразок 6.1.), “Акт списання малоцінних та швидкозношуваних предметів” (див. зразок 3.15.).

За даними виробничого звіту по електропостачанню бухгалтером, який відповідає за облік витрат на підприємстві, здійснюються записи за відповідними статтями калькуляції у книзі обліку витрат виробництва при журнально-ордерній формі обліку, або до Відомості 5-М (розділ II) при спрощеній формі обліку (див. додаток А 5). За умови використання автоматизованої форми бухгалтерського обліку дані переносяться на магнітні носії ЕОМ.

Треба зауважити, що не на всі статті витрат по електропостачанню можна отримати інформацію із виробничого звіту. Так, документальною підставою для віднесення витрат за конкретний місяць до книги обліку виробництва, або до Відомості 5-М по електропостачанню виступають: по статті “Відрахування на соціальні заходи” — розрахунок бухгалтерії; по статті “Амортизація” — форма 03-14 “Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)”;

по статті “Енергія” — “Рахунок фактура” від постачальника за спожиту електроенергію; по статті “Роботи і послуги” — виробничий звіт по реммайстерні або “Рахунок фактура” від виконавця ремонтних робіт на адресу підприємства; по статті “Страхові платежі” — розрахунок бухгалтерії, згідно якого проводиться розподіл витрат по страхуванню, сплачених на початку року і включених до рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів”.

За кредитом субрахунку “Електропостачання” рахунку 23 “Виробництво” в кінці кожного місяця відбувається списання витрат,

пов'язаних із енергозабезпеченням підприємства на витрати конкретних його структурних підрозділів або зовнішніх споживачів пропорційно обсягів спожитої ними електроенергії, зокрема у дебет: субрахунків інших допоміжних виробництв або субрахунку “Основне виробництво” рахунку 23 “Виробництво”, рахунків 91 “Загальновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 949 “Інші витрати операційної діяльності” (витрати обслуговуючих виробництв), 90 “Собівартість реалізації”.

Собівартість 1 кіловат-години визначають по усьому електропостачанню, тобто, включають вартість і кількість кіловат-годин, отриманих як від власної електростанції, так і тих, які надійшли із централізованої електромережі. Собівартість визначається шляхом ділення всіх витрат по дебету субрахунку “Електропостачання” на загальну кількість спожитої електроенергії у кіловат-годинах.

Облік водопостачання

На субрахунку “Водопостачання” рахунку 23 “Виробництво” обліковують витрати, пов'язані із утриманням водокачок, водопровідних ліній і водонапірних агрегатів по подачі води (забезпечення власними силами), а також облік кількості і вартості води, яка надійшла від водопостачальних організацій. Облік на даному субрахунку в цілому відповідає порядку, викладеному по субрахунку “Електропостачання”.

Суму витрат, пов'язаних із водозабезпеченням підприємства в кінці кожного місяця списують із субрахунку “Водопостачання” рахунку 23 “Виробництво” на витрати конкретних його структурних підрозділів або зовнішніх споживачів пропорційно обсягів спожитої ними м³ води.

Облік теплопостачання

Одним із видів допоміжних виробництв є теплопостачання. На субрахунку “Теплопостачання” рахунку 23 “Виробництво” здійснюється облік витрат, пов'язаних із утриманням котельних, водонапірних агрегатів по подачі тепла (забезпечення власними силами), а також облік кількості і вартості гектокалорій тепла, яке надійшло від постачальних організацій. Облік по даному субрахунку в цілому відповідає порядку, викладеному по субрахунку “Електропостачання”.

Суму витрат, пов'язаних із теплозабезпеченням підприємства, в кінці кожного місяця списують із субрахунку “Теплопостачання” рахунку 23 “Виробництво” на витрати конкретних його структурних підрозділів або зовнішніх споживачів пропорційно кількості спожитих ними гектокалорій тепла.



На субрахунку “Інші допоміжні енергосилові виробництва” рахунку 23 “Виробництво” здійснюється облік витрат по інших допоміжних енергосилових виробництвах, таких, як: забезпечення стиснутим повітрям, паром, газопостачання і т.ін. Вказані допоміжні виробництва обслуговують різні потреби підприємства в залежності від його технологічних особливостей. На кожний із зазначених видів допоміжних виробництв відкривається у складі субрахунку “Інші допоміжні енергосилові виробництва” окремий аналітичний рахунок. Облік витрат здійснюється за номенклатурою статей у порядку, наведеному по електропостачанню. Списання витрат інших допоміжних енергосилових виробництв проводиться на підрозділи підприємства (споживачів тих чи інших послуг) щомісяця на підставі даних відповідних лічильників або пропорційно коефіцієнтів щодо їх розподілу, які затверджуються на підприємстві.

7.3.2. Облік транспортних допоміжних виробництв

З метою забезпечення потреб підприємства у транспортуванні придбаних сировини і матеріалів від постачальників, а також доставки реалізованої готової продукції покупцям, — на підприємстві можуть створюватися різного роду транспортні допоміжні виробництва: автомобільний транспорт, залізничний, повітряний, водний, гужовий тощо.

Облік витрат по автотранспорту

Облік витрат по автотранспорту (окрім легкового транспорту) здійснюється на субрахунку “Автомобільний транспорт” рахунку 23 “Виробництво”. Якщо автопарк підприємства нараховує автомобілі різного напрямку використання, то для обліку витрат, пов'язаних з їх роботою може бути відкрито декілька аналітичних рахунків в структурі субрахунку “Автомобільний транспорт”, наприклад:

- вантажний автотранспорт;
- пасажирський автотранспорт;
- автомашини спеціального призначення.

За умов, якщо на підприємстві окремо обліковуються витрати на роботу різних груп автомобілів, в структурі субрахунку “Автомобільний транспорт” відкривається додатково ще один аналітичний рахунок “Витрати на управління автопарком”, на якому здійснюється облік накладних цехових витрат по автопарку.

Облік витрат вантажного автотранспорту

Облік витрат вантажного автотранспорту ведеться на аналітичному рахунку “Вантажний автотранспорт” субрахунку “Автомобільний транспорт” рахунку 23 “Виробництво”. Затрати **по дебету** аналітичного рахунку “Вантажний автотранспорт” зазначаються щомісяця при журнально-ордерній формі обліку у книзі обліку виробництва, а при спрощеній формі обліку — у розділі II Відомості 5-М (див. додаток А 5) у розрізі слідуючих калькуляційних статей:

- 1) затрати на оплату праці (рахунок 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”);
- 2) відрахування на соціальні заходи (рахунок 65 “Розрахунки за страхуванням”);
- 3) амортизація (рахунок 13 “Знос (амортизація) необоротних активів”);
- 4) паливо (рахунок 203 “Паливо”);
- 5) мастильні матеріали (рахунок 203 “Паливо”);
- 6) роботи і послуги (аналітичний рахунок “Ремонти вантажних автомобілів” субрахунку “Ремонтна майстерня” рахунку 23 “Виробництво” або рахунок 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”);
- 7) страхові платежі (рахунок 39 “Витрати майбутніх періодів”);
- 8) витрати на управління автопарком (аналітичний рахунок “Витрати на управління автопарком” субрахунку “Автомобільний транспорт” рахунку 23 “Виробництво”).

Стаття “Затрати на оплату праці” призначена для відображення суми нарахованої оплати праці водіям, які працюють безпосередньо на вантажних автомобілях.

Стаття “Відрахування на соціальні заходи” використовується для відображення сум зборів до Пенсійного фонду, Фонду

Соціального страхування, а також Фонду страхування на випадок безробіття згідно норм, передбачених законодавством.

Стаття “Амортизація” відображає суми амортизаційних відрахувань безпосередньо по вантажних автомобілях автопарку.

Статті “Паливо” і “Мастильні матеріали” призначаються для відображення вартості спожитого пального і мастильних матеріалів в процесі експлуатації вантажних автомобілів.

Стаття “Роботи і послуги” відображає вартість виконаних ремонтних робіт по вантажному автотранспорту як власною реммайстернею, так і спеціалізованими станціями технічного обслуговування (включення вартості ремонтних робіт здійснюється згідно порядку, передбаченого у Законі України “Про оподаткування прибутку підприємств”).

Стаття “Страхові платежі” передбачена для відображення сум, сплачених страховій компанії за страхування вантажних автомобілів.

Стаття “Витрати на управління автопарком” призначена для відображення частини загальноцехових витрат, які припадають за розподілом на вантажний автотранспорт.

Основним первинним документом по обліку роботи вантажного автотранспорту є “**Подорожній лист вантажного автомобіля**”, типова форма якого наведена у зразку 7.1.

Перевізники, які експлуатують вантажні автомобілі — власні або орендовані (без водія) — зобов’язані при випуску автомобіля на лінію видавати водію оформлений подорожній лист відповідної типової форми.

Подорожні листи типових форм, оформлені належним чином, видаються водію під розпис:

- **№ 1 (міжнародна)** — на строк відрядження автомобіля і водія для виконання перевезення вантажу у міжнародному сполученні, визначений відповідно до наказу чи розпорядження перевізника;

- **№ 2** — тільки на один робочий день (зміну), за умови здачі водієм подорожнього листа за минулий день роботи. На більший строк подорожні листи типової форми № 2 видаються у випадках, коли водій виконує перевезення вантажів у міжміському сполученні понад одну добу відповідно до наказу чи розпорядження перевізника.

Експлуатація вантажного автомобіля без подорожнього листа затвердженої типової форми забороняється.

Зразок 7.1. ПОДОРОЖНІЙ ЛИСТ № 860901
ВАНТАЖНОГО АВТОМОБІЛЯ

Серія 02 АНБ
 Типова форма № 2
 Затверджена наказом Мінітрансу України
 29.12.95 р. № 488/346

Місце для штампу
 підприємства

"23" квітня 2002 р.

Режим роботи По зміні
 Колона _____ Код _____
 Бригада _____

Автомобіль ЗІЛ-130 Т 5417 К 1 Гар. № _____

Водій Садоко П.П. АП №72194 Таб. № _____
 прізвище, і. п. б. № служб.

Прийчеп 1 _____ маркa _____ держ. № _____
 Гар. № _____

Прийчеп 2 _____ маркa _____ держ. № _____
 Гар. № _____

Супроважуючі особи _____

РОБОТА ВОДИЯ ТА АВТОМОБІЛЯ					
операція	час за графіком		нуль пробіт, км.	показ. спідометра	час фактичний, час., міс., год.
	год.	хв.			
1	2	3	4	5	6
вигід із гаража	9	50	5	15375	10.00
поверн. в гараж	16	30	35	15565	16.30

РУХ ПАЛЬНОГО, ЛІТРІВ

марка пального	код марки	видано	залишок при поверненні		час роб., год.
			вігід	поверненні	
7	8	9	10	11	12
4-95		60	10	16	13

заправника _____ механ. _____ диспетчера _____
 підписи _____ = Хомич = Хомич = Хомич = Хоменко

ЗАВДАННЯ ВОДИЄВІ

в чисі розпорядження	час		кількість звідки взяти	найменування	кільк. їздок з вантажем	відстань, км	перевезти, тонн
	прибуття	вибуття					
14	15	16	17	вантаж	21	22	23
<u>Буд. бригади №2</u>	<u>10.00</u>	<u>16.00</u>		<u>Ділянка №7</u>	<u>3</u>	<u>30</u>	<u>15</u>
			Разом		<u>3</u>	<u>90</u>	<u>15</u>

Посвідчення водія перевірів, завдання видав, Вигід дозволений, підпис механіка _____
 = Хомич

Відати пального 60 літрів Автомобіль прийняв, підпис водія _____
 = Хоменко = Садоко

Підпис диспетчера _____ При поверненні автомобіль справний, безаварійний

Водій за станом здоров'я до управління _____ Здав водій _____

допущений підпис _____ = Садоко
 = Хомич

Прийняв механік _____

штамт _____

Продовження зразку 7.1.

Зворотна сторона типової форми № 2

ПОСЛІДОВНІСТЬ ВИКОНАННЯ ЗАВДАННЯ									
№№ Гідок	Номери прикладених товарно-транспортних накладних і талонів замовника	відправлено, год., хв	перевезено, тонн	виконано, ткм	підпис та печатка вантажовідправника	Маршрут руху (заповнюється замовником)		зв'язки	куди
						всього	в т.ч. в при- чепах		
24	25	26	27	28	29	30	31		
1	АХЧ № 43157	2.00	5	150			м. Київ		м. Бровари
2	АХЧ № 43172	2.00	5	150			м. Київ		м. Бровари
3	АХЧ № 43188	2.00	5	150			м. Київ		м. Бровари
3	ТТН у кількості: 3	три	шт.	Здав водій	= Садко	Прийняв диспетчер	= Фомченко		

прописом

ТАКСУВАННЯ

РЕЗУЛЬТАТИ РОБОТИ АВТОМОБІЛЯ І ПРИЧЕПІВ																	
витрати пального (літри)	всього	у при- чепах	у русі льній	у просторі по тех. неспр.	в т.ч. з вантажем	в т.ч. з вантажем	загальний	в т.ч. в всього	перевезено, тонн	виконано, ткм	в т.ч. в всього	в т.ч. в при- чепах	зарплата				
														всього	в т.ч. в при- чепах	всього	в т.ч. в при- чепах
32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49
54	54	6,30	-	3	3,30	-	3	190	-	90	-	15	-	450	-	-	45-00
Коди марок автомобіля													прицепів		Автомобіле-дні у роботі		

Перевезення вантажів автомобільним транспортом як на комерційній основі, так і для власних потреб, здійснюються тільки при наявності, належним чином оформлених товарно-транспортних накладних типових форм, що додаються до подорожнього листа. Ця вимога розповсюджується на всі види перевезень вантажів автомобільним транспортом, незалежно від умов оплати за його роботу (відрядна, погодинна, покілометрова, інша) та видів перевезення (внутрішньоміське, приміське, міжміське, міжнародне).

Товарно-транспортна накладна типової форми № 1-ТН — це єдиний первинний документ, який є підставою для списування товарно-матеріальних цінностей у вантажовідправника і оприбуткування їх у вантажоодержувача при перевезенні вантажів у межах України, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку; вона оформлюється вантажовідправником на кожну їзду автомобіля і для кожного вантажоодержувача окремо.

Перевезення вантажними автомобілями власних речей громадян за їх замовленням здійснюється за подорожнім листом з додатком до нього квитанції (прибуткового касового ордера) на оплату транспортних послуг.

Заповнення подорожнього листа типової форми № 2 проводиться відповідальними особами перевізника у такій послідовності.

Перед видачею водію подорожнього листа відповідальна особа:

- на лицевій стороні у лівому верхньому куті ставить штамп перевізника, під назвою документа записує дату його видачі (число, місяць, рік), що повинна відповідати даті реєстрації подорожнього листа у реєстраційному журналі;

- у відповідних рядках адресної частини визначає код або найменування режиму роботи водія (робота в буденні дні, відрядження, загальний облік робочого часу, щоденний облік робочого часу, робота у вихідні дні, по графіку і т.ін.), згідно з яким проводиться нарахування заробітної плати; номер колони, бригади, до складу яких належать автомобіль і водій, марку, державний номер, тип автомобіля і його гаражний номер; прізвище, ініціали, номер службового посвідчення, клас і табельний номер водія, якому буде видано цей подорожній лист; марку, державний і гаражний номери причепів і напівпричепів, якщо для перевезення виділено автопоїзд, а також прізвища, ініціали осіб, які супроводжують автомобіль при виконанні завдання (вантажники, експедитори, стажери і т.п.);

- на підставі заявки замовника автотранспорту або умов до-

говору у розділі “Робота водія та автомобіля” в графах 2 і 3 визначає час за графіком (години, хвилини) виїзду з гаража і повернення автомобіля у гараж;

- у розділі “Завдання водієві” записує найменування замовника автотранспорту, на адресу якого повинен прибути автомобіль для виконання завдання, час (години, хвилини) прибуття автомобіля до замовника автотранспорту і вибуття від нього згідно з заявкою або графіком роботи, а також загальний час, на який буде надано автомобіль замовнику автотранспорту, назву пунктів навантаження та розвантаження автомобіля, найменування вантажу, що підлягає перевезенню, розрахункову кількість їздок з вантажем, що потрібна для повного виконання завдання, відстань між пунктами навантаження і розвантаження вантажу по кожній їзді, яка визначається за даними дорожніх органів або на підставі таблиць відстаней, затверджених в установленому порядку, кількість вантажу в тоннах, що потрібно перевезти, загальну кількість їздок з вантажем, загальний пробіг з вантажем та обсяг вантажу, що передбачається виконати (перевезти) згідно з завданням.

Право зміни завдання, вказаного в розділі “Завдання водієві”, має тільки перевізник. У виняткових випадках замовник автотранспорту може по узгодженню з перевізником змінити завдання з відповідним записом у рядку “Особливі відмітки”.

- у розділі “Рух пального” в графі 10 “Залишок при виїзді” робить запис про залишок пального при виїзді автомобіля за даними попереднього подорожнього листа, визначає загальну кількість пального, що видано водію при виїзді (знаходиться в баках автомобіля), і стверджує зроблені записи власним підписом у відповідному рядку;

- у рядку “Посвідчення водія перевірів, завдання видав, видати пального” записує прописом розрахункову кількість пального, що належить до видачі водію для виконання завдання з урахуванням залишку пального з попереднього дня роботи;

- у рядку “Підпис диспетчера” диспетчер або інша відповідальна особа власним підписом стверджує достовірність заповнених ним реквізитів подорожнього листа і наявність у водія посвідчення водія.

Заповнення подорожнього листа після видачі його водію проводиться у такій послідовності:

- лікар або інший медичний працівник, який здійснює передрейсовий медичний огляд, власним підписом засвідчує стан здоров'я водія і можливість допуску його до управління автомобілем;

- у розділі “Робота водія та автомобіля” в графі 5 “Показання спідометра” відповідальна особа записує показання спідометра при виїзді автомобіля на лінію, в графі 6 “Час фактичний” проставляє фактичне число, місяць, час (години, хвилини) виїзду автомобіля;
- у рядку “Виїзд дозволений, підпис механіка” механік або інша відповідальна особа засвідчує власним підписом передачу автомобіля в технічно справному стані і дозвіл на виїзд з гаражу;
- у рядку “Автомобіль прийняв, підпис водія” водій власним підписом засвідчує прийняття автомобіля технічно справним і одержання завдання на роботу;
- у розділі “Рух пального, літрів” відповідальна особа у відповідних рядках граф 7-9 записує марку, код і кількість виданого пального і стверджує зроблені записи власним підписом у відповідному рядку.

Заповнення подорожнього листа на маршруті руху виконують:

- вантажовідправник — у випадку необхідності зміни проти зазначеного у “Завданні водієві” маршруту руху, при цьому у графах 30 і 31 “Маршрут руху (розділ “Послідовність виконання завдання”) вказує нові назви пунктів, звідки і куди здійснено перевезення вантажу згідно з рядками “пункт навантаження”, “пункт розвантаження” товарно-транспортної накладної;
- органи ДАІ МВС та інші уповноважені органи — у випадку порушення водієм Правил дорожнього руху або зміни маршруту руху з інших непередбачених причин для виконання спеціального завдання; в такому разі робиться відповідний запис у розділі “Особливі відмітки” на лицевій стороні подорожнього листа.

При поверненні автомобіля в гараж заповнення подорожнього листа проводиться у такій послідовності:

- у розділі “Рух пального, літрів” відповідальна особа заповнює графу 11 “Залишок при поверненні” і стверджує ці дані власним підписом;
- у рядку “Здав водій” водій власним підписом стверджує здачу автомобіля відповідальній особі в технічно справному (несправному) стані;
- у розділі “Робота водія та автомобіля” в графі 6 відповідальна особа записує фактичний час повернення автомобіля в гараж (число, місяць, години, хвилини), заповнює графу 5 “Показання спідометра”, у рядку “Прийняв механік” власним підписом стверджує достовірність заповнення граф 5 і 6 розділу “Робота водія та ав-

томобіля” і прийняття автомобіля від водія в технічно справному (несправному) стані.

Після здачі водієм подорожнього листа відповідальна особа заповнює його таким чином:

- у розділі “Робота водія та автомобіля” в графі 4 “Нульовий пробіг” по таблиці відстаней визначає відстань від гаража до першого пункту навантаження і від останнього пункту розвантаження до гаража;

- у розділі “Рух пального, літрів” у графах 12 і 13 записує час роботи спецустаткування і двигуна на підставі даних граф 15–22 розділу “Вантажно-розвантажувальні операції” прикладених до подорожнього листа товарно-транспортних накладних. Ці реквізити потрібні для визначення норми витрати пального. Достовірність заповнення цих даних стверджує власним підписом під зазначеними графами;

- у розділі “Послідовність виконання завдання” (зворотна сторона) на підставі товарно-транспортних накладних в графі 24 проставляє порядкові номери їздок, і далі по кожній їзді — у графі 25 номери товарно-транспортних накладних (талонів замовника), у графі 26 — відпрацьований час роботи (години, хвилини), по графах 27, 28 відповідно кількість перевезеного вантажу (тонн брутто) і у графі 28 — виконаного вантажообороту (ткм); після чого у відповідних графах визначає загальну кількість їздок, загальну кількість товарно-транспортних накладних, що додаються до подорожнього листа. Ці записи стверджують власними підписами водій та відповідальна особа;

- оформлений таким чином подорожній лист передається на обробку для подальших розрахунків, обліку транспортної роботи та визначення її вартості.

Показники розділу “Результати роботи автомобіля і причепів”:

- дані графі 32 “витрати пального за нормою” визначають по загальному пробігу і виконаних тонно-кілометрах для певної марки автомобіля з урахуванням коефіцієнта зміни норми пального залежно від умов експлуатації автомобіля, дані графі 33 “витрати пального фактично” дорівнюють сумі показників залишку пального при виїзді (графа 10) та виданого пального (графа 9) за мінусом залишку пального при поверненні у гараж автомобіля (графа 11) розділу “Рух пального, літрів”).

Зауважимо, що норми витрат пального, в залежності від марки автомобіля, врегульовані наказом Міністерства транспорту України “Норми витрат па-

лива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті”;

- дані графи 34 “час в наряді автомобіля і причепа” дорівнюють різниці між показниками фактичного часу повернення в гараж автомобіля і виїзду його з гаража (відповідні рядки графи 6 розділу “Робота водія та автомобіля”) за вилученням однієї години на обідню перерву водія згідно з установленим режимом роботи. Цілодобові простої через бездоріжжя, технічні несправності і т.ін. із часу у наряді виключаються. Дані графи 36 “час у русі автомобіля” дорівнюють різниці між даними часу в наряді і часу в простоях (графа 34 мінус графи 37, 38);

- дані графи 35 “час в наряді причепа” визначають згідно з часом його роботи з автомобілем;

- дані графи 37 “час у простої на лінії” визначаються шляхом розрахунку часу простоїв під навантаженням і розвантаженням за даними графи 21 товарно-транспортних накладних;

- дані графи 38 “час у простої по тех. несправності” заповнюють на підставі записів у рядку “Особливі відмітки” (лицева сторона подорожнього листа), вони включають час простою через технічні несправності автомобіля у дорозі, заміну автопокришок та ін.;

- дані графи 39 “кількість їздок з вантажем” дорівнюють сумі всіх їздок з вантажем між пунктами навантаження і розвантаження згідно з розділом “Послідовність виконання завдання”, тобто кількості доданих товарно-транспортних накладних;

- дані графи 40 “загальний пробіг автомобіля” дорівнюють різниці між показаннями спідометра при поверненні в гараж автомобіля та виїзду його з гаража (графа 5 розділу “Робота водія та автомобіля”);

- дані графи 42 “пробіг з вантажем автомобіля” дорівнюють сумі відстаней по всіх їздах автомобіля з вантажем, зазначених у графі 24 товарно-транспортних накладних;

- дані графи 41 “загальний пробіг причепа” та графи 43 “пробіг з вантажем причепа” визначають згідно з відповідними даними роботи автомобіля;

- дані графи 44 “перевезено тонн, всього” дорівнюють загальному обсягу перевезеного вантажу (брутто), вказаному у графі 27 розділу “Послідовність виконання завдання” і відповідає загальному обсягу перевезення, зазначеному у графі 37 товарно-транспортних накладних, прикладених до подорожнього листа;

- дані графи 45 “в т.ч. перевезено тонн на причепах” визначають на підставі даних графи 27 розділу “Послідовність виконання завдання”;
- дані графи 46 “виконано ткм, всього” визначають шляхом множення обсягу перевезеного вантажу (брутто) за кожну їздку на відстань їздки між пунктами навантаження і розвантаження та одержанням загальної суми;
- дані графи 47 “в т.ч. виконано ткм на причепах” дорівнюють транспортній роботі автопричепів;
- дані графи 49 “зарплата” визначають на підставі даних обробки всіх товарно-транспортних накладних, прикладених до подорожнього листа (графи 37-47). Розрахунки заробітної плати і їх достовірність відповідальна особа стверджує власним підписом у кінці розділу.

Достовірність розрахунків по обробці подорожнього листа після його перевірки стверджує підписом бухгалтер.

Надалі дані з подорожніх листів переносяться у **нагромаджувальну відомість обліку роботи вантажного автотранспорту**, яка відкривається на кожного водія вантажного автомобіля. У ній на протязі місяця вказуються всі основні реквізити із подорожніх листів в хронологічній послідовності: години в наряді всього, в тому числі (в русі, під навантаженням або розвантаженням, технічна несправність), кількість їздок з вантажем, витрати пального, пробіг автомобілів загальний і в тому числі з вантажем, масу перевезеного вантажу, а також кількість здійснених тонно-кілометрів (як у цілому, так і за напрямками перевезень) і суму заробітної плати водія.

В кінці місяця в нагромаджувальних відомостях по кожному водію підводять підсумок, на підставі чого в подальшому складають **зведену нагромаджувальну відомість обліку роботи вантажного автотранспорту**. Узагальнення даних у розрізі водіїв дає змогу проаналізувати їх роботу на протязі місяця, а також з'ясувати ступінь ефективності використання вантажних автомобілів.

За даними зведеної нагромаджувальної відомості обліковцем автогаража оформляється і подається до бухгалтерії **виробничий звіт по автопарку**, де поряд із витратами по управлінню автопарком і експлуатації різних груп автомобілів наводяться дані і по вантажному автотранспорту. У виробничому звіті поряд із даними зведеної нагромаджувальної відомості (витрат на оплату праці і витрат пального) зазначаються дані і про витрати мастильних матеріалів, охолоджуючої рідини і т.ін.

Разом із виробничим звітом до бухгалтерії передаються і первинні документи, які стали підставою для його оформлення, тобто,

акти на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів (списання мастильних матеріалів, охолоджуючої рідини і т.ін.), а також подорожні листи вантажного автомобіля, які після арифметичних перевірок передаються бухгалтеру, що здійснює нарахування оплати праці водіям.

Бухгалтер, який здійснює облік витрат допоміжних виробництв, переносить дані із виробничого звіту по автопарку до книги обліку витрат виробництва (при журнально-ордерній формі обліку), або у розділ II Відомості 5-М (див. дод. А 5) при спрощеній формі обліку у розрізі аналітичних рахунків субрахунку “Автомобільний транспорт” рахунку 23 “Виробництво”.

Варто зауважити, що не на всі статті витрат по вантажному автотранспорту можна отримати інформацію із виробничого звіту по автопарку. Так, документальною підставою для віднесення витрат за конкретний місяць до книги обліку виробництва, або до Відомості 5-М (див. дод. А 5) по вантажному автотранспорту виступають: по статті “Відрахування на соціальні заходи” — розрахунок бухгалтерії; по статті “Амортизація” — форма 03-14 “Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)”;

по статті “Роботи і послуги” — виробничий звіт по реммайстерні, або “Рахунок фактура” від виконавця ремонтних робіт на адресу підприємства; стаття “Страхові платежі” — розрахунок бухгалтерії, згідно якого здійснюється розподіл витрат по страхуванню вантажних автомобілів, сплачених на початку року і включених до рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів”.

За кредитом аналітичного рахунку “Вантажний автотранспорт” субрахунку “Автомобільний транспорт” рахунку 23 “Виробництво” в кінці кожного місяця здійснюється списання витрат по експлуатації вантажних автомобілів на витрати структурних підрозділів підприємства або зовнішніх споживачів пропорційно обсягів здійснених тонно-кілометрів, зокрема, у дебет: субрахунків інших допоміжних виробництв або субрахунку “Основне виробництво” рахунку 23 “Виробництво”, 93 “Витрати на збут”, 949 “Інші витрати операційної діяльності” (витрати обслуговуючих виробництв), 90 “Собівартість реалізації”.

Фактичну собівартість 1 т.км. визначають діленням витрат по експлуатації вантажного автотранспорту на загальну кількість здійснених вантажними автомобілями тонно-кілометрів на протязі місяця.

Облік витрат пасажирського автотранспорту та автотранспорту спеціального призначення

На субрахунку “Автомобільний транспорт” рахунку 23 “Виробництво” здійснюється облік експлуатаційних витрат також і інших груп автомобілів, зокрема на аналітичному рахунку “Пасажирський автотранспорт”, “Автомашини спеціального призначення” та ін. Вказані групи автомобілів задовольняють різні спеціалізовані потреби підприємства в залежності від його технологічних особливостей.

Облік на зазначених аналітичних рахунках в цілому відповідає порядку, викладеному по аналітичному рахунку “Вантажний автотранспорт”.

Суму витрат, пов’язаних із експлуатацією вказаних груп автомобілів в кінці кожного місяця списують із конкретного аналітичного рахунку на витрати інших структурних підрозділів підприємства або зовнішніх споживачів пропорційно кількості кілометрів пробігу або машино-днів роботи.

Облік витрат на управління автопарком

Поряд із обліком витрат на експлуатацію груп автомобілів різного цільового призначення на субрахунку “Автомобільний транспорт” рахунку 23 “Виробництво” здійснюється також облік накладних цехових витрат автопарку, зокрема, на аналітичному рахунку “Витрати на управління автопарком”.

Облік накладних цехових витрат **по дебету** рахунку “Витрати на управління автопарком” здійснюється у розрізі наступних статей калькуляції:

- 1) затрати на оплату праці (рахунок 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”);
- 2) відрахування на соціальні заходи (рахунок 65 “Розрахунки за страхуванням”);
- 3) амортизація (рахунок 13 “Знос (амортизація) необоротних активів”);
- 4) страхові платежі (рахунок 39 “Витрати майбутніх періодів”);
- 5) інші витрати (рахунок 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”).

Стаття “Затрати на оплату праці” призначена для відображення суми нарахованої оплати праці працівникам автопарку загальноцехового призначення (завгара, обліковця, диспетчера та ін.).

Стаття “Відрахування на соціальні заходи” відображає суми

зборів до фондів соціального спрямування згідно норм, передбачених законодавством.

Стаття “Амортизація” відображає суми амортизаційних відрахувань по основних засобах загальноцехового призначення (будівлі гаража, устаткування для проведення технічних оглядів, телефонів, комп’ютерної техніки і т.ін.).

Стаття “Страхові платежі” застосовується для відображення сум, сплачених страховій компанії за страхування основних засобів загальноцехового призначення.

Стаття “Інші витрати” відображає вартість списаних малоцінних та швидкозношуваних предметів (інвентаря, спецодягу, спецвзуття) або їх зносу, а також витрати по охороні праці і техніці безпеки, здійснюваних по автопарку.

Облік витрат по управлінню автопарком здійснюють у книзі обліку виробництва (при журнально-ордерній формі обліку), або у розділі II Відомості 5-М (див. дод. А 5) при спрощеній формі обліку.

Списання цехових витрат на роботу вантажного автотранспорту, пасажирського або автотранспорту спеціального призначення проводиться пропорційно заробітної плати або загальних витрат по експлуатації зазначених груп автомобілів.



На субрахунку “Інші допоміжні транспортні виробництва” рахунку 23 “Виробництво” здійснюється облік витрат по інших допоміжних транспортних виробництвах, таких як: залізничний транспорт, повітряний транспорт, водний транспорт, гужовий транспорт тощо. Зазначені допоміжні виробництва обслуговують різні спеціалізовані потреби підприємства в залежності від його технологічних особливостей. На кожний із вказаних видів допоміжних виробництв відкривається у складі субрахунку “Інші допоміжні транспортні виробництва” окремий аналітичний рахунок, облік витрат по якому здійснюється аналогічно у порядку, викладеному по вантажному автотранспорту. Щомісяця відбувається списання витрат відповідних допоміжних транспортних виробництв або на витрати підрозділів підприємства, або на рахунок 90 “Собівартість реалізації” (при реалізації послуг зовнішнім споживачам).

7.3.3. Облік ремонтних допоміжних виробництв

З метою реалізації потреб підприємства у проведенні ремонтних робіт як власних основних засобів, так і забезпечення даним ви-

дом послуг суб'єктів ринку, а також для виготовлення тих чи інших видів основних засобів власними силами — на підприємстві можуть створюватися ремонтні майстерні.

Облік витрат ремонтного допоміжного виробництва здійснюється на субрахунку “Ремонтна майстерня” рахунку 23 “Виробництво”. Якщо ремонтною майстернею підприємства проводяться ремонтні роботи різних видів технічних засобів, то у розрізі зазначеного субрахунку можуть відкриватися аналітичні рахунки, на яких обліковуються витрати, пов'язані з їх проведенням, наприклад:

- ремонти вантажних автомобілів;
- ремонти легкових автомобілів;
- ремонти виробничого устаткування;
- виготовлення інвентаря;
- виготовлення основних засобів і т.ін.

За умов, коли ремонтною майстернею підприємства проводяться ремонтні роботи різного роду техніки, в структурі субрахунку “Ремонтна майстерня” відкривається додатково ще один аналітичний рахунок “Витрати на управління реммайстернею”, на якому здійснюється облік накладних цехових витрат по реммайстерні.

Облік ремонтів вантажних автомобілів

Облік ремонтів вантажних автомобілів здійснюється на аналітичному рахунку “Ремонти вантажних автомобілів” субрахунку “Ремонтна майстерня” рахунку 23 “Виробництво”.

Затрати **по дебету** аналітичного рахунку “Ремонти вантажного автотранспорту” зазначаються щомісяця у книзі обліку виробництва (при журнально-ордерній формі бухгалтерського обліку), або у розділі II Відомості 5-М (див. дод. А 5) при спрощеній формі бухгалтерського обліку у розрізі наступних калькуляційних статей:

- 1) затрати на оплату праці (рахунок 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”);
- 2) відрахування на соціальні заходи (рахунок 65 “Розрахунки за страхуванням”);
- 3) паливно-мастильні матеріали (рахунок 203 “Паливо”);
- 4) роботи і послуги (рахунок 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”);
- 5) витрати на управління реммайстернею (аналітичний рахунок “Витрати на управління реммайстернею” субрахунку “Ремонтна майстерня” рахунку 23 “Виробництво”).

Стаття “Затрати на оплату праці” призначена для відображення суми нарахованої оплати праці слюсарям, автомеханікам і т.ін., які були зайняті безпосередньо ремонтом вантажних автомобілів.

Стаття “Відрахування на соціальні заходи” використовується для відображення сум зборів до фондів соціального спрямування згідно норм, передбачених законодавством.

Стаття “Паливно-мастильні матеріали” призначена для відображення вартості витрачених в процесі виконання ремонтних робіт пального, мастильних матеріалів та ін.

Стаття “Роботи і послуги” відображає вартість частини ремонтних робіт, які були виконані іншим ремонтно-технічним підприємством унаслідок недостатності власних технічних потужностей для їх виконання.

Стаття “Витрати на управління реммайстернею” призначена для відображення частини загальноцехових витрат, які припадають за розподілом на ремонти вантажних автомобілів.

Для проведення тих чи інших ремонтних робіт в ремонтній майстерні в присутності інженера-механіка або завідуючого майстернею здійснюється огляд вантажного автомобіля. В разі необхідності проводиться розбирання вузлів і агрегатів, внаслідок чого з’ясується ступінь їх зносу, необхідність заміни конкретних деталей або здійснення реставраційно-відновлювальних робіт, а також визначається кількість потрібних запчастин, обсяги ремонтних робіт (заробітної плати працівникам для їх виконання) і т.ін.

За даними проведеного огляду автомобіля складається **відомість дефектів на ремонт машин**, в якій вказуються виявлені дефекти або пошкодження тих чи інших деталей, визначається фонд оплати праці для проведення ремонтних робіт, вказуються вартість необхідних для отримання зі складу запасних частин або інших ремонтних матеріалів. Виходячи із вказаного, визначається загальна кошторисна вартість ремонту.

Відомість дефектів на ремонт машини оформляється, як правило, у двох екземплярах. Перший екземпляр передається на склад і слугує підставою для відпуску необхідних запасних частин і матеріалів для проведення ремонтів. Другий екземпляр залишається в реммайстерні і є підставою для оформлення нарядів на відрядну роботу при виконанні слюсарями ремонтних робіт.

За даними відомості на ремонт машини, а також нарядів на відрядну роботу (як індивідуальних, так і для бригади), які засвідчують матеріальні і трудові витрати на ремонт, здійснюються записи в **жур-**

нал обліку затрат в ремонтній майстерні, в якому окремо обліковуються витрати на ремонт кожного інвентарного об'єкта.

В кінці місяця із реммайстерні до бухгалтерії подається **виробничий звіт**, де поряд із витратами на ремонт інших видів техніки зазначаються і витрати на ремонти вантажних автомобілів. Разом із звітом до бухгалтерії передаються також наряди на відрядну роботу для нарахування оплати праці працівникам і відомості дефектів на ремонт машини (по факту закінчення ремонту). Дані із виробничого звіту переносяться до **книги обліку витрат виробництва** (при журнально-ордерній формі обліку), або у розділ II Відомості 5-М (див. дод. А 5) при спрощеній формі обліку, де обліковуються витрати по ремонту вантажних автомобілів.

Треба зауважити, що не на всі статті витрат, які пов'язані із ремонтами вантажних автомобілів, можна отримати інформацію із виробничого звіту по реммайстерні. Так, документальною підставою для включення витрат, пов'язаних із ремонтами, за конкретний місяць до книги обліку виробництва, або розділу II Відомості 5-М виступають: по статті “Відрахування на соціальні заходи” — розрахунок бухгалтерії; по статті “Роботи і послуги” — “Рахунок-фактура” від станції технічного обслуговування на адресу підприємства.

З кредиту аналітичного рахунку “Ремонти вантажних автомобілів” субрахунку “Ремонтна майстерня” рахунку 23 “Виробництво” в кінці кожного місяця (по факту закінчення ремонтних робіт) здійснюється списання вартості здійснених ремонтних робіт **на дебет**: аналітичного рахунку “Вантажний автотранспорт” субрахунку “Автомобільний транспорт” рахунку 23 “Виробництво” та рахунку 10 “Основні засоби” (збільшення балансової вартості об'єкта основних засобів). Розподіл сум за вказаними рахунками здійснюється за порядком, визначеним Законом України “Про оподаткування прибутку підприємств”.

При виконанні ремонтів вантажних автомобілів сторонніх організацій по факту їх закінчення здійснюється списання вартості ремонтів у дебет рахунку 90 “Собівартість реалізації”.

Облік виготовлення ремонтною майстернею інвентаря та основних засобів

На субрахунку “Ремонтна майстерня” рахунку 23 “Виробництво” здійснюється, поряд з іншим, також облік витрат, пов'язаних із виготовленням господарського інвентаря та виготовленням основ-

них засобів (крім об'єктів будівництва та основного стада). Для цього в структурі субрахунку відкриваються окремі аналітичні рахунки.

Облік витрат реммайстерні, пов'язаних із виготовленням інвентаря та основних засобів в цілому відповідає порядку, викладеному по аналітичному рахунку “Ремонти вантажних автомобілів”.

Суму витрат, пов'язаних із виготовленням у реммайстерні господарського інвентаря, по закінченні кожного місяця списують із кредиту аналітичного рахунку “Виготовлення інвентаря” у дебет рахунку 112 “Малоцінні необоротні матеріальні активи”, 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”, а за необхідності реалізації на ринку — 26 “Тотова продукція”.

Суми витрат, пов'язаних із виготовленням у реммайстерні основних засобів, по закінченні кожного місяця по факту закінчення виготовлення конкретного об'єкта списують з аналітичного рахунку “Виготовлення основних засобів” у дебет рахунку 152 “Придбання (виготовлення) основних засобів” з подальшим віднесенням на рахунок 10 “Основні засоби”.



Варто зазначити, що по аналітичних рахунках по обліку витрат на ремонти і виготовлення засобів праці субрахунку “Ремонтна майстерня” рахунку 23 “Виробництво” на кінець місяця може бути дебетовий залишок (сальдо) в сумі незавершеного виробництва (незавершених ремонтів, незавершеного виготовлення інвентаря і основних засобів).

Облік витрат на управління реммайстернею

Поряд із обліком витрат на ремонти конкретних видів технічних засобів, а також їх виготовлення на субрахунку “Ремонтна майстерня” рахунку 23 “Виробництво” здійснюється також облік накладних цехових витрат по реммайстерні, зокрема на аналітичному рахунку “Витрати на управління реммайстернею”.

Облік накладних цехових витрат по дебету аналітичного рахунку “Витрати на управління реммайстернею” здійснюється у розрізі таких статей калькуляції:

1) затрати на оплату праці (рахунок 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”);

2) відрахування на соціальні заходи (рахунок 65 “Розрахунки за страхуванням”);

3) амортизація (рахунок 13 “Знос (амортизація) необоротних активів”);

4) страхові платежі (рахунок 39 “Витрати майбутніх періодів”);

5) інші витрати (рахунок 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”).

Стаття “Затрати на оплату праці” призначена для відображення суми нарахованої оплати праці працівникам реммайстерні загальноцехового призначення (інженера-механіка, завідуючого реммайстернею, обліковця і т.ін.).

Стаття “Відрахування на соціальні заходи” відображає суми зборів до фондів соціального спрямування згідно норм, передбачених законодавством.

Стаття “Амортизація” відображає суми амортизаційних відрахувань по основних засобах загальноцехового призначення (будівлі реммайстерні, підіймачі, станки, комп’ютерна техніка і т.ін.).

Стаття “Страхові платежі” відображає суми, сплачені страховій компанії за страхування основних засобів загальноцехового призначення.

Стаття “Інші витрати” відображає вартість списаних малоцінних та швидкозношуваних предметів (інвентаря, інструментів, спецодягу, спецвзуття) або їх зносу, а також витрат по охороні праці і техніці безпеки, здійснюваних по реммайстерні.

Облік витрат по управлінню реммайстернею здійснюють аналогічно обліку витрат на ремонти у книзі обліку витрат виробництва (при журнально-ордерній формі обліку), або у розділі II Відомості 5-М (див. дод. А 5) при спрощеній формі обліку. Списання цехових витрат на ремонти вантажних автомобілів, легкових автомобілів, на виготовлення інвентаря або основних засобів і т.ін. здійснюється в кінці кожного місяця пропорційно заробітної плати, нарахованої по кожному із зазначених аналітичних рахунків субрахунку “Ремонтна майстерня” рахунку 23 “Виробництво”.

7.4. Облік витрат майбутніх періодів

Кожне підприємство в процесі своєї діяльності здійснює витрати, які не можна відразу віднести до витрат конкретного звітного періоду (місяця або року).

Виходячи із цього, в обліку існує необхідність розмежовувати такі витрати між окремими місяцями або роками з метою їх правильного включення до витрат того чи іншого звітного періоду.

Для узагальнення інформації щодо здійснення витрат у звітному періоді, які підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах, призначено **рахунок 39 “Витрати майбутніх періодів”**.

До витрат, облік яких ведеться на рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів”, відносяться: сплачені авансом орендні платежі; оплата страхового поліса; передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання; витрати, пов’язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості; витрати, пов’язані з освоєнням нових виробництв та агрегатів.

За дебетом рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів” відображається накопичення витрат майбутніх періодів, **за кредитом** — їх списання (розподіл) та включення до складу витрат звітного періоду або собівартості виробленої продукції.

Аналітичний облік витрат майбутніх періодів ведеться за їх видами.

Що стосується сплачених авансом орендних платежів, суми оплаченого страхового поліса (страхування основних засобів підприємства і т.ін.), передплати за газети, журнали, періодичні та довідкові видання, то здійснення такого роду платежів відбувається, як правило, на початку звітного періоду (року). Списання (розподіл) та включення до складу витрат звітного періоду (того чи іншого місяця) зазначених авансових платежів здійснюється у розрахунку 1/12 від суми здійсненої передоплати на початок року.

Окрему увагу треба приділити витратам майбутніх періодів, які пов’язані з підготовчими до виробництва роботами, а також, з освоєнням виробництва нових видів продукції.

Під освоєнням виробництва розуміють комплекс заходів, які спрямовані на випуск нових видів товарів, які планується реалізувати на споживчому ринку, а також забезпечення виробника необхідною технічною документацією, яка засвідчує відповідність якісних характеристик виробу державним стандартам і надає право підприємству виробляти та реалізувати продукцію.

Облік витрат на підготовку і освоєння виробництва продукції здійснюється у розрізі відповідних статей калькуляції, по яких здійснюється облік витрат зокрема на:

- витрати на проведення досліджень, пов’язаних із пошуком нових, до цього невідомих, матеріалів;
- проектування, конструювання, розробка дизайну нового виробу;
- розробка технологічного процесу виготовлення майбутнього виробу;

- виготовлення дослідного зразка;
- розробка і оформлення нормативної бази (отримання державного стандарту і т.ін.).

Треба зазначити, що кожна із наведених статей є комплексною, тобто, до її складу можуть входити трудові витрати (заробітна плата), відрахування на соціальні заходи, матеріальні витрати (вартість сировини, напівфабрикатів, комплектуючих), а також вартість робіт і послуг, виконаних іншими суб'єктами підприємницької діяльності.

Аналітичний облік витрат на підготовку і освоєння виробництва здійснюється у розрізі конкретних видів продукції.

По факту закінчення комплексу робіт, пов'язаних із підготовкою та освоєнням виробництва продукції, на підприємстві вирішується питання щодо списання зазначених витрат на собівартість нового виду продукції. **Списання таких витрат може здійснюватися двома способами: 1) рівномірним; 2) за кошторисними ставками.**

Спосіб рівномірного розподілу витрат, пов'язаних із підготовкою та освоєнням виробництва продукції, передбачає віднесення вказаних витрат на витрати виробництва рівними частинами на протязі терміну їх списання, визначеного на підприємстві. Списання витрат на підготовку і освоєння виробництва при використанні рівномірного способу представимо за допомогою прикладу 1.

Приклад 1.

Витрати на підготовку і освоєння виробництва нового безалкогольного напою на АТ “Ікар” склали 5400 грн. Зазначені витрати було вирішено списати протягом 24 місяців. Виходячи із цього, сума, яка повинна буде кожного місяця списуватися із кредиту рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів” у дебет рахунку 23 “Виробництво”, складе: $5400 \text{ грн.} : 24 \text{ місяці} = 225 \text{ грн.}$

Розподіл витрат, пов'язаних із підготовкою та освоєнням виробництва продукції при використанні способу кошторисних ставок, передбачає віднесення вказаних витрат на витрати виробництва пропорційно кошторисної ставки, яка визначається шляхом ділення таких витрат на запланований випуск нового виду продукції. Списання витрат на підготовку і освоєння виробництва за умови використання кошторисних ставок показаний на прикладі 2.

Приклад 2.

Витрати на підготовку і освоєння виробництва нового безалкогольного напою на АТ “Ікар” склали 5400 грн. Плановий обсяг виробництва нового виду продукції, на собівартість якого передбачено

списання вказаних витрат склав за розрахунками 90000 пляшок. Виходячи із цього, списання витрат на підготовку і освоєння виробництва нового напою буде здійснюватись з кредиту рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів” у дебет рахунку 23 “Виробництво” у розрахунку 6 копійок на кожну вироблену пляшку до закінчення списання зазначених витрат: 5400 грн.: 90000 пляшок = 0,06 грн.

Треба зазначити, що за умов, коли фактичний обсяг виробництва продукції відстає від запланованого, — на підприємстві може бути переглянута норма списання витрат на підготовку і освоєння виробництва продукції у сторону її збільшення, виходячи із нового плану обсягу виробництва продукції.

Рахунок 39 “Витрати майбутніх періодів” кореспондує:

за дебетом з кредитом рахунків:	за кредитом з дебетом рахунків
20 “Виробничі запаси”	23 “Виробництво”
22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети	37 “Розрахунки з різними дебіторами”
30 “Каса”	84 “Інші операційні витрати”
31 “Рахунки в банках”	91 “Загальновиробничі витрати”
37 “Розрахунки з різними дебіторами”	92 “Адміністративні витрати”
47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів”	93 “Витрати на збут”
63 “Розрахунки з постачальниками та підрядчиками”	94 “Інші витрати операційної діяльності”
65 “Розрахунки за страхуванням”	
66 “Розрахунки за виплатами працівникам”	
68 “Розрахунки за іншими операціями”	

7.5. Облік загальновиробничих витрат

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” визначено, що до складу 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, дільничого, лінійного) призначення;
- амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;
- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого 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 загальновиробничого 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 і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо).

Облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрат на утримання та експлуатацію машин і устаткування ведеться **на рахунок 91 “Загальновиробничі витрати”**. Цей рахунок не застосовується підприємствами торгівлі.

За дебетом рахунку 91 “Загальновиробничі витрати” відображається сума визнаних витрат, **за кредитом** — щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 “Виробництво” та 90 “Собівартість реалізації”.

Аналітичний облік ведеться за місяцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат.

Типову кореспонденцію рахунків по обліку загальновиробничих витрат наведено у табл. 7.1.

Таблиця 7.1.

Типові бухгалтерські проводки по обліку загальновиробничих витрат

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано амортизацію по основних засобах і нематеріальних активах загальновиробничого призначення	91 “Загальновиробничі витрати”	13 “Знос (амортизація) необоротних активів”
2.	Віднесено виробничі запаси на загальновиробничі витрати	91 “Загальновиробничі витрати”	20 “Виробничі запаси”
3.	Списані згідно акту малоцінні та швидкозношувані предмети загальновиробничого призначення	91 “Загальновиробничі витрати”	22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”
4.	Оплачені загальновиробничі витрати із каси підприємства	91 “Загальновиробничі витрати”	30 “Каса”
5.	Оплачені загальновиробничі витрати із розрахункового рахунку підприємства	91 “Загальновиробничі витрати”	31 “Рахунки в банках”
6.	Списано витрати по відрядженню на загальновиробничі витрати	91 “Загальновиробничі витрати”	372 “Розрахунки з підзвітними особами”
7.	Віднесено частину витрат майбутніх періодів на загальновиробничі витрати	91 “Загальновиробничі витрати”	39 “Витрати майбутніх періодів”
8.	Проведено нарахування на заробітну плату до фонду забезпечення виплати відпусток	91 “Загальновиробничі витрати”	471 “Забезпечення виплат відпусток”
9.	Віднесено вартість робіт і послуг підрядників на загальновиробничі витрати	91 “Загальновиробничі витрати”	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
10.	Проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального спрямування	91 “Загальновиробничі витрати”	65 “Розрахунки за страхуванням”

Продовження таблиці 7.1.

1	2	3	4
11.	Нараховано заробітну плату працівникам загальнови-робничого призначення	91 “Загальнови-робничі витрати”	66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
12.	Віднесено на загальнови-робничі витрати вартість робіт і послуг, виконаних дочірніми підприємствами	91 “Загальнови-робничі витрати”	685 “Розрахунки з іншими кредиторами”
13.	Віднесено на загальнови-робничі витрати суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	91 “Загальнови-робничі витрати”	80 “Матеріальні витрати” 81 “Витрати на оплату праці” 82 “Відрахуван-ня на соціальні заходи” 83 “Амортизація” 84 “Інші операційні витрати”
14.	Списано загальнови-робничі витрати на:	23 “Виробницт-во”	91 “Загально-ви-робничі витрати”
	а) виробництво		
	б) собівартість реалізованої продукції	90 “Собівартість реалізації”	91 “Загальнови-робничі витрати”

Загальнови-робничі витрати поділяються на змінні і постійні.

До змінних загальнови-робничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. **Змінні загальнови-робничі 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.

До постійних загальнови-робничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. **Постійні загальнови-робничі витрати розподіляються** на кожен об’єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нор-

Таблиця 7.2.

Розрахунок розподілу загальновиробничих витрат

№ п/п	Показники	Усього	На одиницю бази розподілу (1 машино- година)	Включення загальновиробничих витрат до	
				витрат на виробництво продукції (рахунок 23 “Виробництво”), грн.	собівартості реалізованої продукції (рахунок 90 “Собівартість реалізації”), грн.
1	2	3	4	5	6
1.	База розподілу за нормальною потужністю, машино-години	5000	X	X	X
	Загальновиробничі витрати за нормальною потужністю, грн. з них:	80000			
2.	змінні	60000		X	X
3.	(ряд.3гр.4=ряд.2гр.3:ряд.1гр.3)		12		
4.	постійні	20000		X	X
5.	(ряд.5гр.4=ряд.4гр.3:ряд.1гр.3)		4		
	База розподілу за фактичною потужністю, машино-години:				
6.	1-й звітний період	2000	X	X	X
7.	2-й звітний період	7000	X	X	X
	Фактичні загальновиробничі витрати, грн.:				
8.	1-й звітний період	45000			
	з них:				
9.	змінні	34000	X	34000	X
10.	постійні – усього (ряд.8гр.3–ряд.9гр.3)	11000	X	X	X
	у тому числі:				
10.1	постійні розподілені (ряд.6гр.3 x ряд.5гр.4)	8000	X	8000	X
10.2	постійні нерозподілені (ряд.10гр.3–ряд.10.1гр.3)	3000	X	X	3000
11.	2-й звітний період	95000			
	з них:				
12.	змінні	72000	X	72000	X
13.	постійні – усього (ряд.11гр.3–ряд.12гр.3)	23000	X	X	X
	у тому числі:				
13.1	постійні розподілені (ряд.7гр.3 x ряд.5гр.4), але не більше суми фактичних постійних загальновиробничих витрат	23000	X	23000	X
13.2	постійні нерозподілені (ряд.13гр.3–ряд.13.1гр.3)	0	X	X	0

мальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат устанавлюються підприємством.

Приклади розподілу загальновиробничих витрат наведено у табл. 7.2.

Бухгалтерськими документами, які є підставою для віднесення витрат до загальновиробничих, виступають:

- **по амортизації** — “Розрахунок амортизації основних засобів”;
- **по виробничих запасах** — “Лімітно-забірна картка” (див. зразок 3.8.), “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” (див. зразок 3.7.);
- **по малоцінних та швидкозношуваних предметах** — “Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів” (див. зразок 3.15.);
- **грошових коштів** — “Видатковий касовий ордер” (див. зразок 4.3.), виписка банку (див. зразок 4.18.);
- **витрат на відрядження** — “Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт” (див. зразок 12.3.);
- **робіт і послуг підрядників** — “Рахунок-фактура (див. зразок 3.2.)”, “Акт приймання виконаних підрядних робіт”;
- **заробітної плати** — “Табель обліку використання робочого часу” (див. зразок 6.1.), а також, складена на його підставі “Розрахунково-платіжна відомість”.

Щомісячне списання загальновиробничих витрат оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

Узагальнення обліку загальновиробничих витрат здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №5, а при спрощеній формі обліку — у розділі II Відомості 5-М (див. дод. А 5).

7.6. Облік витрат основного і незавершеного виробництва

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) використовується **рахунок 23 “Виробництво”**.

Зокрема, цей рахунок використовується для обліку на окремих субрахунках витрат:

- промислових і сільськогосподарських підприємств на виробництво продукції;
- підрядних, геологічних та проектних організацій на виконання будівельно-монтажних, геологорозвідувальних та проектно-пошукових робіт;
- підприємств транспорту та зв'язку на надання послуг;
- науково-дослідних підприємств на виконання науково-дослідних і конструкторських робіт;
- підприємств громадського харчування на випуск власної продукції;
- підприємств торгівлі, постачання і збуту на здійснення діяльності з продажу товарів;
- дорожніх господарств на утримання й ремонт автомобільних шляхів;
- інших підприємств та організацій.

За дебетом рахунку 23 “Виробництво” відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також виробничі накладні витрати та втрати від браку продукції (робіт, послуг), **за кредитом** — суми фактичної виробничої собівартості завершені виробництвом продукції (у дебет рахунків 26, 27), виконаних робіт та послуг (у дебет рахунку 90).

Аналітичний облік за рахунком 23 “Виробництво” ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку витрат основного виробництва показано у таблиці 7.3.

В кінці кожного місяця за підписом керівника виробничого підрозділу до бухгалтерії передається **виробничий звіт**. У ньому у розрізі найменувань продукції, яку виробляє зазначений підрозділ, вказується: кількість відпрацьованого часу працівниками підрозділу (у людино-годинах і людино-днях); обсяг нарахованої їм заробітної плати, вартість спожитих виробничих запасів, кількість і вартість спожитих електроенергії, води, тепла і т.ін., вартість списаних на витрати виробництва малоцінних та швидкозношуваних предметів, кількість виробленої і оприбуткованої на склад готової продукції.

Таблиця 7.3.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків
по обліку основного виробництва**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано амортизацію основних засобів і нематеріальних активів, які використовуються в підрозділах основного виробництва	23 “Виробництво”	13 “Знос (амортизація) необоротних активів”
2.	Витрачено виробничі запаси на виробництві продукції	23 “Виробництво”	20 “Виробничі запаси” 25 “Напівфабрикати”
3.	Списано і віднесено вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів на витрати основного виробництва	23 “Виробництво”	22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”
4.	Віднесено на витрати основного виробництва вартість робіт і послуг допоміжних виробництв	23 “Виробництво”	23 “Виробництво”
5.	Віднесено частину витрат, пов’язаних із освоєнням і підготовкою виробництва на витрати основного виробництва	23 “Виробництво”	39 “Витрати майбутніх періодів”
6.	Проведено нарахування на заробітну плату працівників основного виробництва до фонду забезпечення виплат відпусток	23 “Виробництво”	471 “Забезпечення виплат відпусток”
7.	Віднесено вартість робіт і послуг підрядників на витрати основного виробництва	23 “Виробництво”	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
8.	Проведено нарахування на заробітну плату працівників основного виробництва до фондів соціального спрямування	23 “Виробництво”	65 “Розрахунки за страхуванням”
9.	Нараховано заробітну плату працівникам основного виробництва	23 “Виробництво”	66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
10.	Віднесено на витрати основного виробництва вартість робіт і послуг, виконаних дочірніми підприємствами	23 “Виробництво”	685 “Розрахунки з іншими кредиторами”

Продовження таблиці 7.3.

1	2	3	4
11.	Віднесено на витрати основного виробництва суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	23 “Виробництво”	80 “Матеріальні витрати” 81 “Витрати на оплату праці” 82 “Відрахування на соціальні заходи” 83 “Амортизація” 84 “Інші операційні витрати”
12.	Віднесено загально-виробничі витрати на витрати основного виробництва	23 “Виробництво”	91 “Загально-виробничі витрати”
13.	Оприбутковано із основного виробництва готову продукцію на склад по собівартості	26 “Готова продукція”	23 “Виробництво”
14.	Виявлено і списано із основного виробництва вартість забракованих виробів	24 “Брак у виробництві”	23 “Виробництво”

Разом із виробничим звітом до бухгалтерії також подаються і всі первинні документи, які стали підставою для відображення в ньому тієї чи іншої інформації, зокрема: “Табель обліку робочого часу” (див. зразок 6.1.), “Наряд на відрядну роботу” (див. зразки 6.2 і 6.3.), “Накладна — вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” (див. зразок 3.7.), “Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів” (див. зразок 3.15.), “Прибутковий ордер” (див. зразок 3.6.) на передачу готової продукції із цеху на склад і т.ін.

Дані виробничого звіту опрацьовуються бухгалтером, який відповідає за ділянку облікової роботи по обліку витрат виробництва і в подальшому переносяться до розділу II Відомості 5-М при спрощеній формі обліку (див. додаток А 5), або до книги обліку витрат виробництва при журнально-ордерній формі обліку, з якої узагальнені дані в цілому по рахунку 23 переносяться до журналу-ордеру №5. За умови використання автоматизованої форми бухгалтерського обліку дані виробничого звіту переносяться на магнітні носії ЕОМ безпосередньо працівниками бухгалтерії або керівником (обліковцем) виробничого підрозділу (у первинному підрозділі або на спеціально відведених для цього автоматизованих робочих місцях у бухгалтерії).

Треба зауважити, що не на всі статті витрат по основному виробництву є можливість отримати інформацію із виробничого звіту. Так, документальним підтвердженням для включення витрат за конкретний місяць до книги обліку виробництва, або Відомості 5-М (розділ II) по основному виробництву виступають: по статті “Відрахування на соціальні заходи” — розрахунок бухгалтерії, по статті “Амортизація” — форма 03-14 “Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)”, по статті “Роботи і послуги” — “Рахунок-фактура” на суму виконаних робіт для основного виробництва підрядниками, по статті “Витрати майбутніх періодів” — розрахунок бухгалтерії.

Собівартість одиниці виробленої продукції розраховується шляхом ділення виробничих витрат на кількість виробленої готової продукції у вказаному звітному періоді.

Варто зазначити, що по субрахунку “Основне виробництво” рахунку 23 “Виробництво” на кінець місяця може бути дебетовий залишок (сальдо) в сумі незавершеного виробництва.

Незавершене виробництво являє собою продукцію, роботи і послуги, які не пройшли всіх стадій технологічного процесу і, як наслідок, є недоукомплектованими або такими, що не пройшли відповідного технічного контролю.

Важливість визначення обсягів незавершеного виробництва зумовлена необхідністю розмежування здійснених витрат того чи іншого підрозділу підприємства з метою визначення фактичної собівартості виробленої продукції.

Наявність на підприємстві незавершеного виробництва та його розміри залежать від характеру, структури, технології виробництва. Варто відмітити, що значні обсяги незавершеного виробництва характерні для машинобудівної, деревообробної, легкої промисловості. Поряд з тим, на підприємствах видобувної промисловості, енергетиці незавершене виробництво взагалі відсутнє.

З метою визначення обсягів незавершеного виробництва в натуральному і вартісному вираженні на перше число кожного місяця проводиться його інвентаризація. Проведення інвентаризації покладається на спеціально створену для цього на початку року комісію, склад якої затверджується наказом по підприємству.

Треба зауважити, що до складу незавершеного виробництва не входять:

- сировина, матеріали і напівфабрикати, які були отримані виробничим підрозділом, але обробка яких на кінець місяця не була розпочата;
- комплектуючі (деталі, вузли, агрегати), які були отримані, але на кінець місяця не пройшли ні однієї технологічної ланки, передбаченої для даного виробничого підрозділу;
- забраковані як готові вироби, так і матеріали, сировина, деталі, комплектуючі, які були забраковані в процесі роботи з ними.

Результати проведення інвентаризації оформляються за допомогою “Інвентаризаційного опису незавершеного виробництва”, дані якого засвідчуються підписами всіх членів комісії. Залишки виробів, вузлів, деталей і т.ін. зазначаються в інвентаризаційному описі у розрізі калькуляційних статей: сировини і матеріалів, основної і додаткової заробітної плати. Кінцева оцінка обсягів незавершеного виробництва проводиться у бухгалтерії підприємства за умов включення до його складу, в залежності від обсягів заробітної плати по закінчених і незакінчених výroбах відрахувань на соціальні заходи та загальновиробничих витрат.

Якщо визначення незавершеного виробництва співпадає із закінченням звітної періоду (кварталу), то його обсяги будуть відображені у розділі 2 Активу Балансу у статті “Незавершене виробництво”.

7.7. Собівартість продукції та методи її калькулювання

Одним із найважливіших завдань бухгалтерського обліку є визначення собівартості продукції. Собівартість продукції, робіт та послуг складається із спожитих у процесі виробництва виробничих запасів, сировини, енергії, основних засобів (у вигляді їх зносу), трудових ресурсів (у вигляді заробітної плати), а також інших витрат, пов’язаних із їх виробництвом. Виходячи із вказаного можна зазначити, що **собівартість продукції являє собою грошовий вираз витрат на її виробництво.**

Собівартість продукції (робіт та послуг) визначається відношенням витрат, пов’язаних з її виробництвом до кількості виробле-

ної продукції (виконаних робіт або наданих послуг) протягом облікового періоду. Визначення собівартості за результатами роботи підприємства дає змогу дослідити динаміку її зміни у сторону збільшення або зменшення на протязі певного періоду, а також проаналізувати її структуру у розрізі статей калькуляції. Чим нижчою є собівартість продукції (робіт і послуг), тим міцнішою є позиція підприємства на споживчому ринку, тим більше у нього є аргументів у боротьбі за споживача. Таким чином можна ствердити, що собівартість є також і якісним показником, який відображає ступінь організації виробничого процесу та ефективність діяльності підприємства в цілому.

Враховуючи особливості обліку калькулювання собівартості продукції (робіт і послуг) в різних галузях економіки, відповідним галузевим міністерствам і відомствам України надане право щодо врегулювання зазначеного питання шляхом затвердження відповідного інструктивного забезпечення для його використання на підприємствах.

Виходячи із того, які витрати враховуються при визначенні собівартості, виділяються наступні її види:

– **виробнича собівартість**, яка розраховується шляхом додавання до прямих виробничих витрат, пов'язаних із виробництвом продукції, виконання робіт і наданням послуг, частини загальновиробничих витрат по організації і управлінню виробництвом;

– **повна собівартість**, яка розраховується шляхом додавання до виробничої собівартості частини адміністративних витрат підприємства, а також витрат на збут;

– **маржинальна собівартість**, яка розраховується шляхом включення до її складу при підрахунку лише прямих змінних витрат (заробітна плата, сировина) і в той же час без урахування прямих постійних витрат (амортизація, орендна плата і т.ін.) конкретного виробничого підрозділу підприємства.

Варто зазначити, що маржинальна собівартість в практиці роботи підприємств використовується, як правило, з метою визначення мінімально допустимої ціни на продукцію, роботи і послуги, що реалізуються.

В залежності від сукупності підприємств, по яких визначається собівартість, виділяють наступні її види:

– **індивідуальна собівартість**, яка розраховується за показниками виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг окремо взятого підприємства;

– **середньогалузева собівартість**, яка розраховується як середньоарифметична із сукупності індивідуальних собівартостей виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг підприємств окремо взятої галузі економіки.

Сукупність способів аналітичного обліку витрат на виробництво, а також економічних розрахунків з метою визначення собівартості продукції, робіт і послуг являє собою **метод калькулювання** (визначення собівартості). Метод калькулювання залежить від організації і технології виробництва, а також визначених на підприємстві центрів витрат, по яких здійснюється узагальнення інформації про витрачені ресурси.

В залежності від організації і технології виробництва, а також виду продукції, яка виробляється, на промислових підприємствах використовуються такі методи калькулювання:

1) **попередільний (попроцесний) метод;**

2) **позамовний метод;**

Попередільний метод включає в себе два варіанти:

*а) **однопередільний;***

*б) **багатопередільний.***

Однопередільний метод характеризується тим, що виготовлення продукції від першої операції до останньої складає єдине ціле. Прикладом застосування такого методу може бути хлібопекарна промисловість, де і замість тіста для випічки, випічка і за потребою пакування готових виробів здійснюється в одному цеху (переділі), по якому і здійснюється остаточне калькулювання собівартості виробленої продукції.

Багатопередільний метод характеризується тим, що виготовлення кінцевого продукту поділено на підприємстві на ряд технологічних процесів, які являють собою переділи, результатом кожного з яких є отримання напівфабрикатів, деталей, вузлів або комплектів. Готовий виріб, який включає в себе деталі, вузли, комплекти (результати попередніх переділів), отримують наприкінці останнього переділу. Прикладом застосування багатопередільного методу може бути завод по виробництву автомобільних двигунів. Так, залежно від технологічних можливостей, в одному цеху заводу можуть виготовлятися і здійснюватися калькуляція собівартості блоків для двигунів, в іншому — колінчатих валів і т.ін. В подальшому комплектуючі за собівартістю виробництва по переділах передаються до кінцевого переділу (цеху комплектації), де і здійснюється завершальна комплектація готового виробу (двигуна).

Позамовний метод калькулювання собівартості характеризується тим, що об'єктами для здійснення калькуляції з метою визначення собівартості продукції виступають окремі, виконані на замовлення виробу, роботи або надані послуги (ательє індопошиву, станція технічного обслуговування автомобілів і т. ін.).

З метою виявлення відхилень фактичних витрат від нормативних, а також для запобігання здійснення надмірних витрат, пов'язаних із виробництвом продукції, виконанням робіт і наданням послуг, — використовується **нормативний метод** калькулювання собівартості. Підставою для визначення фактичної собівартості є нормативна калькуляція, яка складається на початку року на кожний вид продукції, робіт і послуг на підставі затверджених норм на витрати сировини, матеріалів, оплати праці та інших витрат у розрізі статей калькуляції.

При використанні цього методу дуже важливим є формування собівартості на основі документування відхилень від затверджених норм. Співставленням фактичних витрат на виробництво одиниці продукції із нормативними (стандартними) витратами забезпечується пошук і аналіз відхилень, які відбулися як в сторону збільшення, так і зменшення витрат. Для реалізації поставленого завдання відхилення від норм узагальнюються в обліку у розрізі причин і винних осіб та слугують підставою для прийняття керівництвом відповідних рішень. Забезпечення аналізу відхилень, а також усунення їх негативного впливу на формування собівартості має тісний зв'язок із оперативністю обліку і вчасністю подачі необхідної інформації апарату управління підприємством. В залежності від характеру і технологічних особливостей виробництва інформація про відхилення може надходити і аналізуватися за довільний проміжок часу (за кожен день, за кожен тиждень або декаду місяця і т. ін.).

Розділ 8.

Облік витрат діяльності

В розділі розглядаються наступні питання:

- 8.1. *Облік операційних витрат*
 - 8.1.1. *Облік адміністративних витрат*
 - 8.1.2. *Облік витрат на збут*
 - 8.1.3. *Облік інших операційних витрат*
- 8.2. *Облік втрат іншої звичайної діяльності*
 - 8.2.1. *Облік фінансових витрат*
 - 8.2.2. *Облік втрат від участі в капіталі*
 - 8.2.3. *Облік інших витрат*
- 8.3. *Облік надзвичайних витрат*

8.1. Облік операційних витрат

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

8.1.1. Облік адміністративних витрат

Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” визначено, що 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.

На рахунку 92 "Адміністративні витрати" відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

За дебетом рахунку 92 "Адміністративні витрати" відображається сума визнаних адміністративних витрат, **за кредитом** — списання на рахунок 79 "Фінансові результати".

Типова кореспонденція рахунків по обліку адміністративних витрат наведена у табл. 8.1.

Таблиця 8.1.

Кореспонденції рахунків по обліку адміністративних витрат

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано амортизацію по основних засобах і нематеріальних активах адміністративного призначення	92 "Адміністративні витрати"	13 "Знос (амортизація) необоротних активів"
2.	Віднесено виробничі запаси на адміністративні витрати	92 "Адміністративні витрати"	20 "Виробничі запаси"
3.	Списані малоцінні та швидкозношувані предмети адміністративного призначення	92 "Адміністративні витрати"	22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"
4.	Оплачені адміністративні витрати із каси підприємства	92 "Адміністративні витрати"	30 "Каса"

Продовження таблиці 8.1.

1	2	3	4
5.	Оплачені адміністративні витрати із розрахункового рахунку підприємства	92 “Адміністративні витрати”	31 “Рахунки в банках”
6.	Списано витрати по відрядженню на адміністративні витрати	92 “Адміністративні витрати”	372 “Розрахунки з підзвітними особами”
7.	Віднесено частину витрат майбутніх періодів на адміністративні витрати	92 “Адміністративні витрати”	39 “Витрати майбутніх періодів”
8.	Проведено нарахування на заробітну плату до фонду забезпечення виплати відпусток	92 “Адміністративні витрати”	471 “Забезпечення виплат відпусток”
9.	Віднесено вартість робіт і послуг підрядників на адміністративні витрати	92 “Адміністративні витрати”	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками
10.	Проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального спрямування	92 “Адміністративні витрати”	65 “Розрахунки за страхуванням”
11.	Нараховано заробітну плату працівникам адміністративного персоналу	92 “Адміністративні витрати”	66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
12.	Віднесено на адміністративні витрати вартість робіт і послуг, виконаних дочірними підприємствами	92 “Адміністративні витрати”	685 “Розрахунки з іншими кредиторами”
13.	Віднесено на адміністративні витрати суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	92 “Адміністративні витрати”	80 “Матеріальні витрати” 81 “Витрати на оплату праці” 82 “Відрахування на соціальні заходи” 83 “Амортизація” 84 “Інші операційні витрати”
14.	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791 “Результат операційної діяльності”	92 “Адміністративні витрати”

Бухгалтерськими документами, які є підставою для визначення адміністративних витрат, виступають:

- по амортизації — “Розрахунок амортизації основних засобів”;
- по малоцінних та швидкозношуваних предметах — “Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів” (див. зразок 3.15.);
- грошових коштів — “Видатковий касовий ордер” (див. зразок 4.3.), виписка банку (див. зразок 4.18.);
- витрат на відрядження — “Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт” (див. зразок 12.3.);
- заробітної плати — “Табель обліку використання робочого часу” (див. зразок 6.1.), а також складена на його підставі “Розрахунково-платіжна відомість”.

Щомісячне списання адміністративних витрат оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

Узагальнення обліку адміністративних витрат здійснюють при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №5, а при спрощеній формі обліку — у розділі II Відомості 5-М (див. дод. А 5).

8.1.2. Облік витрат на збут

Витрати на збут включають витрати, пов’язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг), а саме:

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

- інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

На рахунку 93 “Витрати на збут” ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, **за кредитом** — списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

До витрат на збут, зокрема, належать витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг.

Типова кореспонденція рахунків по обліку витрат на збут наведена у табл. 8.2.

Таблиця 8.2.

Кореспонденції рахунків по обліку витрат на збут

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано амортизацію по основних засобах торговельного призначення	93 “Витрати на збут”	13 “Знос (амортизація) необоротних активів”
2.	Віднесено до витрат на збут вартість пакувальних матеріалів	93 “Витрати на збут”	20 “Виробничі запаси”
3.	Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети торговельного призначення	93 “Витрати на збут”	22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”
4.	Витрати по відрядженню віднесено до витрат на збут	93 “Витрати на збут”	372 “Розрахунки з підзвітними особами”
5.	Віднесено частину витрат майбутніх періодів до витрат на збут (оренда торговельного приміщення)	93 “Витрати на збут”	39 “Витрати майбутніх періодів”
6.	Проведено нарахування на заробітну плату працівників збуту до фонду забезпечення виплат відпусток	93 “Витрати на збут”	471 “Забезпечення виплат відпусток”

Продовження таблиці 8.2.

1	2	3	4
7.	Проведено нарахування на заробітну плату працівників збуту до фондів соціального спрямування	93 “Витрати на збут”	65 “Розрахунки за страхуванням”
8.	Нараховано заробітну плату працівникам збуту	93 “Витрати на збут”	66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
9.	Віднесено витрати по рекламі до витрат на збут	93 “Витрати на збут”	685 “Розрахунки з іншими кредиторами”
10.	Віднесено до витрат на збут суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	93 “Витрати на збут”	80 “Матеріальні витрати” 81 “Витрати на оплату праці” 82 “Відрахування на соціальні заходи” 83 “Амортизація” 84 “Інші операційні витрати”
11.	Списано витрати на збут на фінансові результати	791 “Результат операційної діяльності”	93 “Витрати на збут”

Бухгалтерськими документами, які є підставою для визначення витрат на збут, виступають:

- по амортизації — “Розрахунок амортизації основних засобів”;
- по малоцінних та швидкозношуваних предметах — “Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів” (див. зразок 3.15.);
- грошових коштів — “Видатковий касовий ордер” (див. зразок 4.3.), виписка банку (див. зразок 4.18.);
- витрат на відрядження — “Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт” (див. зразок 12.3.);
- заробітної плати — “Табель обліку використання робочого часу” (див. зразок 6.1.), а також складена на його підставі “Розрахунково-платіжна відомість”.

Щомісячне списання витрат на збут оформляється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівником бухгалтерії.

Для узагальненого обліку витрат на збут використовують журнал-ордер №5 при журнально-ордерній формі обліку, а при спрощеній формі обліку — розділ II Відомості 5-М (див. дод. А 5).

8.1.3. Облік інших операційних витрат

До інших операційних витрат включаються:

- витрати на дослідження та розробки відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 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, пеня, неустойка;
- витрати на утримання об’єктів соціально-культурного призначення;
- інші витрати операційної діяльності.

На рахунку 94 “Інші витрати операційної діяльності” ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 “Собівартість реалізації”, 91 “Загальноновиробничі витрати”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”.

Рахунок 94 “Інші витрати операційної діяльності” має такі субрахунки:

- 941 “Витрати на дослідження і розробки”;
- 942 “Собівартість реалізованої іноземної валюти”;
- 943 “Собівартість реалізованих виробничих запасів”;
- 944 “Сумнівні та безнадійні борги”;
- 945 “Втрати від операційної курсової різниці”;
- 946 “Втрати від знецінення запасів”;
- 947 “Нестачі і втрати від псування цінностей”;
- 948 “Визнані штрафи, пені, неустойки”;
- 949 “Інші витрати операційної діяльності”.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом — списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 941 “Витрати на дослідження і розробки” ведеться облік витрат, пов’язаних з дослідженнями та розробками, що здійснює підприємство у відповідності із Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 8 “Нематеріальні активи”.

На субрахунку 942 “Собівартість реалізованої іноземної валюти” відображається балансова вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації.

На субрахунку 943 “Собівартість реалізованих виробничих запасів” ведеться облік собівартості реалізованих виробничих запасів.

На субрахунку 944 “Сумнівні та безнадійні борги” узагальнюється інформація про нарахування резерву сумнівних боргів на заборгованість.

На субрахунку 945 “Втрати від операційної курсової різниці” ведеться облік втрат за активами й зобов’язаннями операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.

На субрахунку 946 “Втрати від знецінення запасів” ведеться облік втрат, пов’язаних із знеціненням (уцінкою) запасів, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”.

На субрахунку 947 “Нестачі і втрати від псування цінностей” ведеться облік нестач грошових коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, що виявлені в процесі заготовлення, переробки, збереження, та реалізації. Балансова вартість списаного активу зараховується на позабалансовий рахунок 07 “Списані активи”.

На субрахунку 948 “Визнані штрафи, пені, неустойки” ведеться облік визнаних економічних санкцій за невиконання підприємством законодавства та умов договорів.

На субрахунку 949 “Інші витрати операційної діяльності” узагальнюється інформація про такі витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 94 “Інші витрати операційної діяльності”, зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо.

Підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України “Про страхування”, на цьому субрахунку узагальнюють інформацію про витрати страховика, зокрема відрахування у централізовані страхові резервні фонди, які утворюються для забезпечення виконання зобов’язань щодо окремих видів

обов'язкового страхування, відрахування в страхові резерви, інші, ніж резерв незароблених премій, які формуються у випадках, передбачених чинним законодавством.

Типова кореспонденція рахунків по обліку інших операційних витрат наведена у табл. 8.3.

Таблиця 8.3.

**Кореспонденції бухгалтерських рахунків по обліку
інших операційних витрат**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано амортизацію нематеріальних активів (амортизація патентів, ліцензій), які використовуються для дослідження та розробки	941 “Витрати на дослідження та розробки”	13 “Знос (амортизація) необоротних активів”
2.	Витрачено малоцінні та швидкозношувані предмети при проведенні досліджень і розробок	941 “Витрати на дослідження та розробки”	22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”
3.	Нараховано заробітну плату працівникам, які задіяні в процесі досліджень і розробок, а також проведено нарахування на заробітну плату до фондів соціального спрямування	941 “Витрати на дослідження та розробки”	66 “Розрахунки за виплатами працівникам” 65 “Розрахунки за страхуванням”
4.	Відображено вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації	942 “Собівартість реалізованої іноземної валюти”	33 “Інші кошти”
5.	Списано собівартість реалізованих виробничих запасів і малоцінних та швидкозношуваних предметів	943 “Собівартість реалізованих виробничих запасів”	20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”
6.	Створено резерв сумнівних боргів по розрахунках із дебіторами	944 “Сумнівні та безнадійні борги”	38 “Резерв сумнівних боргів”

Продовження таблиці 8.3.

1	2	3	4
7.	Відображено втрати від операційних курсових різниць в результаті зміни курсу гривні до іноземної валюти (від'ємної курсової різниці)	945 "Втрати від операційної курсової різниці"	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" 63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" 68 "Розрахунки за іншими операціями"
8.	Відображено суму уцінки (знецінення) запасів	946 "Втрати від знецінення запасів"	20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати" 26 "Готова продукція" 28 "Товари"
9.	Списано суму нестач грошових коштів і матеріальних цінностей, що підлягають врегулюванню	947 "Нестачі і втрати від псування цінностей"	10 "Основні засоби"(залишок ва вартість) 30 "Каса" 20 "Виробничі запаси" 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" 25 "Напівфабрикати" 26 "Готова продукція" 28 "Товари"
10.	Відображено суми вжитих економічних санкцій за невиконання підприємством законодавства та умов договорів	948 "Визнані штрафи, пені, неустойки"	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" 63 "Розрахунки з постачальниками"

Продовження таблиці 8.3.

1	2	3	4
			та підрядниками” 64 “Розрахунки за податками й платежами” 65 “Розрахунки за страхуванням”
11.	Відображено витрати підприємства на утримання об’єктів соціально-культурного спрямування	949 “Інші витрати операційної діяльності”	13 “Знос (амортизація) необоротних активів” 20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 26 “Готова продукція” 28 “Товари” 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 65 “Розрахунки за страхуванням” 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” та інші
12.	Віднесено до інших витрат операційної діяльності суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу)	94 “Інші витрати операційної діяльності”	80 “Матеріальні витрати” 81 “Витрати на оплату праці” 82 “Відрахування на соціальні заходи” 83 “Амортизація” 84 “Інші операційні витрати”
13.	Списано інші витрати операційної діяльності на фінансові результати	791 “Результат операційної діяльності”	94 “Інші витрати операційної діяльності”

Первинними документами, які використовуються для відображення інших операційних витрат виступають:

- по основних засобах — “Розрахунок амортизації основних засобів”, “Інвентаризаційний опис основних засобів” (див. зразок 3.10);
- по виробничих запасах — “Лімітно-забірна картка” (див. зразок 3.8.), “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (див. зразок 3.7.)”, “Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей” (див. зразок 3.19.);

- по малоцінних та швидкозношуваних предметах — “Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів” (див. зразок 3.15.);

- грошових коштів — “Видатковий касовий ордер” (див. зразок 4.3.), виписка банку (див. зразок 4.18.), “Акт інвентаризації наявності грошових засобів” (див. зразок 4.7.);

- заробітної плати — “Табель обліку використання робочого часу” (див. зразок 6.1.), а також складена на його підставі “Розрахунково-платіжна відомість”.

Щомісячне списання інших витрат операційної діяльності на результати від операційної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки), оформленої працівником бухгалтерії.

Для синтетичного обліку інших витрат операційної діяльності при журнально-ордерній формі обліку використовується журнал-ордер №5, а при спрощеній формі обліку — розділ II Відомості 5-М (див. дод. А5).

8.2. Облік витрат іншої звичайної діяльності

Окрім операційної діяльності, підприємства здійснюють також іншу звичайну діяльність. Витрати іншої звичайної діяльності включають в себе:

- дії підприємства, які призводять до змін у структурі власного і позикового капіталу, в результаті яких виникають фінансові витрати;
- отримання підприємством збитків від участі в капіталі інших підприємств;
- витрати, які виникають під час звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов’язані безпосередньо із виробництвом або реалізацією продукції, робіт, послуг.

8.2.1. Облік фінансових витрат

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 залученням позикового капіталу.

На рахунку 95 “Фінансові витрати” ведеться облік витрат фінансової діяльності підприємства.

Рахунок 95 “Фінансові витрати” має такі субрахунки:

951 “Відсотки за кредит”;

952 “Інші фінансові витрати”.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, **за кредитом** — списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 951 “Відсотки за кредит” ведеться облік витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів тощо за користування кредитами банків.

На субрахунку 952 “Інші фінансові витрати” ведеться облік витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат, пов'язаних з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), фінансового лізингу тощо.

Типова кореспонденція рахунків по обліку фінансових витрат наведена у табл. 8.4.

Таблиця 8.4.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку фінансових витрат

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано відсотки за користування банківським кредитом	951 “Відсотки за кредит”	684 “Розрахунки за нарахованими відсотками”
2.	Сплачено банку відсотки за користування кредитом	684 “Розрахунки за нарахованими відсотками”	31 “Рахунки в банках”
3.	Нараховано відсотки по векселю, який видано постачальнику	952 “Інші фінансові витрати”	684 “Розрахунки за нарахованими відсотками”
4.	Відображено витрати, які пов'язані із залученням позикового капіталу (витрати, пов'язані із випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів)	952 “Інші фінансові витрати”	31 “Рахунки в банках”

Продовження табл. 8.4.

1	2	3	4
5.	Відображено заборгованість за відсотками за користування об'єктом, отриманим у фінансову оренду	952 "Інші фінансові витрати"	684 "Розрахунки за нарахованими відсотками"
6.	Відображено премію за фінансовою інвестицією	952 "Інші фінансові витрати"	30 "Каса" 31 "Рахунки в банках"
7.	Списано фінансові витрати на фінансові результати	792 "Результат фінансових операцій"	95 "Фінансові витрати"

Документальним підтвердженням здійснення фінансових витрат виступають: договір на отримання кредиту у банку, виписка банку (див. зразок 4.18.), яка засвідчує сплату відсотків.

Щомісячне списання фінансових витрат на результати фінансових операцій здійснюється на підставі довідки (розрахунку), оформленої працівниками бухгалтерії.

Узагальнення даних по обліку фінансових витрат здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №5, а при спрощеній формі бухгалтерського обліку — у розділі II Відомості 5-М (див. дод. А 5).

8.2.2. Облік втрат від участі в капіталі

Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються за методом участі в капіталі.

На рахунок 96 "Втрати від участі в капіталі" ведеться облік втрат від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства. Основні вимоги до обліку інвестицій викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 12 "Фінансові інвестиції".

Рахунок 96 "Втрати від участі в капіталі" має такі субрахунки:

961 "Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства";

962 “Втрати від спільної діяльності”;

963 “Втрати від інвестицій в дочірні підприємства”.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних втрат, за кредитом — списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 961 “Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства” ведеться облік втрат, пов’язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання асоційованими підприємствами збитків або зменшення власного капіталу асоційованих підприємств внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо).

На субрахунку 962 “Втрати від спільної діяльності” ведеться облік втрат, пов’язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання спільними підприємствами збитків або зменшення їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо).

На субрахунку 963 “Втрати від інвестицій в дочірні підприємства” ведеться облік втрат, пов’язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання дочірніми підприємствами збитків або зменшення їх власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій тощо).

Типова кореспонденція рахунків по обліку втрат від участі в капіталі інших підприємств представлена у табл. 8.5.

Таблиця 8.5.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку втрат від участі в капіталі

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відображено втрати, які пов’язані із зменшенням частки підприємства в чистих активах асоційованих підприємств внаслідок отримання ними збитків, або зменшення власного капіталу асоційованих підпри-	961 “Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства”	141 “Інвестиції пов’язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі”

Продовження таблиці 8.5.

1	2	3	4
	ємств (переоцінки необоротних активів та інвестицій тощо)		
2.	Відображено втрати, які пов'язані із зменшенням частки підприємства в чистих активах спільних підприємств внаслідок отримання ними збитків, або зменшення власного капіталу спільних підприємств (переоцінки необоротних активів та інвестицій тощо)	962 “Втрати від спільної діяльності”	141 “Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі”
3.	Відображено втрати, які пов'язані із зменшенням частки підприємства в чистих активах дочірніх підприємств внаслідок отримання ними збитків, або зменшення власного капіталу дочірніх підприємств (переоцінки необоротних активів та інвестицій тощо)	963 “Втрати від інвестицій в дочірні підприємства”	141 “Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі”
4.	Списано втрати від участі в капіталі на фінансові результати	792 “Результат фінансових операцій”	96 “Втрати від участі в капіталі”

Приклад розрахунку втрат від участі в капіталі представлено у таблиці 8.6.

Відображення сум визначених втрат від участі в капіталі в даних бухгалтерського обліку інвестора здійснюється на підставі звітності об'єкта інвестування та здійснених на її підставі відповідних розрахунків інвестором, які оформляються у вигляді бухгалтерських довідок (розрахунків).

Для узагальнюючого обліку втрат від участі в капіталі використовують журнал-ордер №4, а при спрощеній формі обліку — розділ II Відомості 5-М (див. дод. А 5).

Таблиця 8.6.

Розрахунок втрат від участі в капіталі

Назва спільного, асоційованого чи дочірнього підприємства	Частка в капіталі (відсоток голосів) спільного, асоційованого чи дочірнього підприємства, що належить підприємству	Сума збитку спільного, асоційованого чи дочірнього підприємства у звітному періоді (тис. грн.)	Втрати від участі в капіталі (тис. грн.)
1	2	3	4
Підприємство1	30	15000	4500*
Підприємство2	25	9000	2250*
Разом	X	24000	6750

* Але не більше балансової вартості фінансових інвестицій.

8.2.3. Облік інших витрат

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);
- собівартість реалізованих необоротних активів (залишкова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією необоротних активів);
- собівартість реалізованих майнових комплексів;
- 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.

На рахунку 97 “Інші витрати” ведеться облік витрат, що виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов’язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг, а також витрати страхової діяльності.

За дебетом субрахунків 971-977 відображається сума визнаних витрат, **за кредитом** — списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Рахунок 97 “Інші витрати” має такі субрахунки:

971 “Собівартість реалізованих фінансових інвестицій”;

972 “Собівартість реалізованих необоротних активів”;

973 “Собівартість реалізованих майнових комплексів”;

974 “Втрати від неопераційних курсових різниць”;

975 “Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій”;

976 “Списання необоротних активів”;

977 “Інші витрати звичайної діяльності”.

На субрахунку 971 “Собівартість реалізованих фінансових інвестицій” відображається балансова вартість реалізованих фінансових інвестицій (на дату їх реалізації) та інші витрати, пов’язані з їх реалізацією.

На субрахунку 972 “Собівартість реалізованих необоротних активів” відображається балансова (залишкова) вартість реалізованих необоротних активів (на дату їх реалізації) та інші витрати, пов’язані з їх реалізацією.

На субрахунку 973 “Собівартість реалізованих майнових комплексів” відображається балансова (залишкова) вартість реалізованих майнових комплексів (на дату їх реалізації) та інші витрати, пов’язані з їх реалізацією.

На субрахунку 974 “Втрати від неопераційних курсових різниць” відображаються втрати за активами й зобов’язаннями неопераційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.

На субрахунку 975 “Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій” відображається сума знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій.

На субрахунку 976 “Списання необоротних активів” відображається залишкова вартість списаних необоротних активів та витрати, пов’язані з їх ліквідацією (розбирання, демонтаж).

На субрахунку 977 “Інші витрати звичайної діяльності” відображаються інші витрати звичайної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 97 “Інші витрати”.

Типова кореспонденція рахунків по обліку інших витрат наведена у табл. 8.7.

Таблиця 8.7.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків
по обліку інших витрат**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відображено вартість реалізованих фінансових інвестицій	971 “Собівартість реалізованих фінансових інвестицій”	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”
2.	Відображено залишкову вартість реалізованих необоротних активів	972 “Собівартість реалізованих необоротних активів”	10 “Основні засоби” 11 “Інші необоротні матеріальні активи” 12 “Нематеріальні активи” 18 “Інші необоротні активи”
3.	Відображено залишкову вартість реалізованих майнових комплексів	973 “Собівартість реалізованих майнових комплексів”	10 “Основні засоби”
4.	Відображено втрати за активами й зобов’язаннями неопераційної діяльності підприємства від зменшення курсу гривні до іноземної валюти	974 “Втрати від неопераційних курсових різниць”	31 “Рахунки в банках” 34 “Короткострокові векселі одержані” 68 “Розрахунки за іншими операціями”
5.	Відображено суму знецінення (уцінки) необоротних активів і	975 “Уцінка необоротних активів і фінансових	10 “Основні засоби” 11 “Інші необоротні матеріальні активи”

Продовження таблиці 8.7.

1	2	3	4
	фінансових інвестицій	інвестицій”	12 “Нематеріальні активи” 18 “Інші необоротні активи” 14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”
6.	Відображено залишкову вартість списаних необоротних активів і витрат, пов’язаних з їх ліквідацією	976 “Списання необоротних активів”	10 “Основні засоби” 11 “Інші необоротні матеріальні активи” 65 “Розрахунки за страхуванням” 66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
7.	Списано інші витрати на фінансові результати	793 “Результат іншої звичайної діяльності”	97 “Інші витрати”

Бухгалтерськими документами, які є підставою для визначення розмірів інших витрат, виступають: виписка банку (див. зразок 4.18.), “Акт на списання основних засобів” (див. зразок 2.6.), “Акт на списання автотранспортних засобів”, акт про уцінку товарно-матеріальних цінностей, “Товарно-транспортна накладна” (див. зразок 3.4.), “Наряд на відрядну роботу” (див. зразки 6.2. і 6.3.) та ін.

Щомісячне списання інших витрат на фінансові результати здійснюється за допомогою розрахунку (довідки), складеного працівниками бухгалтерії.

Для узагальненого обліку інших витрат при журнально-ордерній формі обліку використовують журнал-ордер №5, а при спрощеній формі обліку — розділ II Відомості 5-М (див. дод. А 5).

8.3. Облік надзвичайних витрат

В процесі господарської діяльності суб’єкти господарювання можуть мати справу із надзвичайними подіями (стихійні лиха, техногенні катастрофи, аварії і т.ін.)

Надзвичайна подія являє собою випадкову і нехарактерну подію для діяльності конкретного підприємства, яка, в свою чергу, супроводжується заподіянням шкоди його власності.

Поряд із зазначеним зауважимо, що сума заподіяної шкоди буде одночасно являти собою, з однієї сторони, надзвичайні витрати для підприємства, яке зазнало впливу непереборної сили, а з іншої — як звичайні витрати для страхової організації, яка буде безпосередньо відшкодовувати суми завданої шкоди згідно із умовами укладеного договору страхування.

Під надзвичайними витратами розуміють:

- витрати, які пов'язані з попередженням надзвичайних подій;
- витрати, що здійснюються в процесі ліквідацій наслідків надзвичайних подій;
- невідшкодовані збитки від надзвичайних подій (як різниця між сумою завданого збитку внаслідок дії непереборної сили та сумою належного відшкодування із сторони державного бюджету або страхової організації).

Облік втрат і витрат, пов'язаних з подіями або операціями, які відрізняються від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вони повторюватимуться періодично або в кожному звітному періоді ведеться на рахунку 99 “Надзвичайні витрати”.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, **за кредитом** — списання на рахунок 79 “Фінансові результати”.

До витрат від надзвичайних подій відносяться як прямі втрати за наслідками цих подій, так і витрати на здійснення заходів, пов'язаних із запобіганням та ліквідацією таких наслідків (відшкодування, сплата стороннім організаціям, заробітна плата працівників, зайнятих на відновлюваних роботах, вартість використаних сировини та матеріалів тощо).

Рахунок 99 “Надзвичайні витрати” має такі субрахунки:

991 “Втрати від стихійного лиха”;

992 “Втрати від техногенних катастроф і аварій”;

993 “Інші надзвичайні витрати”.

На субрахунку 991 “Втрати від стихійного лиха” ведеться облік втрат від стихійного лиха (повінь, землетрус, град тощо).

На субрахунку 992 “Втрати від техногенних катастроф і аварій” ведеться облік втрат, понесених підприємством у результаті техногенних катастроф і аварій, що сталися на самому підприємстві чи іншому підприємстві.

На субрахунку 993 “Інші надзвичайні витрати” ведеться облік втрат від інших надзвичайних подій.

Надзвичайні витрати включаються до фінансової звітності за вирахуванням суми, на яку зменшується податок на прибуток від звичайної діяльності підприємства внаслідок цих витрат. Приклад

розрахунку для включення до фінансової звітності втрат від надзвичайних подій наведено в табл. 8.8.

Таблиця 8.8.

Розрахунок суми витрат від надзвичайних подій для відображення в звіті про фінансові результати*

Надзвичайні витрати (тис. грн.)	Ставка податку на прибуток (%)	Зменшення податку на прибуток внаслідок збитків від надзвичайних подій (тис. грн.) (гр. 1x гр.2/100)	Сума надзвичайних витрат у звіті про фінансові результати (тис. грн.) (гр.1–гр.3)
1	2	3	4
21000	30	6300	14700

* У випадку, якщо сума прибутку від звичайної діяльності не менше збитків від надзвичайних подій.

Типова кореспонденція рахунків по обліку надзвичайних витрат представлена у табл. 8.9.

Таблиця 8.9.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку надзвичайних витрат

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відображено списання майна, вартості будівельних робіт і грошових засобів в результаті стихійного лиха	99 “Надзвичайні витрати”	10 “Основні засоби” 11 “Інші необоротні матеріальні активи” 12 “Нематеріальні активи” 15 “Капітальні інвестиції” 18 “Інші необоротні активи” 20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати” 26 “Готова продукція” 28 “Товари” 30 “Каса”

Продовження таблиці 8.9.

1	2	3	4
2.	Відображено витрати, які пов'язані із ліквідацією наслідків надзвичайної події	99 “Надзвичайні витрати”	37 “Розрахунки з різними дебіторами” 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 65 “Розрахунки за страхуванням” 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” 68 “Розрахунки за іншими операціями”
3.	Списано надзвичайні витрати на фінансові результати	794 “Результат надзвичайних подій”	99 “Надзвичайні витрати”

Бухгалтерськими документами, які засвідчують втрати від стихійного лиха, а також витрати по запобіганню і ліквідації наслідків надзвичайної події виступають: “Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей” (див. зразок 3.19.), “Акт інвентаризації наявності грошових засобів” (див. зразок 4.7.), “Акт на списання основних засобів” (див. зразок 2.6.), “Акт на списання автотранспортних засобів”, “Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів” (див. зразок 3.15.), “Акт на вибуття тварин та птиці (забій, прирізка і падіж)”, “Акт приймання виконаних підрядних робіт”, “Наряд на відрядну роботу” (див. зразки 6.2. і 6.3.) та ін.

Щомісячне списання надзвичайних витрат на фінансові результати оформляється за допомогою розрахунку (довідки) бухгалтерії.

Для узагальненого обліку надзвичайних витрат при журнально-ордерній формі обліку використовують журнал-ордер №5, а при спрощеній формі обліку — розділ II Відомості 5-М (див. дод. А 5).

Розділ 9.

Облік готової продукції і товарів та їх реалізації

В розділі розглядаються наступні питання:

9.1. Характеристика рахунків по обліку готової продукції і товарів

9.2. Відображення в обліку операцій, пов'язаних з рухом готової продукції і товарів

9.1. Характеристика рахунків по обліку готової продукції і товарів

Для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства використовують **рахунок 26 “Готова продукція”**.

До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам. Вироблена готова продукція зараховується на баланс за первісною або нормативною вартістю.

За дебетом рахунку 26 “Готова продукція” відображається надходження готової продукції з власного виробництва.

При списанні готової продукції з рахунку 26 “Готова продукція” сума відхилень фактичної виробничої собівартості від вартості за обліковими цінами, що відноситься до цієї продукції, визначається у відсотку, який обчислюється як відношення відхилень на залишок готової продукції на початок місяця та відхилень по продукції, яка здана на склад протягом місяця, до вартості продукції за обліковими цінами. Сума відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, що відноситься до реалізованої продукції, відображається за кредитом рахунку 26 “Готова продукція” і дебетом відповідних рахунків.

Аналітичний облік готової продукції ведеться за видами готової продукції.

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух сільськогосподарської продукції використовується **рахунок 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва”**.

Продукція сільськогосподарського виробництва поточного року обліковується за плановою собівартістю, яку в кінці звітного періоду доводять до фактичної собівартості. Підприємства, які не обчислюють собівартість продукції, наприклад фермерські господарства, беруть її на облік за поточними (діючими на момент складання звітності) цінами. Різниця між фактичною і плановою собівартістю готової продукції, яка виявляється в кінці року, відноситься пропорційно на рахунок продукції і на інші рахунки, на які ця продукція була списана протягом року.

За дебетом рахунку 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва” відображається надходження сільськогосподарської продукції, **за кредитом** — вибуття сільськогосподарської продукції внаслідок продажу, безоплатної передачі тощо.

На цьому рахунку обліковують продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого не виробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в не виробничу сферу, наприклад, в дитячі садки, їдальні тощо); продукцію, яка призначена для споживання в тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у кормоцехах; продукцію, яка вирощена для годівлі худоби, наприклад зелену масу, корм, плоди тощо, а також побічну продукцію та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадкового матеріалу, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень.

Аналітичний облік продукції сільськогосподарського виробництва ведеться за видами продукції.

На рахунку 28 “Товари” ведеться облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу. Цей рахунок використовують в основному збутові, торгові та заготівельні підприємства і організації, а також підприємства громадського харчування.

На промислових та інших виробничих підприємствах рахунок 28 “Товари” застосовується для обліку будь-яких виробів матеріалів, продуктів, які спеціально придбані для продажу, або тоді, коли вартість матеріальних цінностей, що придбані для комплектування на промислових підприємствах, не включається до собівар-

тості готової продукції, що виробляється на цьому підприємстві, а підлягає відшкодуванню покупцями окремо.

Постачальницькі, збутові, торгові підприємства та організації на рахунку 28 “Товари” ведуть облік також покупної тари і тари власного виробництва, крім інвентарної тари, що служить для виробничих чи господарських потреб і облік якої ведеться на рахунку 11 “Інші необоротні матеріальні активи” чи 20 “Виробничі запаси”.

Рахунок 28 “Товари” має такі субрахунки:

- 281 “Товари на складі”;
- 282 “Товари в торгівлі”;
- 283 “Товари на комісії”;
- 284 “Тара під товарами”;
- 285 “Торгова націнка”.

На субрахунках 281-284 за дебетом відображається збільшення товарів та їх вартості, за кредитом — зменшення.

На субрахунок 281 “Товари на складі” ведеться облік руху та наявності товарних запасів, що знаходяться на оптових та розподільчих базах, складах, овочесховищах, морозильниках тощо.

На субрахунок 282 “Товари в торгівлі” ведеться облік руху та наявності товарів, що знаходяться на підприємствах роздрібно́ї торгівлі (в магазинах, ятках, кіосках, у буфетах підприємств громадського харчування тощо).

На субрахунок 283 “Товари на комісії” ведеться облік товарів, переданих на комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами, які не передбачають перехід права власності на цей товар до оплати їх вартості. Аналітичний облік ведеться за видами товарів і підприємствами (особами)-комісіонерами.

На субрахунок 284 “Тара під товарами” ведеться облік наявності й руху тари під товарами й порожньої тари. Торговельні підприємства можуть вести облік тари за середніми обліковими цінами, які встановлюються керівництвом підприємства за видами (групами) тари і цінами на тару. Різниця між цінами придбання і середніми обліковими цінами на тару відноситься на субрахунок 285 “Торгова націнка”.

На субрахунок 285 “Торгова націнка” торговельні, постачальницькі та збутові підприємства при веденні обліку товарів за продажними цінами відображають торгові націнки на товари, тобто різницю між покупною та продажною (роздрібною) вартістю товарів. За кредитом субрахунку 285 відображається збільшення суми торгових націнок, за дебетом — зменшення (списання). Списання за роз-

рахунками суми торгової націнки на реалізовані товари відображається за дебетом субрахунку 285 і кредитом субрахунків 281 і 282. У звітність включається згорнуте за всіма субрахунками сальдо рахунку 28.

9.2. Відображення в обліку операцій, пов'язаних з рухом готової продукції і товарів

Готова продукція і товари можуть надходити на підприємство в результаті:

- роботи підрозділів основного і допоміжного виробництва, які виробляють готову продукцію;
- взаємодії із підприємствами — постачальниками при закупівлі товарів з метою їх подальшого перепродажу;
- оприбуткування лишків готової продукції і товарів за наслідками проведених інвентаризацій тощо.

Готова продукція і товари можуть зменшуватися за своїми обсягами, зокрема:

- внаслідок переведення їх із однієї облікової групи до іншої та списання їх на витрати виробництва у якості виробничих запасів;
- в результаті реалізації як юридичним так і фізичним особам;
- за результатами проведених інвентаризацій і виявлених недостач готової продукції і товарів тощо.

Що стосується документального оформлення наявності і руху готової продукції і товарів, то треба зазначити, що він є аналогічним обліку наявності і руху виробничих запасів.

Так, при надходженні виготовленої продукції із підрозділів основного і допоміжного виробництва на склад підприємства оформляється **“Прибутковий ордер”** (див. зразок 3.6.). Вказаний документ складається у двох екземплярах. Перший екземпляр із підписом представника цеху, що здає на склад продукцію, залишиться у комірника, а другий із підписом комірника — у представника цеху. За допомогою цього досягається контроль і взаємоперевірка звітних даних як по складу, так і по виробничому підрозділу.

Надходження на склад підприємства товарів, придбаних з метою подальшого продажу, здійснюється за допомогою документів

“Товарно-транспортна накладна” (див. зразок 3.4.) або **“Прибутковий ордер”** (див. зразок 3.6.).

Для оплати реалізованих підприємством готової продукції або товарів на адресу покупця виставляється **“Рахунок-фактура”** (див. зразок 3.1.)

Відвантаження із складу підприємства — продавця реалізованої продукції або товарів здійснюється на підставі документа **“Товарно-транспортна накладна”** (див. зразок 3.4.); передачу продукції і товарів із складу до торговельного приміщення (для роздрібної торгівлі) здійснюється шляхом використання документа **“Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів”** (див. зразок 3.7.).

При оформленні видаткових документів на вивіз із складу підприємства реалізованої продукції самовивозом треба обов’язково переконатися у тому, чи являється отримувач дійсно представником підприємства — покупця. З цією метою здійснюється перевірка виданої йому **Довіреності** (див. зразок 3.2.) на отримання цінностей із зазначенням у ній: строку її дії; адреси підприємства — покупця; кількості продукції, яку необхідно отримати, паспортні дані, а також ідентичність підпису особи, завіреного підписами керівника, головного бухгалтера і печаткою підприємства — покупця.

Надходження і вибуття із складу готової продукції і товарів знаходить своє відображення у **“Картках складського обліку матеріалів”** (див. зразок 3.9).

За результатами змін, які відбулися із готовою продукцією і товарами на складі на протязі місяця, до бухгалтерії підприємства подається **“Звіт про рух матеріальних цінностей”**, за даними якого бухгалтером вносяться відповідні зміни до **“Оборотної відомості по товарно-матеріальних рахунках”**. Типові форми зазначених документів наведено у зразках 3.11. і 3.12.

Узагальнена інформація за операціями, пов’язаними з рухом готової продукції і товарів на підставі звітів виробничих підрозділів та звітів про рух матеріальних цінностей зі складу, знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у журналах—ордерах № 3, № 5, № 6, а за умов використання спрощеної форми бухгалтерського обліку — у Відомостях 2-М, 3-М (розділ I), 5-М (розділ II) (див. додаток А).

Кореспонденції бухгалтерських рахунків, що відображають надходження на підприємство готової продукції і товарів представлено у таблиці 9.1.

Таблиця 9.1.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків по надходженню
на підприємство готової продукції і товарів**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Оприбутковано із основного виробництва на склад готову продукцію	26 "Готова продукція" 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва"	23 "Виробництво"
2.	Переведено готову продукцію і товари із однієї номенклатурної групи до іншої, внаслідок помилкового зарахування у минулому	26 "Готова продукція" 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" 28 "Товари"	26 "Готова продукція" 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" 28 "Товари"
3.	Оприбутковано на склад товари, які було придбано підзвітними особами	28 "Товари"	372 "Розрахунки з підзвітними особами"
4.	Відображено суму дооцінки готової продукції і товарів	26 "Готова продукція" 27 "Продукція сільськогосподарського виробництва" 28 "Товари"	423 "Дооцінка активів"
5.	Оприбутковано товари як внесок до статутного капіталу	28 "Товари"	46 "Неоплачений капітал" 40 "Статутний капітал"
6.	Відображено надходження товарів від постачальників та інших кредиторів	28 "Товари"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" 68 "Розрахунки за іншими операціями"
7.	Відображено суму ПДВ (податковий кредит) за операцією 6.	64 "Розрахунки за податками й платежами"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками" 68 "Розрахунки за іншими операціями"
8.	Одержані пені, штрафи, неустойки від інших під-	26 "Готова продукція" 28 "Товари"	715 "Одержані штрафи, пені,

Продовження таблиці 9.1.

1	2	3	4
	приємств у вигляді готової продукції і товарів		неустойки”
9.	Оприбутковано лишки готової продукції і товарів, які були виявлені в результаті інвентаризації	26 “Готова продукція” 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва” 28 “Товари”	719 “Інші доходи від операційної діяльності”
10.	Одержано дивіденди від інших підприємств у вигляді товарів	28 “Товари”	731 “Дивіденди одержані”
11.	Відображено дохід від безоплатно одержаних товарів	28 “Товари”	745 “Доходи від безоплатно одержаних активів”

Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг призначено **рахунок 90 “Собівартість реалізації”**.

За дебетом рахунку 90 “Собівартість реалізації” відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), **за кредитом** — списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включаються до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, а тому інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат звітного періоду — 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”.

Рахунок 90 “Собівартість реалізації” має такі субрахунки:

901 “Собівартість реалізованої готової продукції”;

902 “Собівартість реалізованих товарів”;

903 “Собівартість реалізованих робіт і послуг”;

904 “Страхові виплати”.

На субрахунку 901 “Собівартість реалізованої готової продукції” ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції.

На субрахунку 902 “Собівартість реалізованих товарів” відображається собівартість реалізованих товарів, яка визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”.

На субрахунку 903 “Собівартість реалізованих робіт і послуг” ведеться облік собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг.

Зауважимо, що по дебету субрахунку 902 “Собівартість реалізованих товарів” вказується не лише собівартість реалізованих товарів, а також і сума транспортно-заготівельних витрат, пов’язаних із їх закупівлею, яка підлягає списанню за результатами обсягів реалізації у конкретному місяці.

Приклад розподілу транспортно-заготівельних витрат на підприємствах роздрібно́ї торгівлі, що застосовують оцінку товарів за цінами продажу, та окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат представлено у табл. 9.2.

Таблиця 9.2.

Розподіл транспортно-заготівельних витрат на підприємствах роздрібно́ї торгівлі

Зміст	Субрахунок 282 “Товари в торгівлі”, тис. грн.	Субрахунок 289 “Транспортно-заготівельні витрати”, тис. грн.	Субрахунок 285 “Торгова націнка”, тис. грн.	Продажна вартість (гр. 2+гр. 3), тис. грн.
1	2	3	4	5
1. Залишок на початок місяця	144	37	94	181
2. Надійшло за місяць	520	68	185	588
3. Вибуло за місяць	406	64	171	470
4. Залишок на кінець місяця (ряд.1+ряд.2-ряд.3)	258	41	108	299

** Зменшення залишку на субрахунку 282 “Товари в торгівлі” відбулося на суму 406 тис.грн. (171+235) унаслідок списання торгової націнки в кореспонденції з субрахунком 285 “Торгова націнка” на суму 171 тис.грн. і купівельної вартості товарів у кореспонденції з субрахунком 902 “Собівартість реалізованих товарів” на суму 235 тис.грн.

Сума торгової націнки, що відноситься до реалізованих товарів (дебет субрахунку 282 “Товари в торгівлі”, кредит субрахунку 285 “Торгова націнка” сторно), становить:

$$\frac{94+185}{181+588} \times 470 = 171.$$

Сума транспортно-заготівельних витрат, що відноситься до реалізованих товарів (відображається за дебетом субрахунку 902 “Собівартість реалізованих товарів” і кредитом субрахунку 289 “Транспортно-заготівельні витрати”), становить:

$$\frac{37+68}{181+588} \times 470 = 64.$$

Собівартість реалізованих товарів (дебет субрахунку 902 “Собівартість реалізованих товарів”, кредит субрахунку 282 “Товари в торгівлі”) становить:

$$470 - 171 - 64 = 235.$$

Рахунок 90 “Собівартість реалізації” кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків: за кредитом з дебетом рахунків:
 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі” 79 “Фінансові результати”
 23 “Виробництво”
 26 “Готова продукція”
 27 “Продукція сільськогосподарського
 виробництва”
 28 “Товари”
 91 “Загальновиробничі витрати”

Кореспонденцію бухгалтерських рахунків з продажу та іншого вибуття готової продукції і товарів представлено у таблиці 9.3.

Таблиця 9.3.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків при реалізації та іншому вибутті готової продукції і товарів.

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік реалізації готової продукції і товарів			
1.	Списано балансову вартість готової продукції, що реалізується	901 “Собівартість реалізованої готової продукції”	26 “Готова продукція” 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва”
2.	Списано собівартість товарів, що реалізуються	902 “Собівартість реалізованих товарів”	281 “Товари на складі” 282 “Товари в торгівлі”
3.	Відображено зменшення	285 “Торгова	281 “Товари на

Продовження таблиці 9.3.

1	2	3	4
	(списання) суми торгових націнок на реалізовані товари	націнка”	складі” 282 “Товари в торгівлі”
4.	Списано собівартість реалізованої готової продукції і товарів на фінансові результати	791 “Результат операційної діяльності”	90 “Собівартість реалізації”
5.	Нараховано покупцям заборгованість по оплаті за відвантажений товар	36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”	70 “Доходи від реалізації”
6.	Внесено покупцям належні до оплати суми у касу або на розрахунковий рахунок продавця у банку	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”
7.	Відображено отримання векселя від покупця в рахунок забезпечення оплати за відвантажений йому товар у майбутньому	162 “Довгострокові векселі одержані” 34 “Короткострокові векселі одержані”	36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”
8.	Отримано продавцем належні до оплати суми у касу або на розрахунковий рахунок у банку в рахунок погашення раніше отриманого ним векселя	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	162 “Довгострокові векселі одержані” 34 “Короткострокові векселі одержані”
9.	Відображено суму податкового зобов’язання, яке виникло за результатами проведеної реалізації (за умови, що продавець є платником ПДВ)	70 “Доходи від реалізації”	64 “Розрахунки за податками й платежами”
10.	Віднесено суму доходу від реалізації за вирахуванням ПДВ на фінансові результати	70 “Доходи від реалізації”	791 “Результат операційної діяльності”
11.	Відображено отримання прибутку за результатами реалізації готової продукції і товарів	79 “Фінансові результати”	44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”

Продовження таблиці 9.3.

1	2	3	4
12.	Відображено отримання збитку за результатами реалізації готової продукції і товарів	44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”	79 “Фінансові результати”
Інше вибуття готової продукції і товарів			
13.	Відображено вартість товарів спрямованих на здійснення капітальних інвестицій з метою створення основних засобів і нематеріальних активів	15 “Капітальні інвестиції”	28 “Товари”
14.	Списано на витрати виробництва готову продукцію і товари	23 “Виробництво”	26 “Готова продукція” 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва” 28 “Товари”
15.	Відображено суму уцінки готової продукції і товарів	946 “Втрати від знецінення запасів”	26 “Готова продукція” 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва” 28 “Товари”
16.	Відображено суму нестач готової продукції або товарів, яка підлягає врегулюванню	974 “Нестачі і втрати від псування цінностей”	26 “Готова продукція” 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва” 28 “Товари”
17.	Відображено вартість зіпсованих готової продукції і товарів внаслідок стихійного лиха або техногенних катастроф і аварій	991 “Втрати від стихійного лиха” 992 “Втрати від техногенних катастроф і аварій”	26 “Готова продукція” 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва” 28 “Товари”
18.	Списано вартість готової продукції і товарів на здійснення заходів, які пов’язані із запобіганням та ліквідацією наслідків стихійного лиха.	993 “Інші надзвичайні витрати”	26 “Готова продукція” 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва” 28 “Товари”

Розділ 10.

Облік доходів і результатів діяльності

В розділі розглядаються наступні питання:

- 10.1. *Визнання та класифікація доходів*
- 10.2. *Організація обліку доходів*
 - 10.2.1. *Облік доходів від реалізації*
 - 10.2.2. *Облік інших операційних доходів*
 - 10.2.3. *Облік доходів від участі в капіталі*
 - 10.2.4. *Облік інших фінансових доходів*
 - 10.2.5. *Облік інших доходів*
 - 10.2.6. *Облік надзвичайних доходів*
 - 10.2.7. *Облік страхових платежів*
 - 10.2.8. *Облік доходів майбутніх періодів*
- 10.3. *Облік фінансових результатів*

10.1. Визнання та класифікація доходів

Нормативним документом, який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 “Дохід”, який затверджено наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290.

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

Дохід визначається під час збільшення активу або зменшення зобов’язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Критерії визнання доходу, наведенні в Положенні (стандарті) 15, застосовуються окремо до кожної операції. Проте ці критерії потрібно застосовувати до окремих елементів однієї операції або до двох чи більше операцій разом, якщо це впливає із суті такої господарської операції (операцій).

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

1. Сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів.
2. Сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.
3. Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
4. Сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг).
5. Сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором.
6. Надходження, що належать іншим особам.
7. Надходження від первинного розміщення цінних паперів.

Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- б) інші операційні доходи;
- в) фінансові доходи;
- г) інші доходи;
- д) надзвичайні доходи.

Склад доходів, що відносяться до відповідної групи, встановлено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати”;

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

- покупець передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Дохід не визнається, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливую вартість.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

Оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг проводиться:

- вивченням виконаної роботи;
- визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

Якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості дій (операцій) за визначений період часу, то дохід визначається шляхом рівномірного його нарахування за цей період (крім випадків, коли інший метод краще визначає ступінь завершеності надання послуг).

Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню.

Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує імовірності відшкодування зазначених витрат, то дохід не визнається, а зазначені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде достовірно оцінена, то дохід визнається за такою оцінкою.

Визначений дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не коригується на величину пов'язаної з ним сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості. Сума такої заборгованості визнається витратами підприємства згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 “Дебіторська заборгованість”. Доходом визнається сума зобов'язання, яка не підлягає погашенню.

Цільове фінансування не визнається доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування.

Отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

Цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів тощо) пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів.

Цільове фінансування, що отримане як компенсація витрат (або збитків), яких вже зазнало підприємство, або з метою негайної фінансової підтримки підприємства без майбутніх пов'язаних із цим витрат, визнається доходом того періоду, в якому утворилася дебіторська заборгованість, пов'язана з цим фінансуванням.

Дохід, який виникає в результаті використання активів підприємства іншими сторонами, визнається у вигляді процентів, роялті та дивідендів, якщо:

- імовірне надходження економічних вигод, пов'язаних з такою операцією;
- дохід може бути достовірно оцінений.

Такий дохід має визнаватися у такому порядку:

- проценти визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами;
- роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди;
- дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

У разі відстрочення платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді процентів.

Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів.

Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом.

10.2. Організація обліку доходів

Для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства призначені рахунки класу 7 “Доходи і результати діяльності”.

На рахунках цього класу, крім рахунку 76 “Страхові платежі”, протягом звітного року **за кредитом** відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов’язкових платежів), що включені до ціни продажу, **за дебетом** — щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов’язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Для обліку доходів планом рахунків передбачено застосування наступних бухгалтерських рахунків:

- 70 “Доходи від реалізації”;
- 71 “Інший операційний дохід”;
- 72 “Доходи від участі в капіталі”;
- 73 “Інші фінансові доходи”;
- 74 “Інші доходи”;
- 75 “Надзвичайні доходи”;
- 76 “Страхові платежі”.

10.2.1. Облік доходів від реалізації

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу призначено рахунок 70 “Доходи від реалізації”.

Рахунок 70 “Доходи від реалізації” має такі субрахунки:

- 701 “Дохід від реалізації готової продукції”;
- 702 “Дохід від реалізації товарів”;
- 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”;
- 704 “Вирахування з доходу”;
- 705 “Перестраховування”.

За кредитом субрахунків 701-703 відображається збільшення (одержання) доходу, **за дебетом** — належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестраховування (у кореспонденції з субрахунком 705 “Перестраховування”); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 701 “Дохід від реалізації готової продукції” узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції.

На субрахунку 702 “Дохід від реалізації товарів” узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів.

На субрахунку 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг” узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг.

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством.

На субрахунку 704 “Вирахування з доходу” за дебетом відображаються суми надходжень за договорами комісій, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів, сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. За кредитом субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 705 “Перестраховання” підприємства, які є страховиками, відповідно до Закону України “Про страхування”, узагальнюють інформацію про частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами перестраховання. За дебетом субрахунку 705 відображаються суми часток страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що належать перестраховикам за договорами перестраховання, за кредитом — частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що повертаються перестраховиками у разі дострокового припинення договору перестраховання. Щомісяця сальдо субрахунку 705 списується (закривається) у кореспонденції із субрахунком 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”.

Типову кореспонденцію рахунків по обліку доходів від реалізації представлено у табл. 10.1.

Таблиця 10.1.
Кореспонденції бухгалтерських рахунків
по обліку доходів від реалізації

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Одержано виручку від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг споживачам	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	701 “Дохід від реалізації готової продукції” 702 “Дохід від реалізації товарів” 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”

Продовження таблиці 10.1.

1	2	3	4
2.	Виставлено рахунок покупцю за відвантажені на його адресу готову продукцію, товар, а також виконані роботи і послуги	36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” 37 “Розрахунки з різними дебіторами” 68 “Розрахунки за іншими операціями”	701 “Дохід від реалізації готової продукції” 702 “Дохід від реалізації товарів” 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”
3.	Відображено дохід у вигляді страхових платежів від страхувальника	76 “Страхові платежі”	703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”
4.	Відображено податок на додану вартість із суми виручки від реалізації (за умови, якщо підприємство є платником податку на додану вартість)	701 “Дохід від реалізації готової продукції” 702 “Дохід від реалізації товарів” 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”	64 “Розрахунки за податками й платежами”
5.	Списано доходи від реалізації за вирахуванням податку на додану вартість	70 “Доходи від реалізації”	791 “Фінансові результати від операційної діяльності”
6.	Відображено суму наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції, товарів та інші суми, які підлягають вирахуванню з доходу	791 “Фінансові результати від операційної діяльності”	704 “Вирахування з доходу”

Бухгалтерськими документами з обліку доходів від реалізації виступають: “Прибутковий касовий ордер” (див. зразок 4.2.), виписка банку (див. зразок 4.18.), “Рахунок–фактура” (див. зразок 3.1.), “Товарно–транспортна накладна” (див. зразок 3.4.), “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” (див. зразок 3.7.) та ін.

Віднесення доходу від реалізації на фінансові результати від операційної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки) оформленої працівниками бухгалтерії.

Узагальнення даних по рахунку 70 “Доходи від реалізації” здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ор-

дері № 6, а при спрощеній формі бухгалтерського обліку — у розділі III Відомості 5-М (див. дод. А 5).

10.2.2. Облік інших операційних доходів

Узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ведеться **на рахунок 71 “Інший операційний дохід”**.

За кредитом рахунку 71 “Інший операційний дохід” відображається збільшення (одержання) доходу, **за дебетом** — суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору та інших зборів (обов’язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Рахунок 71 “Інший операційний дохід” має такі субрахунки:

- 711 “Дохід від реалізації іноземної валюти”;
- 712 “Дохід від реалізації інших оборотних активів”;
- 713 “Дохід від операційної оренди активів”;
- 714 “Дохід від операційної курсової різниці”;
- 715 “Одержані штрафи, пені, неустойки”;
- 716 “Відшкодування раніше списаних активів”;
- 717 “Дохід від списання кредиторської заборгованості”;
- 718 “Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів”;
- 719 “Інші доходи від операційної діяльності”.

На субрахунку 711 “Дохід від реалізації іноземної валюти” узагальнюється інформація про доходи від реалізації іноземної валюти.

На субрахунку 712 “Дохід від реалізації інших оборотних активів” узагальнюється інформація про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо).

На субрахунку 713 “Дохід від операційної оренди активів” узагальнюється інформація про доходи від оренди (крім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є предметом (метою) створення підприємства.

На субрахунку 714 “Дохід від операційної курсової різниці” узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць за активами й зобов’язаннями підприємства, пов’язаними з операційною діяльністю підприємства.

На субрахунку 715 “Одержані штрафи, пені, неустойки” узагальнюється інформація про штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо

яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення, а також про суми з відшкодування зазначених збитків.

На субрахунку 716 “Відшкодування раніше списаних активів” узагальнюється інформація про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних активів.

На субрахунку 717 “Дохід від списання кредиторської заборгованості” узагальнюється інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності.

На субрахунку 718 “Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів” узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних оборотних активів (окрім фінансових інвестицій) і доходи від цільового фінансування, пов’язаного з операційною діяльністю.

На субрахунку 719 “Інші доходи від операційної діяльності” узагальнюється інформація про інші доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 “Інший операційний дохід”, зокрема про доходи від операцій з тарою, від інвентаризації, від діяльності житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення підприємства. Підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України “Про страхування”, на цьому субрахунку узагальнюють інформацію про інші доходи від страхової діяльності, зокрема комісійні винагороди за перестраховання, частки від страхових сум та страхових відшкодувань, належні до сплати перестраховиками, повернуті суми із централізованих страхових резервних фондів, повернуті суми страхових резервів, інших, ніж резерв незароблених премій.

Типову кореспонденцію рахунків по обліку інших операційних доходів представлено у табл. 10.2.

Таблиця 10.2.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків
по обліку інших операційних доходів**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відображено дохід від реалізації іноземної валюти	31 “Рахунки в банках”	711 “Дохід від реалізації іноземної валюти”

Продовження таблиці 10.2.

1	2	3	4
2.	Відображено доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо)	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках” 34 “Короткострокові векселі одержані” 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” 37 “Розрахунки з різними дебіторами”	712 “Дохід від реалізації інших оборотних активів”
3.	Відображено доходи від операційної оренди активів	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках” 37 “Розрахунки з різними дебіторами”	713 “Дохід від операційної оренди активів”
4.	Відображено дохід від операційної курсової різниці	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках” 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” 37 “Розрахунки з різними дебіторами”	714 “Дохід від операційної курсової різниці”
5.	Відображено штрафи, пені, неустойки, які визнані боржником підприємства, або щодо яких одержані позитивні рішення суду	36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” 37 “Розрахунки з різними дебіторами” 68 “Розрахунки за іншими операціями”	715 “Одержані штрафи, пені, неустойки”
6.	Відображено суму відшкодувань підприємству вартості раніше списаних активів	10 “Основні засоби” 11 “Інші необоротні матеріальні активи” 12 “Нематеріальні активи” 20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати” 28 “Товари” 30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	716 “Відшкодування раніше списаних активів”

Продовження таблиці 10.2.

1	2	3	4
7.	Відображено доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу після закінчення строку позовної давності	50 “Довгострокові позики” 51 “Довгострокові векселі видані” 60 “Короткострокові позики” 62 “Короткострокові векселі видані” 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” 68 “Розрахунки за іншими операціями”	717 “Дохід від списання кредиторської заборгованості”
8.	Відображено дохід від безоплатно одержаних активів	10 “Основні засоби” 20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 28 “Товари” 30 “Каса” 48 “Цільове фінансування і цільові надходження”	718 “Дохід від безоплатно одержаних активів”
9.	Відображено доходи за результатами проведених інвентаризацій оборотних і необоротних активів підприємств	10 “Основні засоби” 20 “Виробничі запаси” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати” 26 “Готова продукція” 28 “Товари” 30 “Каса”	719 “Інші доходи від операційної діяльності”
10.	Відображено суму податків та платежів, отриманих у складі іншого операційного доходу	71 “Інший операційний дохід”	64 “Розрахунки за податками й платежами”
11.	Списано інший операційний дохід на фінансові результати	71 “Інший операційний дохід”	791 “Результат операційної діяльності”

Бухгалтерськими документами по обліку інших операційних доходів є: “Прибутковий касовий ордер” (див. зразок 4.2.), виписка банку (див. зразок 4.18.), “Рахунок-фактура” (див. зразок 3.1.), “Товарно–транспортна накладна” (див. зразок 3.4.), “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” (див. зразок 3.7.), договір оренди, “Акт приймання–передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів” (див. зразок 2.1.), контракти та договори, документально оформлені рішення судових органів, “Книга обліку розрахунків з депонентами” (див. зразок 6.5.), “Інвентаризаційний опис товарно–матеріальних цінностей” (див. зразок 3.19.) та ін.

Віднесення інших операційних доходів на фінансовий результат від операційної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки), оформленої працівником бухгалтерії.

Узагальнення даних по рахунку 71 “Інший операційний дохід” здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері № 6, а при спрощеній формі обліку — у розділі III Відомості 5-М (див. дод. А 5).

10.2.3. Облік доходів від участі в капіталі

Для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі, призначено рахунок 72 “Дохід від участі в капіталі”.

Рахунок 72 “Дохід від участі в капіталі” має такі субрахунки:

721 “Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства”;

722 “Дохід від спільної діяльності”;

723 “Дохід від інвестицій в дочірні підприємства”.

За кредитом рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, **за дебетом** — списання в порядку закриття на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 721 “Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства” узагальнюється інформація про доходи, пов’язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання асоційованими підприємствами прибутків.

На субрахунку 722 “Дохід від спільної діяльності” узагальнюється інформація про доходи, пов’язані зі збільшенням частки

інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків.

На субрахунку 723 “Дохід від інвестицій в дочірні підприємства” узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків.

Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведеться за кожним об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством.

Типову кореспонденцію рахунків по обліку доходів від участі в капіталі представлено у табл. 10.3.

Таблиця 10.3.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку доходів від участі в капіталі

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відображено доходи, пов'язані із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання асоційованими, спільними та дочірніми підприємствами прибутків або зростання їх власного капіталу внаслідок переоцінки необоротних активів та інвестицій.	14 “Довгострокові фінансові інвестиції”	721 “Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства” 722 “Дохід від спільної діяльності” 723 “Дохід від інвестицій в дочірні підприємства”
2.	Списано доходи від участі в капіталі на фінансові результати	72 “Дохід від участі в капіталі”	792 “Результат фінансових операцій”

Щомісячне списання доходів від участі в капіталі на результат фінансових операцій здійснюється на підставі довідки (розрахунку), оформленої працівником бухгалтерії.

Узагальнення даних по рахунку 72 “Дохід від участі в капіталі” здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у жур-

налі-ордері № 6, а при спрощеній формі обліку — у розділі III Відомості 5-М (див. дод. А 5).

10.2.4. Облік інших фінансових доходів

Для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунку 72 “Дохід від участі в капіталі” призначено **рахунок 73 “Інші фінансові доходи”**.

Рахунок 73 “Інші фінансові доходи” має такі субрахунки:

731 “Дивіденди одержані”;

732 “Відсотки одержані”;

733 “Інші доходи від фінансових операцій”.

За кредитом рахунку відображається визнана сума доходу, **за дебетом** — списання кредитового обороту на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 731 “Дивіденди одержані” узагальнюється інформація про належні дивіденди від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними.

На субрахунку 732 “Відсотки одержані” узагальнюється інформація про відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку 731 “Дивіденди одержані”, зокрема винагороди за здані в фінансову оренду необоротні активи тощо.

На субрахунку 733 “Інші доходи від фінансових операцій” узагальнюється інформація про інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 “Інші фінансові доходи”, зокрема про доходи від амортизації премії за випущеними облігаціями.

Аналітичний облік фінансових доходів ведеться за об’єктами інвестування.

Бухгалтерськими документами по обліку інших фінансових доходів виступають: “Прибутковий касовий ордер” (див. зразок 4.2.), виписка банку (див. зразок 4.18.), “Товарно–транспортна накладна” (див. зразок 3.4.), “Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів” (див. зразок 3.7.), “Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів” (див. зразок 2.1.), контракти та договори про передачу необоротних активів в фінансову оренду та ін.

Узагальнення даних по рахунку 73 “Інші фінансові доходи” здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі–ордері № 6, а при спрощеній формі обліку у розділі III Відомості 5-М

(див. дод. А 5).

Типову кореспонденцію рахунків по обліку інших фінансових доходів представлено у табл. 10.4.

Таблиця 10.4.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку інших фінансових доходів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відображені дивіденди, відсотки та інші доходи від фінансової діяльності	10 “Основні засоби” 11 “Інші необоротні матеріальні активи” 12 “Нематеріальні активи” 14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 15 “Капітальні інвестиції” 20 “Виробничі запаси” 21 “Тварини на вирощуванні та відгодівлі” 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети” 28 “Товари” 30 “Каса” 31 “Рахунки в банках” 34 “Короткострокові векселі одержані” 37 “Розрахунки з різними дебіторами”	731 “Дивіденди одержані” 732 “Відсотки одержані”
2.	Відображено інший фінансовий дохід, зокрема за здані в фінансову оренду необоротні активи	68 “Розрахунки за іншими операціями”	732 “Відсотки одержані”
3.	Відображено інші доходи від фінансових операцій при одержанні роялті	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	733 “Інші доходи від фінансових операцій”
4.	Відображено дисконт за фінансовою інвестицією	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	733 “Інші доходи від фінансових операцій”

Продовження таблиці 10.4.

1	2	3	4
5.	Списано інші фінансові доходи на фінансові результати	73 “Інші фінансові доходи”	792 “Результат фінансових операцій”

10.2.5. Облік інших доходів

Для обліку доходів, які виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов’язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства, призначено **рахунок 74 “Інші доходи”**.

За кредитом рахунку 74 “Інші доходи” відображається збільшення (одержання) доходу, **за дебетом** — належна сума непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору та інших зборів (обов’язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 “Фінансові результати”.

Рахунок 74 “Інші доходи” має такі субрахунки:

741 “Дохід від реалізації фінансових інвестицій”;

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”.

На субрахунку 741 “Дохід від реалізації фінансових інвестицій” узагальнюється інформація про доходи від реалізації фінансових інвестицій.

На субрахунку 742 “Дохід від реалізації необоротних активів” узагальнюється інформація про доходи від реалізації необоротних активів.

На субрахунку 743 “Дохід від реалізації майнових комплексів” узагальнюється інформація про доходи від реалізації майнових комплексів.

На субрахунку 744 “Дохід від неопераційної курсової різниці” узагальнюється інформація про курсові різниці за активами та зобов’язаннями в іноземній валюті, які пов’язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства.

На субрахунку 745 “Дохід від безоплатно одержаних активів” узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, фінансових інвестицій та цільового

фінансування капітальних інвестицій. Дохід від цільового фінансування капітальних інвестицій та безоплатно одержаних необоротних активів, що підлягають амортизації визначається у сумі, пропорційній сумі амортизації відповідних активів одночасно з її нарахуванням. Дохід від безоплатно одержаних земельних ділянок і фінансових інвестицій визнається при їх вибутті.

На субрахунку 746 “Інші доходи від звичайної діяльності” узагальнюється інформація про інші доходи від звичайної діяльності, які не відображені на інших субрахунках рахунку 74 “Інші доходи”, зокрема від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, після закінчення строку позовної давності, від вартості негативного гудвілу, яка визнається доходом, сума дооцінки необоротних активів.

Типову кореспонденцію рахунків по обліку інших доходів представлено у табл. 10.5.

Таблиця 10.5.

Кореспонденції бухгалтерських рахунків по обліку інших доходів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відображено дохід від реалізації фінансових інвестицій	31 “Рахунки в банках” 37 “Розрахунки з різними дебіторами”	741 “Дохід від реалізації фінансових інвестицій”
2.	Відображено дохід від реалізації необоротних активів і майнових комплексів	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках” 34 “Короткострокові векселі одержані” 37 “Розрахунки з різними дебіторами” 68 “Розрахунки за іншими операціями”	742 “Дохід від реалізації необоротних активів” 743 “Дохід від реалізації майнових комплексів”
3.	Відображено дохід від неопераційної курсової різниці за активами та зобов’язаннями в іноземній валюті, які пов’язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	744 “Дохід від неопераційної курсової різниці”

Продовження таблиці 10.5.

1	2	3	4
4.	Відображено дохід від безоплатно одержаних необоротних активів	10 “Основні засоби” 11 “Інші необоротні матеріальні активи” 12 “Нематеріальні активи” 14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 15 “Капітальні інвестиції” 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” 68 “Розрахунки за іншими операціями”	745 “Дохід від безоплатно одержаних активів”
5.	Відображено списання кредиторської заборгованості, яка не виникла в ході операційного циклу	50 “Довгострокові позики” 60 “Короткострокові позики” 68 “Розрахунки за іншими операціями”	746 “Інші доходи від звичайної діяльності”
6.	Відображено збільшення балансової вартості фінансової інвестиції, оціненої на дату балансу за справедливою вартістю	14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	746 “Інші доходи від звичайної діяльності”
7.	Відображено суму податків і платежів, які були отримані у складі інших доходів	74 “Інші доходи”	64 “Розрахунки за податками й платежами”
8.	Списано інші доходи на результати іншої звичайної діяльності	74 “Інші доходи”	793 “Результати іншої звичайної діяльності”

Бухгалтерськими документами по обліку інших доходів виступають: “Прибутковий касовий ордер” (див. зразок 4.2.), виписка банку (див. зразок 4.18.), “Товарно–транспортна накладна” (див. зразок 3.4.), “Прибутковий ордер” (див. зразок 3.6.), “Рахунок-фактура” (див. зразок 3.1.), “Акт приймання–передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів” (див. зразок 2.1.), контракти і договори, які заключались із постачальниками і фінансово-кредитними установами та ін.

Щомісячне списання доходів на результати іншої звичайної діяльності здійснюється на підставі розрахунку (довідки), оформленої працівником бухгалтерії.

Узагальнення даних по рахунку 74 “Інші доходи” проводяться при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №6, а при спрощеній формі обліку — у розділі III Відомості 5-М (див. дод. А5).

10.2.6. Облік надзвичайних доходів

Для відображення доходів, які виникли внаслідок надзвичайних подій застосовується **рахунок 75 “Надзвичайні доходи”**.

Рахунок 75 “Надзвичайні доходи” має такі субрахунки:

751 “Відшкодування збитків від надзвичайних подій”;

752 “Інші надзвичайні доходи”.

За кредитом рахунку відображається визнана сума відшкодування, зокрема від страхових організацій, втрат від надзвичайних подій, **за дебетом** — списання в порядку закриття на рахунок 79 “Фінансові результати”.

На субрахунку 751 “Відшкодування збитків від надзвичайних подій” відображається сума відшкодування втрат від надзвичайних подій, включаючи відшкодування витрат на попередження втрат від надзвичайних подій.

На субрахунку 752 “Інші надзвичайні доходи” відображається дохід від інших подій чи операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій.

Рахунок 75 “Надзвичайні доходи” кореспондус

за дебетом з кредитом рахунків:
79 “Фінансові результати”

за кредитом з дебетом рахунків:
30 “Каса”
31 “Рахунки в банках”
37 “Розрахунки з різними дебіторами”
50 “Довгострокові позики”
60 “Короткострокові позики”

Документами по обліку надзвичайних доходів виступають: “Прибутковий касовий ордер” (див. зразок 4.2.), виписка банку (див. зразок 4.18.), а також договори, які заключено із страховими організаціями.

Щомісячне списання надзвичайних доходів на рахунок 794 “Результат надзвичайних подій” проводиться на підставі розрахунку (довідки) оформленої працівником бухгалтерії.

Узагальнення даних по рахунку 75 “Надзвичайні доходи” проводяться при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері № 6, а при спрощеній формі обліку — у розділі III Відомості 5-М (див. дод. А 5).

10.2.7. Облік страхових платежів

Для обліку страховиками надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування призначено **рахунок 76 “Страхові платежі”**.

За кредитом рахунку 76 “Страхові платежі” відображається збільшення у страховика страхових платежів, **за дебетом** — повернення страхувальнику страхових платежів у разі дострокового припинення дії договору страхування.

Щомісяця рахунок 76 закривається кореспонденцією з субрахунком 703 “Дохід від реалізації робіт і послуг”.

Рахунок 76 “Страхові платежі” кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків:	за кредитом з дебетом рахунків:
30 “Каса”	30 “Каса”
31 “Рахунки в банках”	31 “Рахунки в банках”
36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”	36 “Розрахунки з покупцями та замовниками”
70 “Доходи від реалізації”	70 “Доходи від реалізації”

Документами по обліку страхових платежів виступають: “Прибутковий касовий ордер” (див. зразок 4.2.), “Відатковий касовий ордер (див. зразок 4.3.)”, виписка банку (див. зразок 4.18.) із доданими до неї первинними документами, а також договори страхування.

Щомісячне списання доходів від страхування здійснюється на рахунок 70 “Доходи від реалізації” на підставі розрахунку (довідки) оформленої працівником бухгалтерії.

Узагальнення даних по рахунку 76 “Страхові платежі” проводяться при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері № 6, а при спрощеній формі обліку — у розділі III Відомості 5-М (див. дод. А 5).

10.2.8. Облік доходів майбутніх періодів

Для узагальнення інформації щодо одержаних доходів у звітному періоді, які підлягають включенню до доходів у майбутніх звітних періодах, призначено **рахунок 69 “Доходи майбутніх періодів”**.

До доходів майбутніх періодів відносяться, зокрема, доходи у вигляді одержаних авансових платежів за здані в оренду основні засоби та інші необоротні активи (авансові орендні платежі), передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання, виручка за вантажні перевезення, виручка від продажу квитків транспортних і театральньо-видовищних підприємств, абонентна плата за користування засобами зв'язку тощо.

За кредитом рахунку 69 “Доходи майбутніх періодів” відображається сума одержаних доходів майбутніх періодів, **за дебетом** — їх списання на відповідні рахунки обліку доходів та включення до складу доходів звітного періоду.

Аналітичний облік доходів майбутніх періодів ведеться за їх видами, датами їх утворення і визнання доходами звітного періоду.

Рахунок 69 “Доходи майбутніх періодів” кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків: за кредитом з дебетом рахунків:

30 “Каса”	16 “Довгострокова дебіторська заборгованість”
31 “Рахунки в банках”	30 “Каса”
70 “Доходи від реалізації”	31 “Рахунки в банках”
74 “Інші доходи”	37 “Розрахунки з різними дебіторами”
	48 “Цільове фінансування і цільові надходження”

Узагальнення даних по рахунку 69 “Доходи майбутніх періодів” здійснюється при журнально-ордерній формі у журналі-ордері №3, а при спрощеній формі обліку — у розділі I Відомості 3-М (див. дод. А 3).

10.3. Облік фінансових результатів

Для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій призначено **рахунок 79 “Фінансові результати”**.

За кредитом рахунку 79 “Фінансові результати” відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, **за дебетом** — суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”.

Рахунок 79 “Фінансові результати” має такі субрахунки:

791 “Результат операційної діяльності”;

792 “Результат фінансових операцій”;

793 “Результат іншої звичайної діяльності”;

794 “Результат надзвичайних подій”.

На субрахунку 791 “Результат від операційної діяльності” визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 “Доходи від реалізації”, 71 “Інший операційний дохід”), за дебетом — сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 “Собівартість реалізації”, 92 “Адміністративні витрати”, 93 “Витрати на збут”, 94 “Інші витрати операційної діяльності”).

На субрахунку 792 “Результат фінансових операцій” визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом — списання фінансових витрат з рахунків 95 “Фінансові витрати” та 96 “Втрати від участі в капіталі”.

На субрахунку 793 “Результат від іншої звичайної діяльності” визначається прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства, за дебетом — списання витрат з рахунку 97 “Інші витрати”.

На субрахунку 794 “Результат надзвичайних подій” визначається прибуток (збиток) від надзвичайних подій. За кредитом субрахунку відображається списання доходів, одержаних від надзвичайних подій, за дебетом — списання витрат від надзвичайних подій, що обліковуються на рахунку 99 “Надзвичайні витрати”.

Підприємства, які для узагальнення інформації про витрати застосовують тільки рахунки класу 8 “Витрати за елементами”, субрахунки рахунку 79 дебетують у кореспонденції з кредитом рахунків 23 “Виробництво”, 26 “Готова продукція”, 27 “Продукція сільськогосподарського виробництва” із кредитом рахунків класу 8 “Витрати за елементами” у порядку закриття цих рахунків.

Типова кореспонденція рахунків по обліку фінансових результатів представлена у табл. 10.6.

Таблиця 10.6.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку фінансових результатів

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
791 “Результат операційної діяльності”			
1.	Віднесено на результат операційної діяльності:		
	- собівартість реалізації	791	90
	- загальновиробничі витрати (нерозподілену частину)	791	91
	- адміністративні витрати	791	92
	- витрати на збут	791	93
	- інші витрати операційної діяльності	791	94
	***	***	***
	- доходи від реалізації	70	791
	- інший операційний дохід	71	791
792 “Результат фінансових операцій”			
2.	Віднесено на результат фінансових операцій:		
	- фінансові витрати	792	95
	- втрати від участі в капіталі	792	96
	***	***	***
	- дохід від участі в капіталі	72	792
	- інші фінансові доходи	73	792

Продовження табл. 10.6.

1	2	3	4
793 “Результат іншої звичайної діяльності”			
3.	Віднесено на результат іншої звичайної діяльності:		
	- інші витрати	793	97
	***	***	***
	- інші доходи	74	793
794 “Результат надзвичайних подій”			
4.	Віднесено на результат надзвичайних подій:		
	- надзвичайні витрати	794	99
	***	***	***
	- надзвичайні доходи	75	794
Визначення прибутку підприємства			
5.	Відображено податок на прибуток, який підлягає сплаті до бюджету	79	98
6.	Визначено:		
	- нерозподілений прибуток	79	44
	- непокритий збиток	44	79

Узагальнення даних по обліку фінансових результатів здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері № 6, а при спрощеній формі бухгалтерського обліку у розділі III Відомості 5-М (див. дод. А 5).

Розділ 11.

Формування та облік власного капіталу

В розділі розглядаються наступні питання:

11.1. Економічний зміст власного капіталу

11.2. Облік власного капіталу

11.1. Економічний зміст власного капіталу

Кожне підприємство, організація чи установа для реалізації поставлених цілей має у своєму розпорядженні як засоби праці (будівлі, машини, устаткування і т.ін.), так і предмети праці (сировину, матеріали, паливо і т.ін.), які в сукупності складають господарські засоби, тобто власність підприємства. В свою чергу власність асоціюється із поняттям “Капітал”.

Поряд з тим, господарські засоби мають різні джерела свого утворення. Одні господарські засоби стали власністю підприємства внаслідок внеску до статутного капіталу його засновниками, інші були придбані за рахунок або власних коштів підприємства, або позик інших юридичних чи фізичних осіб. Враховуючи поділ джерел формування господарських засобів на власні та залучені, капітал теж поділяється на власний та залучений.

При створенні підприємства (за умов відсутності боргів перед кредиторами) активи підприємства дорівнюють його капіталу ($A = K$).

В процесі здійснення господарської діяльності у підприємства виникає різного роду кредиторська заборгованість (перед працівниками — по оплаті праці, перед постачальниками — за поставлені сировину і матеріали, перед банками — на суми отриманих кредитів). Наслідком такої заборгованості є зростання активів підприємства. За цих умов активи підприємства дорівнюють сумі власного капіталу і зобов’язань підприємства ($A = \text{Капітал} + \text{Зобов’язання}$).

Виходячи із зазначеної формули ($\text{Капітал} = A - \text{Зобов’язання}$), можна ствердити, що власний капітал — це частина в активах підприємства, яка залишається після вирахування всіх його зобов’язань.

Складові власного капіталу поміщено у розділі I пасиву балансу “Власний капітал”, до якого входять:

- статутний капітал;
- пайовий капітал;
- додатковий капітал;
- інший додатковий капітал;
- резервний капітал;
- нерозподілений прибуток (непокритий збиток);
- неоплачений капітал;
- вилучений капітал.

Основною складовою власного капіталу є статутний капітал, який являє собою загальну вартість активів, внесених засновниками при створенні підприємства.

Статутний капітал — це частина капіталу, яка утворюється за рахунок сукупності вкладів у вигляді матеріальних, нематеріальних або фінансових ресурсів засновників у майно підприємства для забезпечення діяльності господарюючого суб'єкта згідно меж, які визначені установчими документами. Розмір статутного капіталу підлягає обов'язковій реєстрації у Державному реєстрі суб'єкта господарювання.

Законом України “Про господарські товариства” від 19.09.1991 р. № 1576–ХІІ визначено, що вкладами учасників та засновників товариства можуть бути будинки, споруди, обладнання та інші матеріальні цінності, цінні папери, права користування землею, водою та іншими природними ресурсами, будинками, спорудами, обладнанням а також інші майнові права (в тому числі на інтелектуальну власність), грошові кошти, в тому числі в іноземній валюті.

Вклад, оцінений у гривнях, становить частку учасника та засновника у статутному фонді. Порядок оцінки вкладів визначається в установчих документах товариства, якщо інше не передбачено законодавством України.

Забороняється використовувати для формування статутного фонду бюджетні кошти, кошти, одержані в кредит та під заставу.

Фінансовий стан засновників (крім фізичних осіб) відкритих акціонерних товариств щодо їх спроможності здійснити відповідні внески до статутного фонду повинен бути перевірений аудитором (аудиторською фірмою).

Товариство має право змінювати (збільшувати або зменшувати) розмір статутного фонду.

Збільшення статутного фонду може бути здійснено лише після внесення повністю всіма учасниками своїх вкладів (оплати акцій).

Зменшення статутного фонду при наявності заперечень кредиторів товариства не допускається.

Рішення товариства про зміни розміру статутного фонду набирає чинності з дня внесення цих змін до державного реєстру.

Пайовий капітал — це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності. Пайовий капітал узагальнює інформацію про суми пайових внесків членів споживчого товариства, сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами.

Додатковий капітал — сума, на якій вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також сума дооцінки активів на вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу.

Резервний капітал являє собою суму резервів, створених відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку.

Законом України “Про господарські товариства” від 19.09.1991 р. № 1576—ХІІ визначено, що у товаристві створюється резервний (страховий) фонд у розмірі, встановленому установчими документами, але не менше 25 відсотків статутного фонду, а також інші фонди, передбачені законодавством України або установчими документами товариства.

Розмір щорічних відрхувань до резервного (страхового) фонду передбачається установчими документами, але не може бути меншим 5 відсотків суми чистого прибутку.

Нерозподілений прибуток являє собою частину чистого прибутку, що не була розподілена між акціонерами.

Неоплачений капітал — заборгованість засновників (учасників) господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства.

Вилучений капітал — фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників.

11.2. Облік власного капіталу

Для узагальнення інформації про стан і рух коштів різноманітності власного капіталу призначені рахунки четвертого класу Плану рахунків, зокрема такі як: 40 “Статутний капітал”, 41 “Пайовий капітал”, 42 “Додатковий капітал”, 43 “Резервний капітал”, 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”, 45 “Вилучений капітал”, 46 “Неоплачений капітал”, 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів”, 48 “Цільове фінансування і цільові надходження”, 49 “Страхові резерви”.

Рахунок 40 “Статутний капітал” призначено для обліку та узагальнення інформації про стан та рух статутного капіталу підприємства.

За кредитом рахунку 40 “Статутний капітал” відображається збільшення статутного капіталу, *за дебетом* — його зменшення (вилучення). Сальдо на цьому рахунку повинно відповідати розміру статутного капіталу, який зафіксовано в установчих документах підприємства.

Аналітичний облік статутного капіталу ведеться за видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером тощо.

Рахунок 41 “Пайовий капітал” призначено для обліку й узагальнення інформації про суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами.

Пайовий капітал — це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розміщених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності.

Сільськогосподарські підприємства на рахунку 41 “Пайовий капітал” обліковують частину вартості майна, яка була розпайована між його членами, частину вартості майна, яка не була розпайована між його членами, а також зростання (зменшення) вартості майна протягом діяльності підприємства.

Аналітичний облік за рахунком 41 “Пайовий капітал” ведеться за видами капіталу.

Рахунок 42 “Додатковий капітал” призначено для узагальнення інформації про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про суми дооцінки необорот-

них активів і фінансових інструментів та вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу.

За кредитом рахунку 42 “Додатковий капітал” відображається збільшення додаткового капіталу, *за дебетом* — його зменшення.

Рахунок 42 “Додатковий капітал” має такі субрахунки:

421 “Емісійний дохід”;

422 “Інший вкладений капітал”;

423 “Дооцінка активів”;

424 “Безоплатно одержані необоротні активи”;

425 “Інший додатковий капітал”.

На субрахунку 421 “Емісійний дохід” відображається різниця між продажною і номінальною вартістю первісно розміщених акцій підприємства на фондовому ринку.

На субрахунку 422 “Інший вкладений капітал” обліковують інший вкладений засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капітал, що перевищує статутний капітал, інші внески тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу.

На субрахунку 423 “Дооцінка активів” відображається сума дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій, яку здійснюють у випадках, передбачених законодавством та положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Залишок додаткового капіталу на цьому субрахунку зменшується у разі уцінки та вибуття зазначених активів, зменшення їх корисності.

На субрахунку 424 “Безоплатно одержані необоротні активи” відображається вартість необоротних активів, безоплатно одержаних підприємством від інших осіб. Залишок додаткового капіталу на цьому субрахунку зменшується на суму визнаного доходу протягом строку корисного використання безоплатно одержаних об’єктів необоротних активів (окрім землі) і при вибутті таких активів і землі.

На субрахунку 425 “Інший додатковий капітал” обліковують інші види додаткового капіталу, які не можуть бути включені до наведених вище субрахунків.

Рахунок 43 “Резервний капітал” призначено для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу підприємства, створеного відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку.

За кредитом рахунку 43 “Резервний капітал” відображається створення резервів, *за дебетом* — їх використання. Сальдо цього рахунку відображає залишок резервного капіталу на кінець звітного періоду.

Аналітичний облік резервного капіталу ведеться за його видами та напрямками використання.

На рахунку 44 “Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)” ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокрітих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку.

За кредитом рахунку відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, *за дебетом* — збитки та використання прибутку.

Рахунок 44 “Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)” має такі субрахунки:

441 “Прибуток нерозподілений”;

442 “Непокріті збитки”;

443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”.

На субрахунку 441 “Прибуток нерозподілений” відображаються наявність та рух нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 442 “Непокріті збитки” відображаються непокріті збитки. Їх списання здійснюються за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо.

На субрахунку 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді” відображаються розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді. Сальдо на цьому субрахунку у кінці року закривається у кореспонденції із субрахунками 441 та/або 442 з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків.

На рахунку 45 “Вилучений капітал” ведеться облік вилученого капіталу, у разі викупу власних акцій (часток) у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо.

За дебетом рахунку 45 “Вилучений капітал” відображається фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників, *за кредитом* — вартість анульованих або перепроданих акцій (часток).

Рахунок 45 “Вилучений капітал” має такі субрахунки:

451 “Вилучені акції”;

452 “Вилучені вклади й паї”;

453 “Інший вилучений капітал”.

Аналітичний облік вилученого капіталу ведеться за видами акцій (вкладів, паїв).

Рахунок 46 “Неоплачений капітал” призначено для узагальнення інформації про зміни у складі неоплаченого капіталу підприємства.

За дебетом рахунку відображається заборгованість засновників (учасників) господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства, *за кредитом* — погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу.

Аналітичний облік неоплаченого капіталу ведеться за видами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств) та за кожним засновником (учасником) підприємства.

На рахунку 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів” ведеться узагальнення інформації про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів і включення їх до витрат поточного періоду.

За кредитом рахунку відображається нарахування забезпечень, *за дебетом* — їх використання.

Рахунок 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів” має такі субрахунки:

471 “Забезпечення виплат відпусток”;

472 “Додаткове пенсійне забезпечення”;

473 “Забезпечення гарантійних зобов’язань”;

474 “Забезпечення інших витрат і платежів”.

475 “Забезпечення призового фонду (резерв виплат)”;

476 “Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї”.

На субрахунку 471 “Забезпечення виплат відпусток” ведеться облік руху та залишків коштів на оплату чергових відпусток працівникам. Сума забезпечення визначається щомісячно як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотку, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці. На цьому субрахунку також узагальнюється інформація про забезпечення обов’язкових відрахувань (зборів) від забезпечення виплат відпусток на збори на обов’язкове державне пенсійне страхування, на обов’язкове соціальне страхування, на обов’язкове соціальне страхування на випадок безробіття тощо.

На субрахунку 472 “Додаткове пенсійне забезпечення” ведеться облік коштів для реалізації програми пенсійного забезпечення.

На субрахунку 473 “Забезпечення гарантійних зобов’язань” ведеться облік руху та залишків коштів, зарезервованих для забезпечення майбутніх витрат на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції, на проведення ремонту предметів прокату тощо.

На субрахунку 474 “Забезпечення інших витрат і платежів” ведеться облік забезпечення інших наступних витрат, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 47 “Забезпечення майбутніх витрат і платежів”.

На субрахунку 475 “Забезпечення призового фонду (резерв виплат)” підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, узагальнюють інформацію про призовий фонд — суму, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення, зменшену на розмір джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї.

На субрахунку 476 “Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї” підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, узагальнюють інформацію про резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї.

За кредитом субрахунків 475 “Забезпечення призового фонду (резерв виплат)” і 476 “Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї” і дебетом рахунку 90 “Собівартість реалізації” відображається відповідно створення (формування) призового фонду й резерву, що покриває суму джек-поту, не забезпечену сплатою участі у лотереї, за дебетом — виплата (видача) виграшів гравцям.

Аналітичний облік забезпечення наступних витрат і платежів ведеться за їх видами, напрямками формування й використання.

На рахунку 48 “Цільове фінансування і цільові надходження” ведеться облік та узагальнення інформації про наявність та рух коштів, отриманих для здійснення заходів цільового призначення (в тому числі отримана гуманітарна допомога).

Кошти цільового фінансування і цільових надходжень можуть надходити як субсидії, асигнування з бюджету та позабюджетних фондів, цільові внески фізичних та юридичних осіб тощо.

За кредитом рахунку 48 “Цільове фінансування і цільові надходження” відображаються кошти цільового призначення, отримані як джерело фінансування певних заходів, *за дебетом* — використані суми за певними напрямками, визнання їх доходом, а також повернення невикористаних сум.

Аналітичний облік коштів цільового фінансування і цільових надходжень та витрат провадиться за їх призначенням та джерелами надходжень.

Узагальнення облікових даних по рахунках 4 класу здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері № 7, а при спрощеній формі бухгалтерського обліку — у розділі III і IV Відомості 5-М (див. дод. А 5).

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку власного капіталу наведено у таблиці 11.1.

Таблиця 11.1.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку власного капіталу

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Проведено підписку на акції акціонерного товариства у розмірі статутного капіталу, визначеного у засновницьких документах	46 “Неоплачений капітал”	40 “Статутний капітал”
2.	Відображено внесення засновниками грошових і матеріальних ресурсів в рахунок їх вкладу до статутного капіталу	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи” 14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 20 “Виробничі запаси” 28 “Товари” 30 “Каса” 31 “Рахунки в банках” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	46 “Неоплачений капітал”

Продовження таблиці 11.1.

1	2	3	4
3.	Відображено перевищення внесків засновників над сумою визначеного статутного капіталу	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи” 14 “Довгострокові фінансові інвестиції” 20 “Виробничі запаси” 28 “Товари” 30 “Каса” 31 “Рахунки в банках” 35 “Поточні фінансові інвестиції”	422 “Інший вкладений капітал”
4.	Відображено збільшення статутного капіталу за рахунок прибутку підприємства	433 “Прибуток, використаний у звітному періоді”	40 “Статутний капітал”
5.	Збільшено статутний капітал за рахунок належних до сплати дивідендів акціонерам	671 “Розрахунки за нарахованими дивідендами”	40 “Статутний капітал”
6.	Викуплено власні акції підприємством у своїх акціонерів: – по номіналу	45 “Вилучений капітал”	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”
	– на суму перевищення номінальної вартості над ціною викупу	45 “Вилучений капітал”	733 “Інші доходи від фінансових операцій”
	– на суму перевищення ціни викупу над номінальною вартістю	952 “Інші фінансові витрати”	45 “Вилучений капітал”
7.	Відображено реалізацію підприємством викуплених акцій: – на суму номіналу	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	45 “Вилучений капітал”
	– на суму перевищення вартості продажу над номінальною вартістю	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	421 “Емісійний дохід”

Продовження таблиці 11.1.

1	2	3	4
	– на суму перевищення номінальної вартості над вартістю продажу	421 “Емісійний дохід” 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”	45 “Вилучений капітал”
8.	Анульовано частину викуплених акцій	40 “Статутний капітал”	45 “Вилучений капітал”
9.	Проведено дооцінку активів підприємства	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи” 20 “Виробничі запаси” 26 “Готова продукція” 28 “Товари”	423 “Дооцінка активів”
10.	Відображено вартість безоплатно одержаних активів	10 “Основні засоби” 12 “Нематеріальні активи” 14 “Довгострокові фінансові інвестиції”	424 “Безоплатно одержані необоротні активи”
11.	Відображено отриманий прибуток підприємством	79 “Фінансові результати”	441 “Прибуток нерозподілений”
12.	Відображено отриманий збиток підприємством	442 “Непокриті збитки”	79 “Фінансові результати”
13.	Використано прибуток на: – збільшення резервного капіталу	443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”	43 “Резервний капітал”
	– нарахування дивідендів за акціями	443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”	67 “Розрахунки з учасниками”
	– нарахування премії працівникам підприємства	443 “Прибуток, використаний у звітному періоді”	66 “Розрахунки за виплатами працівникам”
14.	Відображено створення на підприємстві фонду на оплату відпусток	23 “Виробництво” 91 “Загальновиробничі витрати” 92 “Адміністративні витрати” 93 “Витрати на збут”	471 “За безпечення виплат відпусток”
15.	Нараховано працівникам відпустки за рахунок фонду забезпечення виплат відпусток	471 “Забезпечення виплат відпусток”	66 “Розрахунки за виплатами працівникам”

Розділ 12.

Облік розрахунків підприємства

В розділі розглядаються наступні питання:

- 12.1. Облік розрахунків з підзвітними особами*
- 12.2. Облік розрахунків за кредитами банків та іншими кредитними ресурсами*
- 12.3. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками, покупцями та замовниками*
- 12.4. Визнання, оцінка та облік дебіторської заборгованості*
- 12.5. Облік розрахунків з бюджетом та позабюджетними фондами*
- 12.6. Облік розрахунків з учасниками*
- 12.7. Облік розрахунків векселями*

12.1. Облік розрахунків з підзвітними особами

З метою вирішення виробничих потреб підприємства, його працівникам можуть видаватися під звіт грошові засоби.

Особи, які одержали готівку під звіт (у т.ч. на відрядження у межах України), зобов'язані подати до бухгалтерії підприємства або централізованої бухгалтерії звіт про витрачені суми. Готівка, що видана під звіт, але з якихось причин не витрачена (частково або в повній сумі), має бути повернена до каси підприємства одночасно з авансовим звітом не пізніше наступного робочого дня після видачі її під звіт (за відрядженням — не пізніше 3 робочих днів після повернення з відрядження, на закупівлю сільськогосподарської продукції та заготівлю вторинної сировини — не пізніше 10 робочих днів з дня видачі її під звіт). Якщо з каси підприємства його працівнику одночасно видано готівку на відрядження та кошти під звіт для вирішення у цьому відрядженні виробничих чи господарських питань (у тому числі і для закупівлі сільськогосподарської продукції та заготівлі вторинної сировини чи вторсировини), то підзвітна особа незалежно від строку відрядження

протягом трьох робочих днів після повернення з відрядження повинна подати до бухгалтерії підприємства одночасно звіт про суму, що була їй видана для вирішення виробничих (господарських) питань, та авансований звіт про витрачені кошти безпосередньо на відрядження.

Нормативним документом, який врегульовує питання порядку відрядження працівників підприємств усіх форм власності є “Інструкція про службові відрядження в межах України та за кордон”, затверджена наказом Міністерства фінансів України №59 від 13.03.1998 року.

Даною інструкцією визначено, що **службовим відрядженням вважається** поїздка працівника за розпорядженням керівника підприємства, установи, організації (далі — підприємство) на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи.

Витрати на відрядження особи, яка перебуває в трудових відносинах з платником податку, включаються до складу валових витрат платника податку лише за наявності документів, що підтверджують зв'язок такого відрядження з основною діяльністю підприємства, а саме: запрошень сторони, яка приймає і діяльність якої збігається з діяльністю підприємства, що направляє у відрядження; укладеного договору (контракту) та інших документів, які врегульовують або засвідчують бажання встановити цивільно-правові відносини; документів, що засвідчують участь відрядженої особи в переговорах, конференціях або симпозіумах, які проводяться за тематикою, що стосується основної діяльності підприємства, яке відряджає працівника.

Окремим видом витрат, що не потребують спеціального документального підтвердження, є добові витрати (видатки на харчування та фінансування інших особистих потреб фізичної особи), норми яких встановлені відповідно до *постанови Кабінету Міністрів України від 23.04.99 № 663 “Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордон”*.

Добові витрати в межах України відшкодовуються в єдиній сумі незалежно від статусу населеного пункту.

Днем вибуття у відрядження вважається день відправлення поїзда, літака, автобуса або іншого транспортного засобу з місця постійної роботи відрядженого працівника, а **днем прибуття** із відрядження — день прибуття транспортного засобу до місця постійної роботи відрядженого працівника. При відправленні транспортного засобу до 24-ї години включно днем вибуття у відрядження вважається поточна доба, а з 0-ї години і пізніше — наступна доба. Якщо станція, пристань, аеропорт розташовані за межами населеного пункту, де працює відряджений, у строк відрядження зарахо-

вується час, який потрібний для проїзду до станції, пристані, аеропорту. Аналогічно визначається день прибуття відрядженого працівника до місця постійної роботи.

На працівника, який перебуває у відрядженні, поширюється режим робочого часу того підприємства, до якого він відряджений.

Якщо працівник спеціально відряджений для роботи у вихідні або святкові й неробочі дні, то компенсація за роботу в ці дні виплачується відповідно до чинного законодавства.

Якщо працівник відбуває у відрядження у вихідний день, то йому після повернення з відрядження в установленому порядку надається інший день відпочинку.

За відрядженим працівником зберігається місце роботи (посада) та середній заробіток за час відрядження, в тому числі й за час перебування в дорозі.

Середній заробіток за час перебування працівника у відрядженні зберігається на всі робочі дні тижня за графіком, установленим за місцем постійної роботи.

Керівник підприємства може встановлювати додаткові обмеження щодо сум та мети використання коштів, наданих на відрядження. Указані обмеження встановлюються наказом (розпорядженням) керівника підприємства.

Порядок відрядження в межах України

Направлення працівника підприємства у відрядження здійснюється керівником підприємства або його заступником і оформляється наказом (розпорядженням) із зазначенням: пункту призначення, назви підприємства, куди відряджений працівник, строку й мети відрядження.

Строк відрядження визначається керівником або його заступником, але не може перевищувати 30 календарних днів.

Термін відрядження працівників, які направляються для виконання в межах України монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт, не повинен перевищувати терміну будівництва об'єктів.

Рішення про службове відрядження керівників центральних і місцевих органів виконавчої влади приймається відповідно до вимог постанови Кабінету Міністрів України від 15.03.2002 р. №337 “Про службові відрядження в межах України керівників органів виконавчої влади та Секретаріату Кабінету Міністрів України”, яким передбачено, що рішення про службове відрядження в межах Ук-

Зразок 12.1.



Штамп підприємства,
установи, організації

ПОСВІДЧЕННЯ ПРО ВІДРЯДЖЕННЯ

Видано Остапенку Миколі Трохимовичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

Заст. директора, ВО "Росток"

(посада, місце роботи)

відрядженому до м. Вінниця

(пункти призначень)

Автодор -сервіс

(найменування підприємства, установи, організації)

Термін
відрядження " 3 " днів

укладання договору – постачання

(мета відрядження)

Підстава: наказ від " 21 " січня 2005 р. № 9

Дійсне по пред'явленні паспорта серії VII-AT № 440270

М.П. Керівник = Іваненко

Зворотній бік документа

Відмітки про вибуття у відрядження, прибуття до пунктів призначень, вибуття з них і прибуття до місця постійної роботи

Вибув з " 22 " М.П.	<u>м. Київ</u> січня 2005 р. Підпис = <u>Дуб</u>	Прибув до " 22 " М.П.	<u>м. Вінниця</u> січня 2005 р. Підпис = <u>Зубок</u>
Вибув з " 24 " М.П.	<u>м. Вінниця</u> січня 2005 р. Підпис = <u>Зубок</u>	Прибув до " 24 " М.П.	<u>м. Київ</u> січня 2005 р. Підпис = <u>Дуб</u>
Вибув з " " М.П.	" " р. Підпис _____	Прибув до " " М.П.	" " р. Підпис _____
Вибув з " " М.П.	" " р. Підпис _____	Прибув до " " М.П.	" " р. Підпис _____

Примітка. При виїзді в декілька пунктів відмітки про прибуття та вибуття робляться окремо в кожному з них.

раїни приймається щодо:

а) Першого віце-прем'єр-міністра та віце-прем'єр-міністрів України, міністрів, Міністра Кабінету Міністрів України, Голови Ради міністрів Автономної Республіки Крим, голів обласних, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій — **Прем'єр-міністром України, а в разі його відсутності — Першим віце-прем'єр-міністром України;**

б) керівників центральних органів виконавчої влади (крім міністерств) — **віце-прем'єр-міністрами України згідно з розподілом функціональних повноважень;**

в) першого заступника та заступників Міністра Кабінету Міністрів України — **Міністром Кабінету Міністрів України;**

г) перших заступників та заступників міністрів, перших заступників та заступників керівників інших центральних органів виконавчої влади — відповідно **міністрами, керівниками інших центральних органів виконавчої влади;**

д) голів районних державних адміністрацій — **керівником органу виконавчої влади вищого рівня, а в разі його відсутності — особою, яка його заміщає.**

Дані наказу знаходять своє відображення у посвідченні про відрядження, яке видається відрядженому працівнику на руки. Типова форм зазначеного документа наведена у зразку 12.1.

Фактичний час перебування у відрядженні визначається за відмітками в посвідченні про відрядження щодо вибуття з місця постійної роботи й прибуття до місця постійної роботи. Якщо працівника відряджено до різних населених пунктів, то відмітки про день прибуття й день вибуття проставляються в кожному пункті.

Відмітки в посвідченні про відрядження щодо прибуття та вибуття працівника завіряються тією печаткою, якою користується у своїй господарській діяльності підприємство для засвідчення підпису відповідної службової особи, на яку наказом (розпорядженням) керівника підприємства покладено обов'язки здійснювати реєстрацію осіб, які вибувають у відрядження та прибувають з нього.

Підприємство, що відряджає працівника, здійснює реєстрацію особи, яка вибуває у відрядження, у **“Журнал реєстрації посвідчень про відрядження”**, форма якого наведена у зразку 12.2.

За кожний день (включаючи день від'їзду та приїзду) перебування працівника у відрядженні в межах України, враховуючи вихідні, святкові й неробочі дні та час перебування в дорозі (разом з вимушеними зупинками), йому виплачуються добові в межах гра-

Зразок 12.2.

ВО "Росток"

підприємство, організація

ЖУРНАЛ РЕЄСТРАЦІЇ ПОСВІДЧЕНЬ ПРО ВІДРЯДЖЕННЯ

за 2005 рік

№ п/п	Прізвище, ініціали	Місце роботи та посада	Місце відрядження	Дата й номер наказу (розпорядження)	Дата й номер посвідчення про відрядження	Дата вибуття у відрядження	Дата вибуття з відрядження
1	Іваненко В.М.	Директор	м. Харків	15.01.05 №2	15.01.05 №1	16.01.05	18.01.05
2	Степаненко Г.Т.	Експедитор	м. Рівне	17.01.05 №5	17.01.05 №2	18.01.05	21.01.05
3	Остапенко М.Т.	Заступник директора	м. Вінниця	21.01.05 №9	21.01.05 №3	22.01.05	24.01.05
4	Чумак А.П.	Інженер	м. Житомир	5.02.05 №17	5.02.05 №4	6.02.05	15.02.05
	і т.д.						

ничних норм, установлених постановою *Кабінету Міністрів України від 23.04.99 № 663* (із змінами та доповненнями), зокрема:

а) у разі, коли до рахунків на оплату вартості проживання у готелях не включаються витрати на харчування — 25 грн.;

б) у разі, коли до рахунків вартості проживання у готелях включаються витрати на:

- одноразове харчування — 20 грн.;
- дворазове харчування — 15 грн.;
- триразове харчування — 10 грн.

Для державних службовців, а також працівників підприємств, що повністю, або частково утримуються за рахунок бюджетних коштів, добові виплачуються у відсотках від норм добових витрат (80% від 25 грн. — при одноразовому харчуванні, 55% — дворазовому, 35% — при триразовому).

Увага! Враховуючи зміни, які періодично відбуваються у нормативно-правових актах, розміри добових, які виплачуються відрядженому працівнику, у майбутньому можуть змінюватися!

Визначення кількості днів відрядження для виплати добових проводиться з урахуванням дня вибуття у відрядження й дня прибуття до місця постійної роботи, що зараховуються як два дні.

При відрядженні працівника строком на один день або в таку місцевість, звідки працівник має змогу щоденно повертатися до місця постійного проживання, добові відшкодовуються як за повну добу.

Якщо відсутні відмітки в посвідченні про відрядження, то добові не виплачуються.

Підприємство за наявності підтвердних документів (в оригіналі) відшкодовує витрати відрядженим працівникам на наймання жилого приміщення в розмірі фактичних витрат з урахуванням побутових послуг, що надаються в готелях (прання, чистка, лагодження та прасування одягу), за користування холодильником, телевізором.

Працівникові, відрядженому в межах України, відшкодовується плата за бронювання місця в готелях у розмірі не більш як 50 відсотків його вартості за одну добу, згідно з поданими підтвердними документами в оригіналі.

Витрати на наймання жилого приміщення за час вимушеної зупинки в дорозі, що підтверджуються відповідними документами, відшкодовуються в порядку й розмірах, визначених вище.

Витрати на проїзд до місця відрядження і назад відшкодовуються в розмірі вартості проїзду повітряним, залізничним, водним і автомобільним транспортом загального користування (крім таксі) з урахуванням усіх витрат, пов'язаних із придбанням проїзних квитків і користуванням постільними речами в поїздах, та страхових платежів на транспорті.

Відрядженому працівникові відшкодовуються витрати на проїзд транспортом загального користування (крім таксі) до станції, пристані, аеропорту, якщо вони розташовані за межами населеного пункту, де постійно працює відряджений, або до місця перебування у відрядженні.

За наявності декількох видів транспорту, що зв'язує місце постійної роботи з місцем відрядження, адміністрація може запропонувати відрядженому працівникові вид транспорту, яким йому слід користуватися. У разі відсутності такої пропозиції працівник самостійно вирішує питання про вибір виду транспорту.

Відрядженому працівникові відшкодовуються також витрати на проїзд міським транспортом загального користування (крім таксі) за місцем відрядження (згідно з підтвердними документами) відповідно до маршруту, погодженого керівником.

Відрядженому працівникові понад установлені норми компенсації витрат у зв'язку з відрядженням відшкодовуються також витрати на оплату податку на додану вартість за придбані проїзні документи, користування в поїздах постільними речами та наймання жилого приміщення, згідно з підтвердними документами в оригіналі.

У разі тимчасової непрацездатності відрядженого працівника йому на загальних підставах відшкодовуються витрати на наймання жилого приміщення (крім випадків, коли відряджений працівник перебуває на стаціонарному лікуванні) і сплачуються добові протягом усього часу, поки він не може за станом здоров'я приступити до виконання покладеного на нього службового доручення або повернутися до місця свого постійного проживання, але на строк не більше двох місяців.

Тимчасова непрацездатність відрядженого працівника, а також неможливість за станом здоров'я повернутися до місця постійного проживання повинні бути засвідчені в установленому порядку.

За період тимчасової непрацездатності відрядженому працівникові на загальних підставах виплачується допомога з тимчасової непрацездатності. Дні тимчасової непрацездатності не включаються до строку відрядження.

Відрядженому працівникові перед від'їздом у відрядження видається грошовий аванс у межах суми, визначеної на оплату проїзду, наймання жилого приміщення і добові. **Протягом трьох робочих днів після повернення з відрядження** працівник зобов'язаний подати затверджений наказом ДПА України від 19.09.2003 р. №440 **“Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт”** (див. зразок 12.3.) про витрачену у зв'язку з відрядженням суму. Разом із звітом подаються посвідчення про відрядження, оформлене в установленому порядку, і документи в оригіналі про наймання жилого приміщення та проїзд.

Витрати на відрядження відшкодовуються лише за наявності документів в оригіналі, що підтверджують вартість цих витрат, а саме: транспортних квитків або транспортних рахунків (багажних квитанцій), рахунків готелів (мотелів), страхових полісів тощо.

Витрати у зв'язку з відрядженням, що не підтвержені відповідними документами (крім добових витрат), працівникові не відшкодовуються.

Витрати у зв'язку з поверненням відрядженим працівником квитка на потяг, літак або інший транспортний засіб можуть бути відшкодовані з дозволу керівника підприємства лише з поважних причин (рішення про відміну відрядження, відкликання з відрядження тощо) при наявності документа, що підтверджує витрати.

Для державних службовців, а також інших осіб, які відряджаються по території України підприємствами, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів, установлюються додаткові обмеження відповідно до чинного законодавства:

- відшкодування витрат вартості проживання понад установлені граничні норми (до 120 грн. на наймання житлового приміщення на добу) та оплата витрат на перевезення понад 30 кілограмів багажу для державних службовців, а також інших осіб, які відряджаються підприємствами, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів, здійснюються згідно з підтвердженими документами в оригіналі лише з дозволу керівника;

Увага! Враховуючи періодичні зміни у нормативно-правових актах, граничні норми відшкодування витрат вартості проживання у майбутньому можуть змінюватися!

Зразок 12.3

Назва підприємства
Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ

ВО «Росток»

0 0 5 4 7 0 3 8

Затверджено наказом ДПА України
від 19.09.2003р. № 440

Відділ

Посада **Заст. директора**

Проводка **січень 2006** р.

Цех

Професія

П.І.Б.

Остапенко М. Т.

Ідентифікаційний
номер

2 6 4 2 9 1 4 5 0 7

ЗВІТ ПРО ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ, НАДАНИХ НА ВІДРЯДЖЕННЯ АБО ПІД ЗВІТ

№ **7** від **25 січня** 2006 р.

Призначення авансу **на відрядження
до м. Вінниця**

Доцільність здійснених
витрат підтверджую:

		Сума	ПІДПИС	ДЕБЕТ	
				раху- нок	сума
Залишок попереднього авансу		25.01.2006 р.		92	150-00
Перевитрата (за наявністю)			= Саламар		
Одержано (від кого, № та дата документа)			Звіт перевірено	КРЕДИТ	
1. Каса № 21 / 22.01.06 р.	200-00		Розділ _____ пар. ст. _____	372	150-00
2.			До затвердження		
3.			150-00 грн.		
Усього отримано	200-00	Дата 25.01.2006 р.			
Витрачено	150-00	Бухгалтер= Петренко			
Залишок	50-00	Звіт затверджений у сумі			
Перевитрата		Сто п'ятдесят грн. 00 коп.			

РОЗПІСКА. Призначений на перевірку від **Остапенко М. Т.**
 авансовий звіт **25 січня** 2006 р. на суму **150-00** грн.
 Документів **три** 200_р. ПІДПИС = **Петренко**

Додаток **3** документів

(прописом)

25 січня 2006 р.

= Іваненко

(підпис)

Залишок унесений у сумі **50-00** грн. за касовим ордером № **24** від **25.01.2006** р.

Перевитрата видана

200_р. Підпис _____

Перелік документів наведено на звороті.

Розрахунок штрафу та суми утриманого податку за несвоєчасно повернуті витрачені кошти на відрядження або під звіт:

При несвоєчасності повернення суми надміру сплачених коштів пізніше граничного терміну (до закінчення третього банківського дня, наступного за днем, у якому платник податку завершує таке відрядження або завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, що надала кошти під звіт), але не пізніше звітного місяця, на який припадає останній день такого граничного терміну:

Сума штрафу _____ (грн.) = несвоєчасно повернута сума _____ (грн.) X 15:100.

При поверненні суми надміру витрачених коштів протягом звітного місяця, на який припадає граничний термін повернення:

Сума податку _____ (грн.) = не повернута сума _____ (грн.) X ставка оподаткування (пункт 7.1. статті 7 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб»): 100.

Сума штрафу _____ (грн.) = не повернута сума _____ (грн.) X 15:100.

Підпис особи, що склала розрахунок _____

Дата складання розрахунку _____ 200_р.

З розрахунком ознайомлений: підпис _____

(прізвище, ім'я, по батькові)

Дата _____

Продовження зразка 12.3.

Зворотна сторона звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт

Дата	Пор. № док.	Кому, за що і на підставі якого документа заплачено	Сума	Дебет	
				рахунок	карт.
22.01.05 р.	1.	Квиток Київ - Вінниця	16-50 грн	92	
24.01.05 р.	2.	Квиток Вінниця - Київ	19-50 грн	92	
24.01.05 р.	3.	Квитанція за проживання	64-00 грн	92	
		<i>Добові (2 дні X 25 грн.)</i>	<i>50-00 грн</i>	<i>92</i>	

		Усього	150-00 грн		

Підпис підзвітної особи = Остапенко Дата 25 січня 2006 р.

- витрати на проїзд відрядженого працівника в м'якому вагоні, на суднах морського флоту в каютах, що оплачуються за 1–4-ю групами тарифних ставок, на суднах річкового флоту в каютах 1-ї і 2-ї категорій, а також повітряним транспортом за квитками 1-го класу та бізнес-класу **відшкодовуються в кожному окремому випадку з дозволу керівника підприємства, згідно з поданими проїзними документами;**

- відрядженому працівникові за наявності підтвердних документів відшкодовуються витрати на побутові послуги, що надаються в готелях (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), **але не більш як 10 відсотків норм добових витрат за всі дні проживання;**

- відшкодування витрат на службові телефонні переговори проводяться в розмірах, погоджених з керівником;

- керівники підприємств, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів, особисто вирішують питання щодо відшкодування своїх витрат на наймання жилих приміщень, що перевищують граничні норми, встановлені відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 23.04.99

№663, та витрат на проїзд у м'якому вагоні, на судах морського флоту в каютах, що оплачуються за 1-4-ю групами тарифних ставок, на судах річкового флоту в каютах 1-ї і 2-ї категорій, а також повітряним транспортом за квитками 1-го класу та бізнес-класу.

Порядок відрядження за кордон

Відрядження за кордон здійснюється відповідно до наказу (розпорядження) керівника підприємства після затвердження завдання, в якому визначаються мета виїзду, термін, умови перебування за кордоном (у разі поїздки за запрошенням подається його копія з перекладом), і кошторису витрат. **Термін відрядження визначається керівником, але не може перевищувати 60 календарних днів.**

Підприємство, що направляє працівника у відрядження за кордон, забезпечує його коштами в національній валюті країни, куди відряджається працівник, або у вільно конвертованій валюті у вигляді авансу на поточні витрати в розмірах, які обумовлені реальними потребами в країні перебування, з дотриманням вимог Національного банку України щодо вивезення іноземної валюти за кордон. Працівника ознайомлюють з довідкою-розрахунком на виданий йому аванс та з чинними положеннями про звітування за його використання.

За кожен день перебування працівника у відрядженні за межами України (крім державних службовців, а також інших осіб, які направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок коштів бюджетів), йому виплачуються добові в межах граничних норм, установлених постановою Кабінету Міністрів України від 23.04.1999 р. №663, зокрема:

а) у разі, коли до рахунків на оплату вартості проживання у готелях не включаються витрати на харчування — 280 гривні;

б) у разі, коли до рахунків вартості проживання у готелях включаються витрати на:

- одноразове харчування — 224 грн.;
- дворазове харчування — 154 грн.;
- триразове харчування — 98 грн.

Норми відшкодування витрат на відрядження (добових витрат і витрат на наймання житла) до конкретної країни для держслуж-

бовців і працівників підприємств, установ та організацій, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок коштів бюджетів, поміщені у додатку до постанови Кабінету Міністрів України №663 від 23.04.1999 р. “Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордон”.

Для державних службовців, а також працівників підприємств, що повністю, або частково утримуються за рахунок бюджетних коштів, добові виплачуються у відсотках від норм добових витрат для певної країни (80% — при одноразовому харчуванні, 55% — дворазовому, 35% — при триразовому).

Увага! Враховуючи зміни, які періодично відбуваються у нормативно-правових актах, розміри добових, які виплачуються відрядженому працівнику, у майбутньому можуть змінюватися!

Працівникам, які направляються у відрядження підприємствами, установами та організаціями всіх форм власності (крім тих, що повністю або частково утримуються за рахунок бюджетних коштів), добові виплачуються в іноземній валюті у сумі, яка в еквіваленті за офіційним курсом гривні до іноземних валют, установленим Нацбанком на день видачі коштів із каси уповноваженого банку, не перевищує встановлених граничних норм добових витрат.

При видачі авансу в іноземній валюті допускається арифметичне округлення суми до повної одиниці.

За час перебування у відрядженні працівникові відшкодуються витрати:

а) на проїзд (включаючи попереднє замовлення квитків, користування постільними речами в поїздах, оплату аеропортних зборів, перевезення багажу) як до місця відрядження й назад, так і за місцем відрядження;

б) на оплату рахунків за проживання в готелях (мотелях) або наймання інших житлових приміщень, а також уключених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, білизни, взуття), за користування холодильником, телевізором (крім каналів, за які встановлено окрему плату), кондиціонером;

в) на оплату телефонних рахунків;

г) на оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), на комісійні (в разі обміну валютних коштів), обов'язкове страхування, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування в місці відрядження, включаючи будь-які збори та податки, що підлягають сплаті у зв'язку зі здійсненням таких витрат.

Зазначені вище витрати можуть бути відшкодовані лише за наявності документів (в оригіналі), що підтверджують вартість цих витрат, у вигляді рахунків готелів (мотелів) або інших суб'єктів, що надають послуги з розміщення та проживання відрядженого працівника, транспортних квитків або рахунків (багажних квитанцій), страхових полісів тощо.

Фактичний час перебування у відрядженні за кордоном визначається:

а) у разі відрядження до країн, з якими встановлено повний прикордонний контроль, — за відмітками контрольно-пропускних пунктів Прикордонних військ України в закордонному паспорті або документі, що його замінює;

б) у разі відрядження до країн, з якими не встановлено або спрощено прикордонний контроль, — згідно з відмітками сторони, яка відряджає, та сторони, яка приймає, у посвідченні про відрядження.

в) у разі відсутності відміток відповідно до пунктів “а” і “б” добові витрати відрядженому працівникові не відшкодовуються.

Виїзд у відрядження за кордон і повернення в Україну в один і той самий день вважається одним днем відрядження.

Добові витрати за час перебування у відрядженні відшкодовуються в межах граничних норм:

а) за кожний день відрядження, включаючи день виїзду та приїзду;

б) у разі включення витрат на харчування до рахунків на наймання жилого приміщення та у випадках, коли відряджені працівники за умовами запрошення забезпечуються стороною, яка приймає, безкоштовним харчуванням у країні перебування (дорозі), — в межах граничних норм з урахуванням кількості разів харчування на добу. Залежно від кількості разів харчування на добу впродовж відрядження перерахунок здійснюється за кожен добу окремо;

в) якщо дата виїзду у відрядження до країн, з якими встановлено повний прикордонний контроль, або дата повернення з них не збігається з датами за відмітками в закордонному паспорті чи документі, що його замінює, то добові витрати за час проїзду територією України відшкодовуються відповідно до порядку, передбаченого для відряджень у межах України;

г) якщо відряджений, перебуваючи в дорозі до країни, з якою не встановлено чи спрощено прикордонний контроль, або повертаючись з такої країни, має транзитну зупинку на території України, то відшкодування витрат на відрядження за період проїзду територією України здійснюється в порядку, передбаченому для службових відряджень у межах України.

У разі відсутності такої зупинки добові витрати відшкодовуються за кожний день відрядження, включаючи день вибуття та прибуття, за нормами, встановленими для відряджень за кордон.

Відрядженому працівникові відшкодовуються витрати на проїзд до вокзалу, аеропорту або пристані і з вокзалу, аеропорту або пристані (якщо ці пункти розташовані за межами міста) в місцях відправлення, призначення та пересадки, а також витрати на проїзд за місцем відрядження на міському транспорті (рейсові автобуси, метро, тролейбуси, трамваї тощо (крім таксі) за умови, що працівникові не надавалися безкоштовно засоби пересування.

У разі потреби пересування країною відрядження керівник підприємства може визначити відрядженому працівникові вид транспорту, яким він може користуватися. Якщо така пропозиція не надходить, працівник самостійно розв'язує питання про вибір виду транспорту.

Витрати за користування таксі або оренду автотранспорту можуть бути відшкодовані лише з дозволу керівника підприємства.

Указані витрати відшкодовуються лише за наявності підтвердних документів.

Працівнику підприємства, який направлений на роботу в зарубіжні країни терміном, що перевищує 60 календарних днів, і який отримує в період перебування за кордоном заробітну плату в іноземній валюті, в разі відрядження в межах країни перебування та до інших країн добові витрати відшкодовуються в межах граничних норм.

У разі виїзду у відрядження із зарубіжної країни до України відшкодування витрат на відрядження здійснюється в порядку, передбаченому для службових відряджень у межах України.

Виїзд у відрядження із зарубіжної країни до України і повернення в один і той самий день до цих країн вважається одним днем відрядження.

З дозволу керівника може братися до уваги затримка у відрядженні (в разі захворювання або з інших причин, не залежних від працівника) тривалістю понад добу, але не більш як 60 календарних днів. Потреба затримки повинна бути підтверджена довідкою дипломатичної або консульської установи України за кордоном.

За час затримки в дорозі без поважних причин працівникові не виплачується заробітна плата, не відшкодовуються добові витрати, витрати на наймання жилого приміщення та інші витрати.

Не дозволяється відшкодування витрат на алкогольні напої, тютюнові вироби, видовищні заходи, а також суми “чайових”, за винятком випадків, коли суми таких “чайових” включаються до рахунка згідно із законами країни перебування.

Якщо сторона, яка приймає, забезпечує відрядженого за кордон працівника додатковими валютними коштами у вигляді компенсації поточних витрат (крім витрат на проїзд до країни призначення і назад та на наймання житлового приміщення) або добових витрат, то сторона, яка відряджає, виплату йому добових витрат зменшує на суму додатково наданих коштів. Якщо сума, надана стороною, яка приймає, більша або дорівнює встановленим нормам добових витрат, то сторона, яка відряджає, виплату добових витрат не проводить.

У разі відрядження за кордон на службовому автомобілі витрати на пально-мастильні матеріали відшкодовуються відповідно до діючих норм за кілометр пробігу та затвердженого маршруту.

Відшкодовуються також інші витрати, пов'язані з технічним обслуговуванням, стоянкою та паркуванням службового автомобіля. Відшкодовуються збори за проїзд ґрунтовими, шосейними дорогами та водними переправами.

Якщо працівник отримав аванс на відрядження за кордон і не виїхав, то він повинен протягом трьох робочих днів з дня прийняття рішення про відміну поїздки повернути до каси підприємства зазначені кошти в тих грошових одиницях, в яких було видано аванс.

Після повернення з відрядження працівник зобов'язаний протягом трьох робочих днів подати авансовий звіт про витрачені у відрядженні кошти.

Залишок коштів понад суму, використану згідно з авансовим звітом, підлягає поверненню працівником до каси підприємства в грошових одиницях, у яких було видано аванс, **але не пізніше трьох робочих днів** після повернення з відрядження; в разі застосування корпоративних пластикових карток міжнародних платіжних систем — **не пізніше 10**, а з дозволу керівника (за наявності поважних причин) — **20 робочих днів**.

У межах цих термінів керівник підприємства (в разі відсутності — його заступник) зобов'язаний прийняти рішення щодо затвердження авансового звіту.

Разом з авансовим звітом подаються документи (в оригіналі), що підтверджують вартість оплачених витрат, із зазначенням форми їх оплати (готівкою, чеком, кредитною картою, безготівковим перерахунком). До звіту додається ксерокопія відміток у закордонному паспорті, яка завірена відділом кадрів або керівником підприємства.

У разі неповернення працівником залишку коштів у визначений термін відповідна сума стягується з нього підприємством у встановленому чинним законодавством порядку.

Якщо для остаточного розрахунку за відрядження необхідно виплатити додаткові кошти або якщо з поважних причин не отримано кошти на відрядження, то виплата здійснюється в національній валюті України за офіційним обмінним курсом гривні до іноземних валют, установленим Національним банком України на день погашення заборгованості, але не пізніше терміну, передбаченого для здачі авансу.

У разі відсутності підтвердних документів про обмін валюти, в якій видано аванс, на національну валюту країни відрядження перерахунок витрат, здійснених у відрядженні, що підтверджені документально, здійснюється, виходячи з крос-курсу, розрахованого за офіційним обмінним валютним курсом, що встановлений Національним банком України на день затвердження авансового звіту.

Не дозволяється направляти у відрядження та видавати аванс працівнику, який не відзвітував про витрачені кошти в попередньому відрядженні.

Дозвіл (погодження) керівника підприємства на відшкодування витрат понад встановлені норми оформлюється письмово за довільною формою.

Для державних службовців та інших осіб, які направляються у відрядження за кордон підприємствами, що повністю або частково утримуються (фінансуються) за рахунок бюджетних коштів встановлені певні обмеження.

Для них добові витрати за час перебування у відрядженні відшкодовуються:

а) за кожний день перебування у відрядженні, включаючи день виїзду та приїзду, за нормами, що встановлені для країни, куди відряджено працівника;

б) у разі здійснення відряджень до кількох країн протягом доби у розмірі середнього арифметичного від норм, установлених для цих країн;

в) при направленні у відрядження до двох або більше країн за нормами, що встановлені для відповідних країн, з дня перетину кордону відповідної країни.

День повернення в Україну (перетину кордону) відшкодується за нормами останньої країни відрядження.

Державним службовцям і працівникам підприємств України, які перебувають за кордоном тривалий термін і отримують заробітну плату в іноземній валюті, та працівникам дипломатичних установ України, які перебувають за кордоном у довготерміновому відрядженні і отримують виплати в іноземній валюті, в разі відрядження в межах країни перебування добові витрати відшкодовуються в розмірі 80 відсотків норм добових витрат для даної країни, згідно з додатком до постанови Кабінету Міністрів України № 663. У разі відрядження в межах країни перебування терміном на одну добу добові витрати відшкодовуються в розмірі 50 відсотків зазначених норм.

За час перебування у відрядженні за кордоном державним службовцям відшкодовуються, на підставі поданих в оригіналі документів (рахунків, квитанцій, проїзних квитків тощо), такі витрати:

а) на проїзд повітряним, залізничним, водним та автомобільним транспортом загального користування за тарифом 2-го класу (на літаках — економічного, на суднах — 2-го або туристського класу).

Витрати на проїзд відрядженого працівника в м'якому вагоні, на суднах морського флоту в каютах, що оплачуються за 1–4-ю групами тарифних ставок, на суднах річкового флоту в каютах 1-ї і 2-ї категорій, а також повітряним транспортом за квитками 1-го класу та бізнес-класу відшкодовуються в кожному конкретному випадку з дозволу керівника.

Якщо класифікація кают на пасажирських суднах установлена в категоріях, то каюти 1, 2 і 3-ї категорій вважаються каютами 1-го класу, а каюти інших категорій — 2-го (туристського) класу.

Вартість проїзду залізницями в країнах Азії та Африки відшкодовується за тарифами 1-го класу.

б) на бронювання місць у готелях — у розмірі не більше 50 відсотків вартості місця за одну добу;

в) на побутові послуги, вартість яких уключена до рахунка про оплату за наймання жилого приміщення (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, білизни, взуття), але не більше 10 відсотків від норми добових витрат, установлені для країни, куди відряджається працівник, згідно з додатком до *постанови Кабінету Міністрів України № 663*, — за всі дні проживання;

г) на перевезення до 30 кг багажу, крім багажу, вартість перевезення якого включена до вартості квитка на той вид транспорту, яким користується працівник. Зазначені витрати відшкодовуються в кожному конкретному випадку з дозволу керівника;

г') на наймання житлового приміщення під час відрадження в разі транзитної зупинки, а також вимушеної затримки в дорозі — у межах граничних норм, визначених для країни, де відбулася зупинка, згідно з додатком до постанови Кабінету Міністрів України № 663;

д) на службові телефонні переговори — у розмірах, погоджених з керівником.



Облік розрахунків з підзвітними особами ведеться на субрахунку 372 “Розрахунки з підзвітними особами” рахунку 37 “Розрахунки з різними дебіторами”. Сальдо субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим.

Узагальнення інформації про стан розрахунків з підзвітними особами знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №3, а при використанні спрощеної форми бухгалтерського обліку — у розділі I Відомості 3-М (див. дод. А 3).

Типова кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків із підзвітними особами наведена у табл. 12.1.

Таблиця 12.1.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків із підзвітними особами

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Видано під звіт працівнику підприємства готівку на господарські потреби або для поїздки у відрядження	372“Розрахунки з підзвітними особами”	30“Каса”
2.	Перераховано грошові кошти підзвітній особі за місцем її перебування у відрядженні	372“Розрахунки з підзвітними особами”	31“Рахунки в банках”
3.	Відшкодовано працівнику суму перевищення витрат від суми, яку було ним отримано під звіт для поїздки у відрядження	372“Розрахунки з підзвітними особами”	30“Каса”
4.	Списано із працівника на підставі авансового звіту і доданих первинних документів суми, спрямовані на закупівлю для потреби підприємства як оборотних, так і необоротних активів	15“Капітальні інвестиції” 20“Виробничі запаси” 21“Тварини на вирощуванні та відгодівлі” 22“Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25 “Напівфабрикати” 28 “Товари”	372“Розрахунки з підзвітними особами”
5.	Відображено суму ПДВ (податковий кредит) за придбаними працівником цінностями	64“Розрахунки за податками й платежами”	372“Розрахунки з підзвітними особами”
6.	Відображено повернення до каси невикористаних підзвітних сум	30 “Каса”	372“Розрахунки з підзвітними особами”
7.	Списано витрати по відрядженню на відповідні бухгалтерські рахунки	23“Виробництво” 39“Витрати майбутніх періодів” 84“Інші операційні витрати” 91“Загальновиробничі витрати” 92“Адміністративні витрати” 93“Витрати на збут”	372“Розрахунки з підзвітними особами”
8.	Відображено утримання із заробітної плати працівника підзвітних сум, на які ним не було вчасно подано авансового звіту	66“Розрахунки за виплатами працівникам”	372“Розрахунки з підзвітними особами”

12.2. Облік розрахунків за кредитами банків та іншими кредитними ресурсами

Облік розрахунків за довгостроковими позиками банків та іншими залученими позиковими коштами у інших осіб, які не є поточним зобов'язанням ведеться **на рахунку 50 “Довгострокові позики”**.

За кредитом рахунку 50 “Довгострокові позики” відображаються суми одержаних довгострокових позик, а також переведення короткострокових (відстрочених), **за дебетом** — погашення заборгованості за ними та переведення до поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями.

Рахунок 50 “Довгострокові позики” має такі субрахунки:

501“Довгострокові кредити банків у національній валюті”;

502“Довгострокові кредити банків в іноземній валюті”;

503“Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті”;

504“Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті”;

505“Інші довгострокові позики в національній валюті”;

506“Інші довгострокові позики в іноземній валюті”.

На субрахунках 501, 502 відображаються суми довгострокової заборгованості банкам за наданий кредит відповідно в національній та іноземній валюті.

На субрахунках 503, 504 відображаються суми відстроченої заборгованості банкам за кредит, термін погашення якого відстрочено, відповідно в національній та іноземній валюті.

На субрахунках 505, 506 відображаються суми довгострокової заборгованості щодо зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), відповідно в національній та іноземній валюті.

Аналітичний облік ведеться за позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками погашення кредиту (позик).

Облік розрахунків у національній і іноземній валютах за кредитами банків, строк повернення яких не перевищує дванадцяти місяців з дати балансу, та за позиками, термін погашення яких минув, ведеться **на рахунку 60 “Короткострокові позики”**.

За кредитом рахунку відображаються суми одержаних кредитів (позик), **за дебетом** — сума їх погашення та переведення до довгострокових зобов'язань у разі відстрочення кредитів (позик).

Рахунок 60 “Короткострокові позики” має такі субрахунки:
 601“Короткострокові кредити банків у національній валюті”;
 602“Короткострокові кредити банків в іноземній валюті”;
 603“Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті”;
 604“Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті”;
 605“Прострочені позики в національній валюті”;
 606“Прострочені позики в іноземній валюті”.

Аналітичний облік ведеться за позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками їх погашення.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку кредитів банків наведено у табл. 12.2.

Таблиця 12.2.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку кредитів банків

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відображено отримання підприємством позики	30“Каса” 311“Поточні рахунки в національній валюті” 312“Поточні рахунки в іноземній валюті”	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”
2.	Відображено отримання у банку лімітованої чекової книжки або відкриття акредитиву на адресу постачальника за рахунок позики банку	313“Інші рахунки в банку в національній валюті” 314“Інші рахунки в банку в іноземній валюті”	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”
3.	За рахунок позики банку оплачено придбані цінні папери інших підприємств, облигації державних та місцевих позик	14“Довгострокові фінансові інвестиції” 35“Поточні фінансові інвестиції”	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”
4.	Відображено переоформлення короткострокової позики банку у довгострокову	60“Короткострокові позики”	50“Довгострокові позики”
5.	Погашено заборгованість по виданих векселях за рахунок позики банку	51“Довгострокові векселі видані” 62“Короткострокові векселі видані”	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”

Продовження таблиці 12.2.

1	2	3	4
6.	Проведено розрахунки із постачальниками за рахунок позики банку	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”
7.	Проведено розрахунки з бюджетом по податках за рахунок кредиту банку	64“Розрахунки за податками й платежами”	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”
8.	Погашено заборгованість перед органами соціального спрямування за рахунок позики банку	65“Розрахунки за страхуванням”	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”
9.	Погашено заборгованість підприємства перед іншими кредиторами за рахунок позики банку	685“Розрахунки з іншими кредиторами”	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”
10.	Відображено повернення підприємством суми раніше отриманої позики	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”	30“Каса” 31“Рахунки в банках”
11.	За домовленістю з банком в погашення заборгованості по отриманих кредитах передано йому векселі, отримані підприємством від покупця як гарантії щодо оплати за придбані товари	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”	162“Довгострокові векселі одержані” 34“Короткострокові векселі одержані”
12.	Погашено заборгованість перед банком за кредит шляхом передачі йому акцій підприємства	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”	46“Неоплачений капітал”
13.	Нараховано відсотки за користування позикою банку і віднесено на фінансові витрати	951“Відсотки за кредит”	684“Розрахунки за нарахованими відсотками”
14.	Перераховано банку суму відсотків за користування позикою банку	684“Розрахунки за нарахованими відсотками”	31“Рахунки в банках”

Первинними документами, які засвідчують отримання і повернення довгострокових і короткострокових позик є виписка банку (див. зразок 4.18.) та платіжне доручення (див. зразок 4.14.).

Узагальнення інформації про стан розрахунків щодо отримання і повернення кредитів здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №2, а при спрощеній формі бухгалтерського обліку — у розділі I Відомості 3-М (див. дод. А 3).

Враховуючи недостатність власних оборотних засобів для здійснення виробничо-господарської діяльності або інших потреб суб'єкти господарювання можуть залучати гроші під проценти в інших юридичних або фізичних осіб. Залучення засобів шляхом позики (під проценти або і безпроцентно) за цих умов оформляється договором, в якому обумовлюються умови надання позики (сума позики, процентна ставка за користування позикою та термін її повернення).

Облік отриманої позики від інших юридичних або фізичних осіб, за умови її погашення на протязі року з моменту виникнення заборгованості (короткострокової позики), здійснюється на субрахунку **685 “Розрахунки з іншими кредиторами”**.

За кредитом субрахунку 685 “Розрахунки з іншими кредиторами” відображаються суми отриманих короткострокових позик, а також переведення довготермінових позик до короткострокових, за дебетом — погашення заборгованості за короткостроковими позиками або їх переведення до довгострокових позик.

Аналітичний облік по даному субрахунку ведеться за кожним кредитом та видами залучених коштів.

Облік отриманої позики від інших юридичних або фізичних осіб, за умови її погашення не раніше ніж через рік з моменту виникнення заборгованості (довгострокові позики), здійснюється на рахунку **55 “Інші довгострокові зобов'язання”**.

За кредитом рахунку 55 “Інші довгострокові зобов'язання” відображаються суми отриманих довгострокових позик, а також переведення короткострокових позик до довгострокових, **за дебетом** — погашення заборгованості за довгостроковими позиками або їх переведення до короткострокових позик.

Аналітичний облік по даному рахунку ведеться за кожним кредитором та видами залучених коштів.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку інших кредитних ресурсів представлено у таблиці 12.3.

Таблиця 12.3.

**Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку
інших кредитних ресурсів**

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Відображено отримання підприємством довгострокової або короткострокової позики в інших юридичних або фізичних осіб	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”	55 “Інші довгострокові зобов’язання” 685 “Розрахунки з іншими кредиторами”
2.	Відображено переведення довгострокових позик в короткострокові	55 “Інші довгострокові зобов’язання”	685 “Розрахунки з іншими кредиторами”
3.	Відображено переведення короткострокових позик в довгострокові	685 “Розрахунки з іншими кредиторами”	55 “Інші довгострокові зобов’язання”
4.	Відображено частину довгострокової позики, яка підлягає погашенню на протязі року з моменту виникнення заборгованості за довгостроковою позицією	55 “Інші довгострокові зобов’язання”	61 “Поточна заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями”
5.	Нараховано проценти за користування іншими кредитними ресурсами	952 “Інші фінансові витрати”	684 “Розрахунки за нарахованими відсотками”
6.	Відображено сплату або перерахування позикодавцю процентів за користування наданими коштами	684 “Розрахунки за нарахованими відсотками”	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”
7.	Відображено погашення довгострокових і короткострокових позик інших юридичних або фізичних осіб	55 “Інші довгострокові зобов’язання” 685 “Розрахунки з іншими кредиторами”	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”
8.	Відображене перерахування частини довгострокової позики, яка підлягає погашенню на протязі року з моменту виникнення заборгованості за довгостроковою позицією	61 “Поточна заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями”	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”

Первинними документами, які засвідчують отримання довгострокових і короткострокових позик від інших юридичних або фізичних осіб, а також їх повернення є прибутковий і видатковий ка-

сові ордери (див. зразки 4.1 і 4.2.), платіжне доручення (див. зразок 4.14.), та виписка банку (див. зразок 4.18.).

Узагальнення інформації про отримання позикових коштів від інших юридичних та фізичних осіб та їх повернення здійснюється при журнально-ордерній формі у журналі-ордері № 2, а при спрощеній формі бухгалтерського обліку — у розділі I Відомості 3-М (див. додаток А3).

12.3. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками, покупцями та замовниками

Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконанні роботи і надані послуги ведеться **на рахунку 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”**.

За кредитом рахунку 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” відображається заборгованість за одержані від постачальників та підрядників товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи, послуги, **за дебетом** — її погашення, списання тощо.

Рахунок 63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками” має такі субрахунки:

631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками”;

632 “Розрахунки з іноземними постачальниками”;

633 “Розрахунки з учасниками ПФГ”.

На субрахунку 631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками” ведеться облік розрахунків за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги з вітчизняними постачальниками та підрядниками.

На субрахунку 632 “Розрахунки з іноземними постачальниками” ведеться облік розрахунків з іноземними постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги.

На субрахунку 633 “Розрахунки з учасниками ПФГ” учасник ПФГ веде облік розрахунків за одержані від учасників ПФГ товарно-матеріальні цінності, роботи і послуги.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками наведено у табл. 12.4.

Таблиця 12.4.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено надходження від постачальника основних засобів або вартості виконаних робіт підрядником, пов'язаних із створенням основних засобів	15“Капітальні інвестиції”	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
2.	Відображено надходження на підприємство від постачальника товарно-матеріальних цінностей	20“Виробничі запаси” 21“Тварини на вирощуванні та відгодівлі” 22“Малоцінні та швидкозношувані предмети” 25“Напівфабрикати” 28“Товари”	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
3.	Віднесено на витрати виробництва вартість робіт, виконаних підрядником	23“Виробництво”	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
4.	Повернуто на підприємство від постачальника раніше перераховані йому кошти	30“Каса” 31“Рахунки в банках”	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
5.	Відображено суму недостачі при оприбуткуванні на склад цінностей від постачальника	374“Розрахунки за претензіями”	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
6.	Відображено суму ПДВ (податкового кредиту) із вартості придбаних цінностей у постачальника, а також виконаних робіт і послуг підрядником	64“Розрахунки за податками й платежами”	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
7.	Належить підрядникам за виконані роботи і надані послуги	91“Загальновиробничі витрати” 92“Адміністративні витрати” 93“Витрати на збут”	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”

Продовження таблиці 12.4.

1	2	3	4
8.	Визнано підприємством претензії (штрафи, пені, неустойки), пред'явлені зі сторони постачальника	948“Визнані штрафи, пені, неустойки”	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
9.	Списано безнадійну дебіторську заборгованість по розрахунках із постачальниками на інші витрати операційної діяльності	944“Сумнівні та безнадійні борги”	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
10.	Нараховано заборгованість підрядній організації за здійснення робіт, пов'язаних із запобіганням або ліквідацією наслідків стихійного лиха	993“Інші надзвичайні витрати”	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
11.	Проведена оплата постачальникам та підрядникам за поставлені цінності, виконані роботи і надані послуги	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	30 “Каса” 31 “Рахунки в банках”
12.	В рахунок оплати заборгованості перед постачальником передано векселі, отримані підприємством від покупця	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	34 “Короткострокові векселі одержані”
13.	Погашено заборгованість перед постачальником коштами, виданими підзвітним особам	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	372 “Розрахунки з підзвітними особами”
14.	В рахунок погашення боргу передано постачальнику акції підприємства	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	46 “Неоплачений капітал”
15.	Проведено розрахунок з постачальником за рахунок позики банку	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	50“Довгострокові позики” 60”Короткострокові позики”
16.	Видано вексель постачальникам та підрядникам в рахунок поставки цінностей або виконаних робіт	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	51“Довгострокові векселі видані” 62”Короткострокові векселі видані”

Для забезпечення оплати підприємством-покупцем бажаних цінностей на його адресу від постачальника виставляється **“Рахунок-фактура”** (див. зразок 3.1), в якому вказується кількість, ціна і загальна сума (з урахуванням ПДВ) щодо їх оплати. В свою чергу перерахування коштів на розрахунковий рахунок постачальника здійснюється за допомогою документа **“Платіжне доручення”** (див. зразок 4.14). Підтвердженням здійснення оплати постачальнику є **виписка банку** по розрахунковому рахунку підприємства (див. зразок 4.18.).

Для отримання у постачальника придбаних цінностей самовивозом, представнику підприємства-покупця повинна бути видана **“Довіреність на одержання цінностей”** (див. зразок 3.2).

Видача покупцю із складу постачальника товарно-матеріальних цінностей здійснюється на підставі документа **“Товарно-транспортна накладна”** (див. зразок 3.4).

Вантажі, які надходять на підприємство від постачальників, реєструють у **“Журнал обліку вантажів, що надійшли”** (див. зразок 3.5).

Записи у **“Картки складського обліку”** (див. зразок 3.9) цінностей, що надійшли, здійснюються на підставі товарно-транспортних накладних або **“Прибуткового ордера”** (див. зразок 3.6), який оформлюється комірником по факту їх надходження.

Узагальнення інформації щодо розрахунків із постачальниками та підрядниками знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №3, а при спрощеній формі обліку — у розділі I Відомості 3-М (див. дод. А 3).



На рахунку 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” ведеться узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками за відвантаженою продукцією, товари, виконані роботи й послуги, крім заборгованості, яка забезпечена векселем.

Рахунок 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” має такі субрахунки:

361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями”;

362 “Розрахунки з іноземними покупцями”;

363 “Розрахунки з учасниками ПФГ”.

За дебетом рахунку 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” відображається продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг (у тому числі на виконання бартерних контрактів), яка включає податок на додану вартість, акцизи та інші податки, збори (обов’язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів та включені у

вартість реалізації, **за кредитом** — сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу, та інші види розрахунків. Сальдо рахунку відображає заборгованість покупців та замовників за одержані продукцію (роботи, послуги).

На субрахунку 362 “Розрахунки з іноземними покупцями” аналітичний облік ведеться в гривнях та валюті, обумовлений договором.

Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним пред’явленням до сплати рахунком.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків з покупцями та замовниками представлено у табл. 12.5.

Таблиця 12.5.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків з покупцями та замовниками

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано заборгованість покупцям за відвантажену їм готову продукцію, виконані роботи або надані послуги за цінами реалізації	36“Розрахунки з покупцями та замовниками”	70“Доходи від реалізації”
2.	Відображено надходження грошей від покупців та замовників за реалізовані товари, роботи та послуги	30“Каса” 31“Рахунки в банках”	36“Розрахунки з покупцями та замовниками”
3.	Отримано від покупців векселі в рахунок оплати за реалізовані товари, роботи і послуги	162“Довгострокові векселі одержані” 34“Короткострокові векселі одержані”	36“Розрахунки з покупцями та замовниками”
4.	Отримано від покупця в рахунок оплати цінні папери (облігації, казначейські зобов’язання), придбані ним на фінансовому ринку	14“Довгострокові фінансові інвестиції” 35“Поточні фінансові інвестиції”	36“Розрахунки з покупцями та замовниками”
5.	Відображено проведення взаємозаліку між покупцем і продавцем	63 “Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	36“Розрахунки з покупцями та замовниками”
6.	Погашено заборгованість покупця за реалізовані йому товари, роботи і послуги за рахунок раніше одержаного від нього авансу	681 “Розрахунки за авансами одержаними”	36“Розрахунки з покупцями та замовниками”

Документальне оформлення операцій, пов'язаних із реалізацією продукції, товарів, робіт і послуг, а також проведення оплати за них є аналогічним щодо розрахунків із постачальниками та підрядниками, яке розкрито вище у даному пункті.

Узагальнення інформації щодо розрахунків із покупцями та замовниками знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №3, а при спрощеній формі обліку — у розділі I Відомості 3-М (див. дод. А 3).

12.4. Визнання, оцінка та облік дебіторської заборгованості

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності визначено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 “Дебіторська заборгованість”, який затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 8 жовтня 1999 р. №237.

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

Положення (стандарт) 10 застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо дебіторської заборгованості, встановлених іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

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

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

Дебіторська заборгованість — сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

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

Поточна дебіторська заборгованість — сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Сумнівний борг — поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості — сума поточної дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги з вирахуванням резерву сумнівних боргів.

Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума.

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю. У разі відстрочення платежу за продукцію, товари, роботи, послуги з утворенням від цього різниці між справедливою вартістю дебіторської заборгованості та номінальною сумою грошових коштів та/ або їх еквівалентів, що підлягають отриманню за продукцію, товари, роботи, послуги, така різниця визнається дебіторською заборгованістю за нарахованими доходами (процентами) у періоді її нарахування.

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина резерву сумнівних боргів.

Величина резерву сумнівних боргів визначається виходячи з платоспроможності окремих дебіторів або на основі класифікації дебіторської заборгованості.

Класифікація дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення із встановленням коефіцієнта сумнівності для кожної групи. Коефіцієнт сумнівності встановлюється підприємством, виходячи з фактичної суми безнадійної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги за попередні звітні періоди. Коефіцієнт сумнівності, як правило, зростає зі збільшенням строків непогашення дебіторської заборгованості. Величина резерву сумнівних боргів визначається як сума добутків поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги відповідної групи та коефіцієнта сумнівності відповідної групи.

Облік резервів за сумнівною дебіторською заборгованістю, щодо якої є ризик неповернення, ведеться **на рахунку 38 “Резерв сумнівних боргів”**.

За кредитом рахунку 38 “Резерв сумнівних боргів” відображається створення резерву сумнівних боргів у кореспонденції з рахунками обліку витрат, **за дебетом** — списання сумнівної заборгованості в кореспонденції з рахунками обліку дебіторської заборгованості або зменшення нарахованих резервів у кореспонденції з рахунком обліку доходів.

Рахунок 38 “Резерв сумнівних боргів” кореспондує

за дебетом з кредитом рахунків:	за кредитом з дебетом рахунків:
36“Розрахунки з покупцями та замовниками”	84“Інші операційні витрати”
63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	94“Інші витрати операційної діяльності”
71“Інший операційний дохід”	

Аналітичний облік на рахунку 38 “Резерв сумнівних боргів” ведеться в розрізі боржників чи за строками непогашення дебіторської заборгованості.

Нарахування суми резерву сумнівних боргів за звітний період відображається у звіті про фінансові результати у складі інших операційних витрат.

Виключення безнадійної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включається до складу інших операційних доходів.

Поточна дебіторська заборгованість, не пов’язана з реалізацією продукції, товарів, робіт, послуг, що визнана безнадійною, списується з балансу з відображенням втрат у складі інших операційних витрат.

12.5. Облік розрахунків з бюджетом та позабюджетними фондами

При організації обліку розрахунків з бюджетом та позабюджетними фондами треба враховувати перш за все, що він повинен забезпечити контроль за правильним нарахуванням та вчасною сплатою податків і зборів з метою уникнення сплати штрафів за невчасне і неповне здійснення належних платежів.

Основними нормативно-правовими документами, які врегульовують питання обрахунку і сплати податків і платежів як суб'єктами підприємницької діяльності, так і працівниками підприємств, є:

- Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств” від 28.12.1994 р. №334/94-ВР;
- Закон України “Про податок на додану вартість” від 03.04.1997 р. №168/97-ВР;
- Закон України “Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин” від 11.12.1991 р. №1963-ХІІ;
- Закон України “Про податок з доходів фізичних осіб” від 22.05.2003 р. №889-ІV.

Для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету, призначено **рахунок 64 “Розрахунки за податками й платежами”**.

Порядок справляння таких платежів регулюється чинним законодавством.

За кредитом рахунку 64 “Розрахунки за податками й платежами” відображаються нараховані платежі до бюджету, за **дебетом** — належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

Рахунок 64 “Розрахунки за податками й платежами” має такі субрахунки:

- 641 “Розрахунки за податками”;
- 642 “Розрахунки за обов'язковими платежами”;
- 643 “Податкові зобов'язання”;
- 644 “Податковий кредит”.

На субрахунку 641 “Розрахунки за податками” ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чин-

ного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість інші податки).

На субрахунку 642 “Розрахунки за обов’язковими платежами” ведеться облік розрахунків за зборами (обов’язковими платежами), які справляються відповідно до чинного законодавства та облік яких не ведеться на рахунку 65 “Розрахунки з страхування”.

На субрахунку 643 “Податкові зобов’язання” ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню).

На субрахунку 644 “Податковий кредит” ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов’язання.

Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків за податками і платежами наведено у табл. 12.6.

Таблиця 12.6.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків за податками і платежами

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Нараховано податок на прибуток від оподаткованого прибутку	79“Фінансові результати” 98“Податки на прибуток”	98“Податки на прибуток” 64“Розрахунки за податками й платежами”
2.	Нараховано акцизний збір	70“Доходи від реалізації”	64“Розрахунки за податками й платежами”
3.	Нараховано податок на додану вартість від вартості реалізованих товарів, робіт і послуг	70“Доходи від реалізації”	64“Розрахунки за податками й платежами”
4.	Відображено утриманий прибутковий податок із заробітної плати працівників	66“Розрахунки за виплатами працівникам”	64“Розрахунки за податками й платежами”
5.	Нараховано комунальний податок у розмірі 10% неоподаткованого мінімуму	92“Адміністративні витрати”	64“Розрахунки за податками й платежами”

Продовження таблиці 12.6.

1	2	3	4
	у розрахунку на кожного працівника підприємства		
6.	Нараховано податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин (за шкалою)	92“Адміністративні витрати”	64“Розрахунки за податками й платежами”
7.	Відображено належні до сплати у бюджет штрафні санкції, нараховані податковими органами	948“Визнані штрафи, пені, неустойки”	64“Розрахунки за податками й платежами”
8.	Нараховано податок на додану вартість від вартості придбаних товарно-матеріальних цінностей	64“Розрахунки за податками й платежами”	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”
9.	Перераховано із розрахункового рахунку належні до сплати податки до бюджету	64“Розрахунки за податками й платежами”	31“Рахунки в банках”
10.	Погашено заборгованість перед бюджетом за рахунок позик банку	64“Розрахунки за податками й платежами”	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”
11.	В рахунок забезпечення платежів до бюджету видано вексель	64“Розрахунки за податками й платежами”	51“Довгострокові векселі видані” 62“Короткострокові векселі видані”

Бухгалтерськими документами, на підставі яких проводяться нарахування податків до бюджету, виступають:

- по податку на додану вартість — “Податкова накладна”;
- по прибутковому податку — “Розрахунково-платіжна відомість”, або розділ II Відомості 3-М (див. дод. А 3).
- штрафні санкції податкових органів оформляються за допомогою актів або протоколів;
- комунального податку та податку з власників транспортних засобів — розрахунок бухгалтерії.

Сплата належних податків і платежів до бюджету із розрахункового рахунку здійснюється за допомогою документа “Платіжне доручення” (див. зразок 4.14).

Синтетичний і аналітичний облік розрахунків за податками і платежами здійснюють при журнально-ордерній формі обліку у жур-

налі-ордері №3, а при спрощеній формі обліку — у розділі I Відомості 3-М (див. дод. А 3).



Облік розрахунків за зборами на обов'язкове державне пенсійне страхування, на обов'язкове соціальне страхування, на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття тощо, за індивідуальним страхуванням персоналу підприємства, страхуванням майна та за іншими розрахунками за страхуванням ведеться **на рахунок 65 “Розрахунки за страхуванням”**.

За кредитом рахунку 65 “Розрахунки за страхуванням” відображаються нараховані зобов'язання за страхуванням, а також одержані від органів страхування кошти, **за дебетом** — погашення зборгованості та витрачання коштів страхування на підприємстві.

Порядок справляння та використання зборів регулюється чинним законодавством.

Рахунок 65 “Розрахунки за страхуванням” має такі субрахунки:

- 651 “За пенсійним забезпеченням”;
- 652 “За соціальним страхуванням”;
- 653 “За страхуванням на випадок безробіття”;
- 654 “За індивідуальним страхуванням”;
- 655 “За страхуванням майна”.

На субрахунок 651 “За пенсійним забезпеченням” ведеться облік розрахунків з Пенсійним фондом України за збором на обов'язкове державне пенсійне страхування.

На субрахунок 652 “За соціальним страхуванням” ведеться облік розрахунків з Фондом соціального страхування України за збором на обов'язкове соціальне страхування.

На субрахунок 653 “За страхуванням на випадок безробіття” ведеться облік розрахунків з Державним бюджетом України за збором на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття.

На субрахунок 654 “За індивідуальним страхуванням” ведеться облік розрахунків зі страховими організаціями по індивідуальному страхуванню персоналу підприємства, за їх письмовими дорученнями, у разі добровільного страхування, з нарахованої їм заробітної плати страхових внесків за договорами та по обов'язковому страхуванню.

На субрахунок 655 “За страхуванням майна” ведеться облік розрахунків за страхуванням майна підприємства та майна

працівників підприємства. Такі страхові платежі підлягають перерахуванню страховим організаціям.

Аналітичний облік ведеться за кожним видом зборів і відрахувань, по страховальниках та окремих договорах страхування.

Основними нормативно-правовими документами, які врегульовують питання обрахунку і сплати зборів до фондів соціального спрямування, є:

– Закон України “Про збір на обов’язкове державне пенсійне страхування” від 26.06.1997 р. № 400/97-ВР;

– Закон України “Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування в зв’язку з тимчасовою втратою працездатності і витратами, обумовленими народженням і похованням” від 18.01.2001 р. № 2240-ІІІ.

– Закон України “Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття” від 2.03.2000 р. № 1533-ІІІ.

– Закон України “Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві і професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності” від 23.09.1999 р. № 1105-ХІV

Типову кореспонденцію рахунків по обліку розрахунків з фондами соціального спрямування наведено у табл. 12.7.

Таблиця 12.7.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків із фондами соціального спрямування

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік зборів до Пенсійного фонду			
1.	Проведено нарахування на заробітну плату працівників підприємства до Пенсійного фонду і віднесено на відповідні рахунки витрат суб’єкта господарювання	23“Виробництво” 91“Загальновиробничі витрати” 92“Адміністративні витрати” 93“Витрати на збут”	651“За пенсійним забезпеченням”
2.	Проведено утримання до Пенсійного фонду із суми сукупного оподаткованого доходу працівників підприємства	66“Розрахунки за виплатами працівникам”	651“За пенсійним забезпеченням”

Продовження таблиці 12.7.

1	2	3	4
3.	Відображено збір на державне пенсійне страхування від суми виручки суб'єкта господарювання з операцій по продажу ювелірних виробів із золота , платини і дорогоцінного каміння	70“Доходи від реалізації”	651“За пенсійним забезпеченням”
4.	Відображено збір на державне пенсійне страхування при придбанні підприємством легкового автомобіля	15“Капітальні інвестиції”	651“За пенсійним забезпеченням”
5.	Відображено збір на державне пенсійне страхування при придбанні підприємством нерухомого майна	15“Капітальні інвестиції”	651“За пенсійним забезпеченням”
6.	Відображено збір на державне пенсійне страхування у розмірі в залежності від кількості вироблених тютюнових виробів українськими виробниками, або імпортованих із-за кордону	70“Доходи від реалізації”	651“За пенсійним забезпеченням”
7.	Відображено збір на державне пенсійне страхування від вартості сплачених підприємству послуг стільникового рухомого зв'язку	70“Доходи від реалізації”	651“За пенсійним забезпеченням”

Облік зборів до Фонду соціального страхування, Фонду зайнятості, Фонду страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання

8.	Проведено нарахування на заробітну плату працівників підприємства до Фонду соціального страхування і віднесено на відповідні рахунки витрат суб'єкта господарювання	23“Виробництво” 91“Загальновиробничі витрати” 92“Адміністративні витрати” 93“Витрати на збут”	652“За соціальним страхуванням”
----	---	--	---------------------------------

Продовження таблиці 12.7.

1	2	3	4
9.	Проведено утримання до Фонду соціального страхування із суми сукупного оподаткованого доходу працівників підприємства	66“Розрахунки за виплатами працівникам”	652“За соціальним страхуванням”
10.	Відшкодовано тимчасову втрату працездатності працівником підприємства із Фонду соціального страхування на підставі наданого лікарняного	652“За соціальним страхуванням”	66“Розрахунки за виплатами працівникам”
11.	Проведено нарахування на заробітну плату працівників підприємства до Фонду страхування на випадок безробіття і віднесено на відповідні рахунки витрат суб’єкта господарювання	23“Виробництво” 91“Загальновиробничі витрати” 92“Адміністративні витрати” 93“Витрати на збут”	653“За страхуванням на випадок безробіття”
12.	Проведено утримання до Фонду страхування на випадок безробіття із суми сукупного оподаткованого доходу працівників підприємства	66“Розрахунки за виплатами працівникам”	653“За страхуванням на випадок безробіття”
13.	Проведено нарахування (за шкалою) на заробітну плату працівників підприємства до Фонду страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання	23“Виробництво” 91“Загальновиробничі витрати” 92“Адміністративні витрати” 93“Витрати на збут”	656“За страхуванням від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання”
Перерахування зборів до фондів соціального спрямування			
14.	Перераховано із розрахункового рахунку належні до оплати збори до відповідних соціальних фондів	65“Розрахунки за страхуванням”	31“Рахунки в банках”

Продовження таблиці 12.7.

1	2	3	4
15	Погашено заборгованість перед фондами соціального спрямування за рахунок позики банку	65“Розрахунки за страхуванням”	50“Довгострокові позики” 60“Короткострокові позики”
16	В рахунок забезпечення платежів до фондів соціального спрямування підприємством видано вексель	65“Розрахунки за страхуванням”	51“Довгострокові векселі видані” 62“Короткострокові векселі видані”

Варто зауважити, що провадження нарахування зборів до фондів соціального спрямування та віднесення їх на витрати виробництва оформляється у вигляді бухгалтерського розрахунку. В свою чергу провадження зборів до фондів соціального спрямування шляхом проведення утримання із суми сукупного оподаткованого доходу працівників підприємства здійснюється за даними “Розрахунково-платіжної відомості” безпосередньо по кожному із них.

Окрім розрахунків із фондами соціального спрямування, на рахунку 65, зокрема на субрахунку 654 “За індивідуальним страхуванням”, здійснюється облік по добровільному страхуванню громадян (працівників підприємства). Сума утриманих страхових внесків знаходить своє відображення по дебету рахунку 66 “Розрахунки за виплатами працівникам” і кредиту рахунку 654 “За індивідуальним страхуванням”. Перерахунок коштів до відповідних страхових компаній відображається по дебету рахунку 654 і кредиту рахунку 31.

Також по рахунку 65, окрім вищевказаного, відображаються розрахунки підприємства за операціями, пов’язаними із страхуванням ризиків загибелі врожаю, транспортування продукції при реалізації, страхування майна суб’єкта господарювання. Факт заключення договорів із страховими організаціями, на підставі договору страхування, знаходить своє відображення по дебету рахунку 39 “Витрати майбутніх періодів” і кредиту рахунку 655 “За страхуванням майна”. Перерахування коштів до страхової компанії показується по дебету рахунку 655 і кредиту рахунку 31.

Синтетичний і аналітичний облік розрахунків із фондами соціального спрямування здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №5, а при спрощеній формі обліку — у розділі I Відомості 3-М (див. дод. А 3).

12.6. Облік розрахунків з учасниками

Для узагальнення інформації про розрахунки з учасниками та засновниками підприємства, що пов'язані з розподілом прибутку (дивіденди тощо), використовують **рахунок 67 “Розрахунки з учасниками”**.

За кредитом рахунку 67 “Розрахунки з учасниками” відображається збільшення заборгованості підприємства перед засновниками та учасниками товариства, **за дебетом** — її зменшення (погашення), в тому числі реінвестування доходів тощо.

Рахунок 67 “Розрахунки з учасниками” має такі субрахунки:
671 “Розрахунки за нарахованими дивідендами”;
672 “Розрахунки за іншими виплатами”.

На субрахунку 671 “Розрахунки за нарахованими дивідендами” обліковують дивіденди, нараховані власникам простих та привілейованих акцій (часток у статутному капіталі) за рахунок прибутку або інших, передбачених установчими документами, джерел.

На субрахунку 672 “Розрахунки за іншими виплатами” підприємства ведуть облік інших виплат, нарахованих засновникам та учасникам за користування майном, зокрема земельним і майновим паєм, а також виплат у зв'язку з одержанням належної вибулому учаснику (засновнику) частини активів підприємства.

Аналітичний облік ведеться за кожним засновником та учасником та за видами виплат.

Дивіденди — платіж, який провадиться юридичною особою на користь власників (довірених осіб власника) корпоративних прав, емітованих такою юридичною особою, у зв'язку з розподілом частини її прибутку.

До дивідендів не включаються виплати юридичної особи, пов'язані із зворотним викупом акцій, часток (паїв), раніше емітованих такою юридичною особою.

Платник податку, який виплачує дивіденди своїм акціонерам (власникам), нараховує та утримує податок на дивіденди із нарахованої суми виплат за рахунок таких виплат незалежно від того, чи є емітент платником податку на прибуток. Зазначений податок вноситься до бюджету до, або одночасно із виплатою дивідендів.

Платник податку — емітент корпоративних прав зменшує суму нарахованого податку на прибуток на суму внесеного до бюджету податку на дивіденди.

У разі, коли сума сплаченого податку на дивіденди перевищує суму податкових зобов'язань підприємства-емітента за податком

на прибуток звітного періоду, різниця переноситься на зменшення зобов'язань за податком на прибуток такого підприємства у майбутніх податкових періодах.

Податок на дивіденди не застосовується у разі виплати дивідендів у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих підприємством, яке нараховує дивіденди, за умови, що така виплата ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді підприємства-емітента.

Якщо внаслідок повної ліквідації підприємства платник податку — власник корпоративних прав, емітованих таким підприємством, отримує кошти або майно, вартість яких перевищує балансову вартість таких корпоративних прав, сума перевищення включається до валового доходу такої особи. У разі, коли сума коштів або вартість майна менша від номінальної вартості корпоративних прав, сума збитків відноситься до складу валових витрат платника податку у податковий період отримання такої компенсації, але не раніше періоду повної ліквідації підприємства-емітента.

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків з учасниками наведено у табл. 12.8.

Таблиця 12.8.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків з учасниками

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено нарахування дивідендів акціонерам підприємства	443“Прибуток, використаний у звітному періоді”	671“Розрахунки за нарахованими дивідендами”
2.	Відображено утримання податку із суми нарахованих дивідендів	671“Розрахунки за нарахованими дивідендами”	641“Розрахунки за податками”
3.	Проведено виплату акціонерам дивідендів після утримання податку	671“Розрахунки за нарахованими дивідендами”	30“Каса” 31“Рахунки в банках”
4.	Перераховано до бюджету податок, утриманий із нарахованих дивідендів	641“Розрахунки за податками”	31“Рахунки в банках”
5.	Відображено зменшення нерозподіленого прибутку підприємства, який залишився після виплати дивідендів	441“Прибуток нерозподілений”	443“Прибуток, використаний у звітному періоді”

Узагальнення облікових даних про стан розрахунків із учасниками здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №3, а при спрощеній формі обліку — у розділі I Відомості 3-М (див. дод. А 3).

12.7. Облік розрахунків векселями

Облік розрахунків між суб'єктами економічних взаємовідносин може здійснюватися за допомогою векселів.

Вексель — цінний папір, який засвідчує безумовне грошове зобов'язання векселедавця сплатити після настання строку визначену суму грошей власнику векселя (векселедержателю).

Випускаються такі види векселів: простий, переказний.

Простий вексель містить такі реквізити:

- а) найменування — “вексель”;
- б) просту і нічим не обумовлену обіцянку сплатити визначену суму;
- в) зазначення строку платежу;
- г) зазначення місця, в якому повинен здійснитись платіж;
- д) найменування того, кому або за наказом кого платіж повинен бути здійснений;
- е) дату і місце складання векселя;
- є) підпис того, хто видає документ (векселедавця).

Переказний вексель повинен містити крім реквізитів, передбачених у підпунктах “а”, “в-є”, також:

- просту і нічим не обумовлену пропозицію сплатити певну суму;
- найменування того, хто повинен платити (платника).

Документ, у якому відсутній будь-який з реквізитів не має сили простого або переказного векселя, за винятком таких випадків:

а) вексель, строк платежу по якому не вказано, розглядається як такий, що підлягає оплаті по пред'явленні;

б) при відсутності особливого зазначення місце, позначене поруч з найменуванням платника (місце складання документа — для простого векселя), вважається місцем платежу і одночасно місцем проживання платника (векселедавця — для простого векселя);

в) вексель, в якому не вказано місце його складання, визнається підписаним у місці, позначеному поруч з найменуванням векселедавця.

Порядок випуску та обігу векселів визначається Кабінетом Міністрів України.

Форму документа “Простий вексель” наведено у зразку 12.4.

На рахунку 34 “Короткострокові векселі одержані” ведеться облік заборгованості покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), виконані роботи, надані послуги та за іншими операціями, яка забезпечена вексялями.

Рахунок 34 “Короткострокові векселі одержані” має такі субрахунки:

341 “Короткострокові векселі, одержані в національній валюті”;

342 “Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті”.

На рахунку 34 “Короткострокові векселі одержані” за дебетом відображається отримання вексяля за продані товари (роботи, послуги) та за іншими операціями, **за кредитом** — отримання коштів у погашення векселів, погашення отриманим вексялем кредиторської заборгованості, продаж вексяля третій стороні тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним одержаним вексялем.

Облік довгострокових векселів, одержаних у забезпечення довгострокової дебіторської заборгованості, ведеться на субрахунку **162 “Довгострокові векселі одержані”** рахунку 16 “Довгострокова дебіторська заборгованість”.

За дебетом субрахунку 162 “Довгострокові векселі одержані” відображається отримання вексяля за продані товари (роботи, послуги) та за іншими операціями, **за кредитом** — отримання коштів у погашення векселів, погашення отриманим вексялем кредиторської заборгованості, продаж вексяля третій особі тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним одержаним вексялем.

На рахунку 62 “Короткострокові векселі видані” ведеться облік розрахунків за заборгованістю постачальникам, підрядникам та іншим кредиторам за одержані сировину, матеріали, товари, послуги, роботи та за іншими операціями, на яку підприємством видані векселі.

Рахунок 62 “Короткострокові векселі видані” має такі субрахунки:

621 “Короткострокові векселі, видані в національній валюті”;

622 “Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті”.

Зразок 12.4

ААТ
ПРОСТИЙ ВЕКСЕЛЬ № 410245

Грн. 20500,00

валюта платежу сума цифрами

місце складання

17 січня 2005 р.

Дата складання

20 червня 2005 р.

Ми заплатимо проти цього векселя

Акціонерному

строк платежу

назва того,

чи його наказу,

товариству "Пласт-дизайн" р/р №26003752010238 в АКБ "Сатурн" м. Вінниця МФО685017

кому або за наказом кого платіж повинен бути здійснений

Грн. Дев'яцять тисяч п'ятсот грн. 00 коп.

валюта

сума прописом

Підлягає сплаті в	АКБ
"Пріоритет" м.Київ	
місце платежу	
МФО 340560	
назва банківської	
р/р №26003404705507	
установи	

Виробниче об'єднання "Росток"
м. Київ, вул. Ростова, 9.

= Іваненко

= Петренко

Назва, підпис і точна адреса векселедавця

За кредитом рахунку 62 “Короткострокові векселі видані” відображається видача векселів в забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників та інших кредиторів та в забезпечення інших операцій, **за дебетом** — погашення заборгованості за виданими векселями, її списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним виданим векселем та за строками їх погашення.

На рахунку 51 “Довгострокові векселі видані” ведеться облік розрахунків з постачальниками, підрядниками та іншими кредиторами за матеріальні цінності, виконані роботи, отримані послуги та за іншими операціями, заборгованість за якими забезпечена виданими векселями та не є поточним зобов’язанням.

Рахунок 51 “Довгострокові векселі видані” має такі субрахунки:

511 “Довгострокові векселі, видані в національній валюті”;

512 “Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті”.

На рахунку 51 “Довгострокові векселі видані” за кредитом відображається видача векселя в забезпечення за одержані матеріальні цінності, послуги, виконані роботи та за іншими операціями, **за дебетом** — погашення заборгованості, забезпеченої виданим векселем.

Аналітичний облік ведеться за кожним виданим векселем.

Треба зазначити, що векселі є бланками суворої звітності. Тому їх придбання у бланковидавництві, зберігання, облік і списання на адміністративні витрати здійснюється згідно порядку обліку бланків суворої звітності, який викладено у пункті 3.3, розділу 3.

Узагальнення бухгалтерської інформації про стан розрахунків із покупцями та замовниками, а також постачальниками та підрядниками за допомогою векселів знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №3, а при спрощеній формі бухгалтерського обліку — у розділі I Відомості 3-М (див. дод. А 3).

Типову кореспонденцію бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків за допомогою векселів наведено у табл. 12.9.

Таблиця 12.9.

Кореспонденція бухгалтерських рахунків по обліку розрахунків векселями

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік векселів одержаних			
1.	Нараховано заборгованість покупцю за реалізовані товари, роботи, і послуги	36“Розрахунки з покупцями та замовниками”	70“Доходи від реалізації”
2.	Отримано від покупця вексель як гарантію щодо оплати у майбутньому	162“Довгострокові векселі одержані” 34“Короткострокові векселі одержані”	36“Розрахунки з покупцями та замовниками”
3.	Нараховано відсотки по одержаному від покупця векселю	37“Розрахунки з різними дебіторами”	73“Інші фінансові доходи”
4.	Надійшли гроші від покупця в рахунок погашення раніше одержаного від нього векселя на основну суму та суму відсотків, що становлять плату за використання векселедавцем основної суми протягом дії векселя	30“Каса” 31“Рахунки в банках”	162“Довгострокові векселі одержані” 34“Короткострокові векселі одержані” 37“Розрахунки з різними дебіторами”
5.	Проведено погашення заборгованості підприємства перед кредитором шляхом передачі йому векселя, одержаного від покупця	63“Розрахунки з постачальниками та підрядниками”	162“Довгострокові векселі одержані” 34“Короткострокові векселі одержані” 37“Розрахунки з різними дебіторами”
6.	Відображено основну суму реалізованого векселя, отриманого від покупця	97“Інші витрати”	162“Довгострокові векселі одержані” 34“Короткострокові векселі одержані”

Продовження таблиці 12.9.

1	2	3	4
7.	Відображено списання відсотків за реалізованим векселем	95“Фінансові витрати”	37“Розрахунки з різними дебіторами”
8.	Відображено нарахування виручки за реалізованим векселем	36“Розрахунки з покупцями та замовниками”	74“Інші доходи”
9.	Відображено надходження готівки за реалізованим векселем	30“Каса” 31“Рахунки в банках”	36“Розрахунки з покупцями та замовниками”
Облік векселів виданих			
10.	Видано вексель постачальникам та іншим кредиторам за поставлені ними товарно-матеріальні цінності	63“Розрахунки з постачальниками та підрядчиками” 685“Розрахунки з іншими кредиторами	51“Довгострокові векселі видані” 62“Короткострокові векселі видані”
11.	Відображено заборгованість по відсотках за використання векселедавцем основної суми протягом дії векселя	95“Фінансові витрати”	684“Розрахунки за нарахованими відсотками”
12.	Оплачено постачальникам та іншим кредиторам заборгованість за основною сумою, а також відсотками за виданим векселем	51“Довгострокові векселі видані” 62“Короткострокові векселі видані” 684“Розрахунки за нарахованими відсотками”	31“Рахунки в банках”

Розділ 13.

Фінансова звітність підприємства

В розділі розглядаються наступні питання:

13.1. Фінансова звітність, її склад та вимоги до неї

13.2. Бухгалтерський баланс

13.3. Звіт про фінансові результати

13.4. Звіт про рух грошових коштів

13.5. Звіт про власний капітал

13.1. Фінансова звітність, її склад та вимоги до неї

На основі даних бухгалтерського обліку підприємства зобов'язані скласти фінансову звітність.

Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 року № 87 було затверджено Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”.

Цим Положенням (стандартом) визначається мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.

Норми цього Положення (стандарту) треба застосовувати до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі — підприємств) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ) і консолідованої фінансової звітності.

Мета фінансової звітності

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішення 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.

Фінансова звітність повинна задовольняти потреби тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їх конкретних інформаційних потреб.

Форми фінансової звітності підприємства (крім банків) і порядок їх заповнення встановлюються Міністерством фінансів України за погодженням з Державним комітетом статистики України.

Склад та елементи фінансової звітності

Фінансова звітність складається з: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до звітів.

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

Звіт про фінансові результати — звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства.

Звіт про власний капітал — звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Звіт про рух грошових коштів — звіт, який відображає надходження і видаток грошових коштів у результаті діяльності підприємства у звітному періоді.

Для суб'єктів малого підприємства і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати.

Фінансові звіти містять статті, склад і зміст яких визначаються відповідними положеннями (стандартами).

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.

Звітний період

Звітним періодом до 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.

Якісні характеристики фінансової звітності

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 перекошень, 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 звітності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни.

Установлення і зміни облікової політики підприємства здійснюється за рішенням власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи).

Принципи підготовки фінансової звітності

Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів:

- **автономність підприємства**, яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників. Тому

особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства;

– **безперервності діяльності**, що передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;

– **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 треба 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, належно від часу надходження і сплати грошей;

– **повного висвітлення**, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може 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 обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

– **обачності**, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати зниженню 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.

Розкриття інформації у фінансовій звітності

Для того, щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, вона повинна містити данні про:

– підприємство;

– дату звітності та звітний період;

– валюту звітності та одиницю її виміру;

- відповідну інформацію щодо звітнього 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;
- виявлення помилки окремих 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 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 звітнього періоду.

Кожний фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітнього періоду, передбаченого цим Положенням (стандартом), то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності.

У фінансовій звітності повинна бути вказана валюта, в якій відображенні елементи звітності, та одиниця її виміру.

Якщо валюта звітності відрізняється від валюти, в якій ведеться бухгалтерський облік, то підприємство повинно розкривати причини цього та методи, що були використанні для проведення фінансових звітів з однієї валюти в іншу.

Підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису:

- принципів оцінки статей звітності;
- 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 треба розкривати:

- облікову політику підприємства;
- інформацію, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за відповідними положеннями (стандартами);
- інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності.

Фінансову звітність підписують керівник та Головний бухгалтер підприємства.

Консолідована та заведена фінансова звітність

Підприємства, що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції, зобов'язані скласти та подавати консолідовану фінансову звітність.

Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать підприємства, засновані на державній власності, та органи, які здійснюють управління майном підприємств, заснованих на комунальній власності, крім власних звітів, складають та подають зведену фінансову звітність щодо всіх підприємств, що належать до сфери їх управління.

Зазначені органи також окремо складають зведену фінансову звітність щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають відповідно у державній та комунальній власності.

Об'єднання підприємств, крім власної звітності, складають і подають зведену фінансову звітність щодо всіх підприємств, які входять до складу, якщо передбачено установчими документами об'єднань підприємств відповідно до законодавства.

Подання та оприлюднення фінансової звітності

Підприємства зобов'язані подавати квартальну та річну фінансову звітність органам, до сфери управління яких вони належать, трудовими колективами на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, якщо інше не передбачено цим Законом. Органам виконавчої влади та іншим користувачам фінансова звітність подається відповідно до законодавства. Термін подання фінансової звітності встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Фінансова звітність підприємств не становить комерційної таємниці, крім випадків, передбачених законодавством.

Відкриті акціонерні товариства, підприємства — емітенти облігацій, банки, довірчі товариства, валютні та фондові біржі, інвестиційні фонди, інвестиційні компанії, кредитні спілки, недержавні пенсійні фонди, страхові компанії та інші фінансові установи — зобов'язані не пізніше 1 червня наступного за звітним року оприлюднювати річну фінансову звітність та консолідовану звітність шляхом публікації у періодичних виданнях або розповсюдження її у вигляді окремих друкованих видань.

У разі ліквідації підприємства ліквідаційна комісія складає ліквідаційний баланс та у випадках, передбачених законом, публікує його протягом 45 днів.

13.2. Бухгалтерський баланс

Нормативним документом, яким визначається зміст і форма Балансу та загальні вимоги до розкриття його статей є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 “Баланс”, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87.

Норми цього Положення (стандарту) застосовуються до балансів підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі — підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ).

Особливості складання консолідованого балансу визначаються окремим положенням (стандартом).

Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають таке значення:

Активи — ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до надходження економічних вигод у майбутньому.

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

Довгострокові зобов'язання — всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями.

Пов'язані сторони — підприємства, стосунки між якими обумовлюють можливість однієї сторони контролювати іншу або здійснювати суттєвий вплив на прийняття фінансових і оперативних рішень іншою стороною.

Зобов'язання — заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до

зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди.

Еквіваленти грошових коштів — короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

Фінансові інвестиції — активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.

Поточні зобов'язання — зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу.

Необоротні активи — всі активи, що не є оборотними.

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.

Операційний цикл — проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів (еквівалентів грошових коштів) від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.

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

У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства.

Згортання статей активів та зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами).

Підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу.

Для малих підприємств може передбачатися скорочена форма балансу.

Визнання статей балансу

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, відповідно до попереднього абзацу, 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.

Актив Балансу вміщує три розділи:

- I. Необоротні активи.
- II. Оборотні активи.
- III. Витрати майбутніх періодів.

Пасив Балансу складається з п'яти розділів:

- I. Власний капітал.
- II. Забезпечення наступних витрат і платежів.
- III. Довгострокові зобов'язання.
- IV. Поточні зобов'язання.
- V. Доходи майбутніх періодів.

Зміст статей балансу

Отже, розглянемо статті Активу і Пасиву Балансу.

Актив Балансу

I розділ Активу Балансу “Необоротні активи”.

У статті “**Нематеріальні активи**” відображається вартість об'єктів, які віднесені до складу нематеріальних активів згідно з відповідними Положеннями (стандартами). У цій статті наводиться окремо первинна та залишкова вартість нематеріальних активів, а також нарахована у встановленому порядку сума зносу. Залишкова вартість визначається як різниця між первинною вартістю і сумою зносу, яка наводиться у дужках.

У статті “**Незавершене будівництво**” показується вартість незавершеного будівництва (включаючи устаткування для монтажу), що здійснюється для власних потреб підприємства, а також авансові платежі для фінансування такого будівництва.

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 (стандартами). У цій статті також наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів.

У цій статті наводиться окремо первинна (переоцінена) вартість, сума зносу основних засобів та їх залишкова вартість. До підсумку Балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первинною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу на дату Балансу.

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 відповідним Положенням (стандартами) обліковуються методом участі в капіталі.

У статті “**Довгострокова дебіторська заборгованість**” показується заборгованість фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході матеріального 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 внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базою оцінки.

У статті “**Інші необоротні активи**” наводяться суми необоротних активів, які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу “**Необоротні активи**”, крім гудвілу і гудвілу негативного, що виникають при придбанні.

II розділ Активу Балансу “Оборотні активи”.

У статті “**Виробничі запаси**” показується вартість запасів 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 “**Тварини на вирощуванні та відгодівлі**” відображається вартість: дорослих тварин, вибракуваних з основного стада для реалізації, та молодняку тварин.

У статті **“Незавершене виробництво”** показуються витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги).

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 вимогам 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 вартість товарів, які придбані підприємствами для наступного продажу.

У статті **“Векселі одержані”** показується заборгованість покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), 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.

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.

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, треба виключити 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 **“Обороні активи”**. У цій статті наводиться, зокрема, сальдо субрахунків 331 **“Грошові документи в національній валюті”**, 332 **“Грошові документи в іноземній валюті”**.

III розділ Активу Балансу “Витрати майбутніх періодів” (статті відсутні).

У складі витрат майбутніх періодів відображаються витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

Пасив Балансу

I розділ Пасиву Балансу “Власний капітал”.

У статті **“Статутний капітал”** наводиться зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до 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”** відображається сума дооцінки необоротних активів, вартість необоротних активів, безко-

штовно отриманих підприємством від інших юридичних та 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 прибутку, яка реінвестована у підприємство, 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, куплених товариством у його учасників. Сума вилученого капіталу наводиться в дужках і підлягає вирахуванню при визначенні підсумку власного капіталу.

II розділ Пасиву Балансу “Забезпечення наступних витрат і платежів”.

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.

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.

III розділ Пасиву Балансу “Довгострокові зобов’язання”.

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 внаслідок 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”.

IV розділ Пасиву Балансу “Поточні 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 підряд-

чикам 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 усіма 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 до Пенсійного фонду, на 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 учасниками (засновниками), пов’язана з розподілом прибутку (дивіденди тощо) і формування статутного капіталу.

У статті “**Поточні зобов’язання із внутрішніх розрахунків**” відображається заборгованість підприємства пов’язаним сторонам та кредиторська заборгованість з внутрішньовідомчих розрахунків.

Таблиця 13.1.

Дата (рік, місяць, число)		КОДИ	
			01
<u>Підприємство</u>	ВО “Росток”	за ЄДРПОУ	00547038
<u>Територія</u>		за КОАТУУ	
<u>Орган державного управління</u>		за СПОДУ	
<u>Галузь</u>		за ЗКГНГ	
<u>Вид економічної діяльності</u>		за КВЕД	
<u>Одиниця виміру: тис.грн</u>		Контрольна сума	

Продовження табл. 13.1.

БАЛАНС

за 12 місяців 20 05 р.
Форма №1 Код за ДКУД 1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
1. Необоротні активи			
Нематеріальні активи:			
залишкова вартість	010		
первісна вартість	011		
знос	012		
Незавершене будівництво	020		
Основні засоби:			
залишкова вартість	030	260,0	378,0
первісна вартість	031	300,0	420,0
знос	032	40,0	42,0
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		
Гудвіл при консолідації	075		
Всього за розділом I	080	260,0	378,0
II. Оборотні активи			
Запаси:			
виробничі запаси	100	40,0	80,0
тварини на вирощуванні та відгодівлі	110		
незавершене виробництво	120	–	28,6
готова продукція	130	70,0	60,2
товари	140		
Векселі одержані	150		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160		
первісна вартість	161	14,0	14,0
резерв сумнівних боргів	162		

Продовження табл. 13.1.

1	2	3	4
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	170	–	20,0
за виданими авансами	180		
з нарахованих доходів	190		
із внутрішніх розрахунків	200	6,0	4,6
Інша поточна дебіторська заборгованість	210		
Поточні фінансові інвестиції	220		
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230	386,4	465,6
в іноземній валюті	240		
інші оборотні активи	250		
Усього за розділом II	260	516,4	673,0
III. Витрати майбутніх періодів	270		
Баланс	280	776,4	1051,0

Продовження табл. 13.1.

Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Статутний капітал	300	290,0	290,0
Пайовий капітал	310		
Додатковий вкладений капітал	320		
Інший додатковий капітал	330		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	302,0	322,0
Неоплачений капітал	360	()	()
Вилучений капітал	370	()	()
Усього за розділом I	380	592,0	612,0
II. Забезпечення наступних витрат і платежів			
Забезпечення виплат персоналу	400		
Інші забезпечення	410		
Сума страхових резервів	415		

Продовження табл. 13.1.

1	2	3	4
Сума часток перестраховиків у страхових резервах	416		
Цільове фінансування	420		
Усього за розділом II	430		
III. Довгострокові зобов'язання			
Довгострокові кредити банків	440		
Інші довгострокові фінансові зобов'язання	450		
Відстрочені податкові зобов'язання	460		
Інші довгострокові зобов'язання	470		
Усього за розділом III	480		
IV. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500	140,0	200,0
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510		
Векселі видані	520		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	24,0	180,0
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
З одержаних авансів	540		
З бюджетом	550	–	16,6
З позабюджетних платежів	560		
Зі страхування	570	–	13,8
З оплати праці	580	20,4	28,6
З учасниками	590		
Із внутрішніх розрахунків	600		
Інші поточні зобов'язання	610		
Усього за розділом IV	620	184,4	439,0
V. Доходи майбутніх періодів	630		
Баланс	640	776,4	1051,0

Керівник _____ = *Іваненко*

Головний бухгалтер = *Петренко*

У статті “Інші поточні зобов’язання” відображаються суми зобов’язань, які не можуть бути включені до інших статей, наведених у розділі “Поточні зобов’язання”.

У розділ Пасиву Балансу “Доходи майбутніх періодів” (статті відсутні).

До складу доходів майбутніх періодів включаються доходи, отриманні протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

Форму Балансу, затвердженого Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 2 наведено у таблиці 13.1.

Підсумок активу Балансу повинен дорівнювати сумі зобов’язань та власного капіталу. До валюти Балансу включається лише залишкова вартість основних засобів (різниця між первинною вартістю і зносом основних засобів) та залишкова вартість нематеріальних активів (різниця між первинною вартістю і зносом нематеріальних активів). Оцінка та подальше розкриття окремих статей Балансу в примітках до фінансової звітності здійснюється згідно з відповідними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Оцінка і розкриття статей балансу

Оцінка та подальше розкриття окремих статей балансу в примітках до звітності здійснюються згідно з відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку

13.3. Звіт про фінансові результати

Наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 затверджено Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 “Звіт про фінансові результати”.

Загальні положення

1. Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма Звіту про фінансові результати, а також загальні вимоги до розкриття його статей.

2. Норми цього Положення (стандарту) стосуються звітів про фінансові результати підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі — підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ).

3. Особливості складання консолідованого звіту про фінансові результати визначаються окремим Положенням (стандартом).

4. Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають таке значення:

Витрати — зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період.

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

Доходи — 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.

Збиток — перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

Звичайна діяльність — будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення.

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

Надзвичайна подія — подія або операція, яка відрізняється від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вона повторюватиметься періодично або в кожному наступному звітному періоді.

Операційна діяльність — основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Основна діяльність — операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною ме-

тою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Прибуток — сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Асоційоване підприємство — підприємство, в якому інвестору належить блокувальний (більше 25 відсотків) пакет акцій (голосів) і яке не є дочірнім або спільним підприємством інвестора.

5. 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.

6. Форма Звіту про фінансові результати є додатком до цього Положення (стандарту).

Для малих підприємств може передбачатися скорочена форма звіту про фінансові результати.

Визнання доходів і витрат

7. 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).

8. 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).

9. Якщо актив забезпечує економічні вигоди протягом кількох 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.

10. Витрати треба негайно відображати у звіті про фінансові результати, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати такому стану, за якого вони визнаються активами підприємства.

11. Згортання доходів і витрат не дозволяється, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами). Показники про непрямі податки, вирахування з доходу, собівартість, витрати і збитки наводяться у дужках.

Визначення прибутку (збитку) за звітний період

12. Доходи і витрати, 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 (стандарти) передбачають винятки з цього правила).

13. У статті “**Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)**” відображається загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг, тобто 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 статті відображають вартість, за якою реалізовано цінні папери, та суму винагороди за виконання інших операцій, пов’язаних з розміщенням, купівлею і продажем цінних паперів.

14. У статті “**Податок на додану вартість**” відображається сума податку на додану вартість, яка включена до складу доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

15. У статті “**Акцизний збір**” підприємства — платники акцизного збору відображають суму, яка врахована у складі доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

16. Підприємства, які сплачують інші збори або податки з обороту, показують їх суму у вільному рядку звіту про фінансові результати (збори до Пенсійного фонду з торгівлі ювелірними виробами із дорогоцінних металів і каміння, надання послуг стільникового рухомого зв’язку), а також належні до сплати суми податку з реклами, збору на розвиток виноградарства, садівництва й хмелярства, рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат тощо.

17. 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) без непрямих податків. Зокрема, у цій статті відображають одержані підприємством від інших осіб суми доходів на користь комітента, принципала, співвиконавця, субпідрядника тощо за договорами комісії, підряду, агентськими та іншими аналогічними угодами.

18. 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.

19. У статті “**Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)**” показується виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) або собівартість реалізованих товарів. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) визначається згідно з по-

ложеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 9 “Запаси”, 16 “Витрати”. 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.

20. Валовий прибуток (збиток) розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

21. 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) тощо.

22. У статті “**Адміністративні витрати**” відображаються загальногосподарські витрати, пов’язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

23. 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.

24. У статті “**Інші операційні витрати**” відображаються собівартість реалізованих виробничих запасів; сумнівні (безнадійні) борги та втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції, товарів, робіт, послуг).

25. Прибуток (збиток) від операційної діяльності визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

26. 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.

27. У статті “**Інші фінансові доходи**” показуються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

28. У статті “**Інші доходи**” показується дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які вини-

кають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

29. У статті **“Фінансові витрати”** показуються витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу.

30. У статті **“Втрати від участі в капіталі”** відображається збиток, спричинений інвестиціями в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких провадиться методом участі в капіталі.

31. 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.

32. Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків).

33. У статті **“Податки на прибуток”** показується сума податків на прибуток від звичайної діяльності, визначена згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 “Податок на прибуток”.

34. 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.

35. У статтях **“Надзвичайні доходи”** і **“Надзвичайні витрати”** відображаються відповідно: невідшкодовані втрати 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; доходи і втрати від інших подій та операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій, наведеному у цьому Положенні (стандарті). Втрати від надзвичайних подій відображаються за вирахуванням суми, на яку зменшується податок на прибуток від звичайної діяльності внаслідок цих втрат. Зміст і вартісну оцінку доходів або витрат від кожної надзвичайної події треба окремо розкривати в примітках до фінансових звітів.

36. У статті **“Податки з надзвичайного прибутку”** відображається сума податків, що підлягає сплаті з прибутку від надзвичайних подій.

37. Чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від звичайної діяльності та надзвичайного прибутку, надзвичайного збитку та податків з надзвичайного прибутку.

Елементи операційних витрат

38. У розділі II Звіту про фінансові результати наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством. Собівартість реалізованих товарів, запасів, іноземної валюти в цьому розділі не наводиться.

Розрахунок показників прибутковості акцій

39. Розділ III Звіту про фінансові результати 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.

40. У статті “**Середньорічна кількість простих акцій**” наводиться середньозважена кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного періоду.

41. 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).

42. 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.

Таблиця 13.2.

Дата (рік, місяць, число)		КОДИ
		01
Підприємство	ВО “Росток”	00547038
Територія	за КОАТУУ	
Орган державного управління	за СПОДУ	
Галузь	за ЗКГНГ	
Вид економічної діяльності	за КВЕД	
Одиниця виміру: тис.грн	Контрольна сума	

Продовження табл. 13.2.

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

за 12 місяців 2005 р.

Форма № 2

Код за ДКУД

1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	2914,1	1650,4
Податок на додану вартість	015	20,7	32,9
Акцизний збір	020		
	025		
Інші вирахування з доходу	030		
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	035	2893,4	1617,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	040	1547,5	916,7
Валовий:			
прибуток	050	1345,9	700,8
збиток	055		
Інші операційні доходи	060		
Адміністративні витрати	070	360,1	149,1
Витрати на збут	080		
Інші операційні витрати	090		
Фінансові результати від операційної діяльності:			
прибуток	100	985,8	551,7
збиток	105		
Дохід від участі в капіталі	110		
Інші фінансові доходи	120	1,0	0,6
Інші доходи	130		
Фінансові витрати	140		
Витрати від участі в капіталі	150		
Інші витрати	160		
Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування:			
прибуток	170	986,8	552,3
збиток	175		
Податок на прибуток від звичайної діяльності	180	296,0	152,5
Фінансові результати від звичайної діяльності:			
прибуток	190	690,8	399,8

Продовження табл. 13.2.

1	2	3	4
збиток	195		
Надзвичайні:			
доходи	200		
витрати	205		
Податки з надзвичайного прибутку	210		
Чистий:			
прибуток	220	690,8	399,8
збиток	225		

II. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Матеріальні затрати	230	178,3	105,6
Витрати на оплату праці	240	968,2	556,9
Відрахування на соціальні заходи	250	346,4	213,9
Амортизація	260	146,4	16,5
Інші операційні витрати	270	268,3	172,9
Разом	280	1907,6	1065,8

III. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За попередній період
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 = **Іваненко**

Головний бухгалтер = **Петренко**

43. 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.

44. Розрахунок середньорічної кількості акцій, чистого прибутку, який належить власникам простих акцій, та їх коригування здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 24 “Прибуток на акцію”.

45. У статті “Дивіденди на одну просту акцію” відображається показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди.

Типову форму “Звіт про фінансові результати” наведено у таблиці 13.2.

13.4. Звіт про рух грошових коштів

Наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 затверджено Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 “Звіт про рух грошових коштів”.

Загальні положення

1. Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма звіту про рух грошових коштів та загальні вимоги до розкриття його статей.

2. Норми цього Положення (стандарту) стосуються звітів про рух грошових коштів підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі — підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ).

3. Особливості складання консолідованого звіту про рух грошових коштів визначаються окремим Положенням (стандартом).

4. Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають таке значення:

Грошові кошти — готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

Група — материнське (холдингове) підприємство та його дочірні підприємства.

Еквіваленти грошових коштів — короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни їх вартості.

Негрошові операції — операції, які не потребують використання грошових коштів та їх еквівалентів.

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.

Рух грошових коштів — надходження і вибуття грошових коштів та їхніх еквівалентів.

Фінансова діяльність — діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.

5. Метою складання Звіту про рух грошових коштів 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.

6. У звіті про рух грошових коштів наводяться дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

7. Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми треба наводити окремо у складі відповідних видів діяльності.

8. Внутрішні зміни у складі грошових коштів до звіту про рух грошових коштів не включаються.

9. Підприємство розгорнуто наводить суми надходжень та витратків, що виникають в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

10. Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до звіту про рух грошових коштів.

Рух грошових коштів у результаті операційної діяльності

12. Рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається шляхом коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування на суми:

- змін запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості, пов'язаної з операційною діяльністю, протягом звітного періоду;

- наведені в негрошових статтях;
- наведені в статтях, які пов'язані з рухом грошових коштів у результаті інвестиційної та фінансової діяльності.

13. У статті **“Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування”** відображається прибуток або збиток від звичайної діяльності до оподаткування за звітний період, наведений у звіті про фінансові результати.

14. У статті **“Амортизація необоротних активів”** відображаються амортизаційні відрахування з матеріальних і нематеріальних необоротних активів, нараховані протягом звітного періоду.

15. У статті **“Збільшення (зменшення) забезпечень”** відображається зміна (у графі “Надходження” — збільшення, у графі “Видаток” — зменшення) у складі забезпечень наступних витрат і платежів, які не пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю.

16. У статті **“Збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць”** у графі “Надходження” відображаються збитки, у графі “Видаток” — прибутки від курсових різниць внаслідок перерахунку статті балансу “Грошові кошти та їх еквіваленти в іноземній валюті”.

17. У статті **“Збиток (прибуток) від неопераційної діяльності”** у графі “Надходження” відображається збиток, у графі “Видаток” — прибуток від володіння (дивіденди, відсотки тощо) та реалізації фінансових інвестицій, а також від продажу основних засобів, нематеріальних активів, інших довгострокових активів, від обміну оборотних активів на необоротні активи і фінансові інвестиції, від неопераційних курсових різниць, інші прибутки і збитки від інвестиційної та фінансової діяльності

18. У статті **“Витрати на сплату відсотків”** відображаються витрати на сплату відсотків за користування кредитами і позиками, нарахованих протягом звітного періоду.

19. У статті **“Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах”** відображається різниця між сумами грошових надходжень та сумами грошових видатків, відображених відповідно до п.13-18 цього Положення (стандарту).

20. У статті **“Зменшення (збільшення) оборотних активів”** у графі “Надходження” відображається зменшення, у графі “Видаток” — збільшення статей оборотних активів (крім статей “Грошові кошти та їх еквіваленти”, “Поточні фінансові інвестиції” та інших статей неопераційних оборотних активів), що відбулись протягом звітного періоду. При цьому не враховуються зміни в складі оборотних активів, які є наслідком негрошових операцій інвестиційної діяльності (обмін

на необоротні активи, фінансові інвестиції тощо) та фінансової діяльності (виплата дивідендів або погашення зобов'язань з фінансової оренди виробничими запасами, продукцією, товарами тощо, негрошові внески до статутного капіталу тощо) або виправлення помилок минулих років.

21. У статті **“Зменшення (збільшення) витрат майбутніх періодів”** у графі **“Надходження”** відображається зменшення, у графі **“Видаток”** — збільшення у складі витрат майбутніх періодів, що відбулись протягом звітного періоду.

22. У статті **“Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань”** у графі **“Надходження”** відображається збільшення, у графі **“Видаток”** — зменшення у статтях розділу балансу **“Поточні зобов'язання”** (крім статей **“Короткострокові кредити банків”**, **“Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями”**, **“Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками”**, сум зобов'язань за відсотками та інших зобов'язань, не пов'язаних з операційною діяльністю). При цьому не враховуються зміни в складі поточних зобов'язань, які є наслідком негрошових операцій інвестиційної діяльності та фінансової діяльності (погашення поточного зобов'язання шляхом передачі необоротних активів і фінансових інвестицій, зарахування внесків до капіталу тощо) або виправлення помилок минулих років.

23. У статті **“Збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів”** у графі **“Надходження”** відображається збільшення, у графі **“Видаток”** — зменшення у складі доходів майбутніх періодів протягом звітного періоду.

24. У статті **“Грошові кошти від операційної діяльності”** відображається різниця між сумами надходжень та видатків, відображених відповідно до п. 19-23 цього Положення (стандарту).

25. У статті **“Сплачені відсотки”** відображаються суми грошових коштів, використаних на сплату відсотків за користування кредитами і позиками.

26. У статті **“Сплачені податки на прибуток”** показується використання грошових коштів для сплати податків на прибуток за умови, що вони конкретно не ототожнюються з фінансовою або інвестиційною діяльністю.

27. У статті **“Чистий рух коштів до надзвичайних подій”** показується надходження або видаток коштів, відображених у статті **“Грошові кошти від операційної діяльності”**, з урахуванням видатку коштів, відображених відповідно до п.25-26 цього Положення (стандарту).

28. У статті **“Рух коштів від надзвичайних подій”** відображаються, відповідно, надходження або видаток коштів, пов’язані з надзвичайними подіями в процесі операційної діяльності.

29. 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

30. Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності визначається на основі аналізу змін у статтях розділу балансу **“Необоротні активи”** та статті **“Поточні фінансові інвестиції”**.

31. 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).

32. У статті **“Реалізація необоротних активів”** відображається надходження грошових коштів від продажу основних засобів, нематеріальних активів, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінансових інвестицій).

33. 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).

34. У статті **“Отримані відсотки”** відображаються надходження грошових коштів у вигляді відсотків за аванси грошовими коштами та позик, наданих іншим сторонам (інші, ніж аванси і позики, здійснені фінансовою установою), за фінансовими інвестиціями в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів тощо.

35. 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).

36. 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’ючерсних 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.

37. 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).

38. У статті **“Придбання необоротних активів”** показуються виплати грошових коштів для придбання основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій).

39. 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).

40. 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’ючерсними 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.

41. У статті **“Чистий рух коштів до надзвичайних подій”** показується різниця між сумами грошових надходжень та видатків, відображених відповідно до пп. 31-40 цього Положення (стандарту).

42. У статті **“Рух коштів від надзвичайних подій”** відображаються, відповідно, надходження або видаток коштів, пов’язані з надзвичайними подіями в процесі інвестиційної діяльності.

43. 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

44. 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).

45. У статті **“Надходження власного капіталу”** відображаються надходження грошових коштів від розміщення акцій та інших операцій, що призводять до збільшення власного капіталу.

46. 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).

47. У статті **“Інші надходження”** показуються інші надходження грошових коштів, пов’язані з фінансовою діяльністю.

48. У статті **“Погашення позик”** відображаються виплати грошових коштів для погашення отриманих позик.

49. У статті **“Сплачені дивіденди”** показуються суми дивідендів, сплачені грошовими коштами.

50. 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.

51. У статті **“Чистий рух коштів до надзвичайних подій”** показується різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених відповідно до пп.45-50 цього Положення (стандарту).

52. У статті **“Рух коштів від надзвичайних подій”** відображаються відповідно, надходження або видаток коштів, пов’язані з надзвичайними подіями в процесі фінансової діяльності.

53. У статті **“Чистий рух коштів від фінансової діяльності”** відображається результат руху коштів від фінансової діяльності з урахуванням руху коштів від надзвичайних подій.

Таблиця 13.3.
КОДИ

Дата (рік, місяць, число)		01
Підприємство ВО "Росток" за ЄДРПОУ	00547038	
Територія _____ за КОАТУУ		
Орган державного управління _____ за СПОДУ		
Галузь _____ за ЗКГНГ		
Вид економічної діяльності _____ за КВЕД		
Одиниця виміру: тис. грн	Контрольна сума	

ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ

за 12 місяців 20 05 р.

Форма №3

Код за ДКУД

1801004

Стаття	Код	За звітний період		За попередній період	
		Над-ход-ження	Вида-ток	Над-ход-ження	Вида-ток
1	2	3	4	5	6
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності					
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	010	986,8		552,3	
Коригування на:					
амортизацію необоротних активів	020	146,4	X	16,5	X
збільшення (зменшення) забезпечень	030				
збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	040				
збиток (прибуток) від неопераційної діяльності	050	1,0		0,6	
Витрати на сплату відсотків	060		X		X
Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах	070	1134,2		569,4	
Зменшення (збільшення):					
оборотних активів	080		9,8		
витрат майбутніх періодів	090		1,7	0,5	
Збільшення (зменшення):					
поточних зобов'язань	100				
доходів майбутніх періодів	110	26,4			8,2
Грошові кошти від операційної діяльності	120	1149,1		561,7	
Сплачені: відсотки	130	X		X	
податки на прибуток	140	X	296,0	X	152,5

Продовження таблиці 13.3.

1	2	3	4	5	6
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	150	853,1		409,2	
Рух коштів від надзвичайних подій	160				
Чистий рух коштів від операційної діяльності	170	853,1		409,2	
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності					
Реалізація: фінансових інвестицій	180		X		X
необоротних активів	190		X		X
майнових комплексів	200				
Отримані:					
відсотки	210		X		X
дивіденди	220		X		X
Інші надходження	230		X		X
Придбання:					
фінансових інвестицій	240	X		X	
необоротних активів	250	X		X	
майнових комплексів	260	X		X	
Інші платежі	270	X	441,7	X	220,4
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	280		441,7		220,4
Рух коштів від надзвичайних подій	290				
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	300		441,7		220,4
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності					
Надходження власного капіталу	310		X		X
Отримані позики	320		X		X
Інші надходження	330		X	26,8	X
Погашення позик	340	X		X	
Сплачені дивіденди	350	X		X	
Інші платежі	360	X		X	
Чистий рух коштів до надзвичайних подій	370			26,8	
Рух коштів від надзвичайних подій	380				
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	390			26,8	
Чистий рух коштів за звітний період	400	411,4		215,6	
Залишок коштів на початок року	410	272,0	X	56,4	X
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	420				
Залишок коштів на кінець року	430	683,4	X	272,0	X

Керівник = Іваненко

Головний бухгалтер = Петренко

Зміна величини грошових коштів за звітний період

54. 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”**.

55. У статті **“Залишок коштів на початок року”** показується залишок грошових коштів на початок року, наведений у балансі.

56. У статті **“Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів”** у графі **“Надходження”** відображається збільшення, у графі **“Видаток”** зменшення залишку грошових коштів в іноземній валюті внаслідок коливань валютного курсу протягом звітного періоду.

57. 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

58. 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.

59. У випадку придбання або продажу майнових комплексів протягом звітного періоду наводиться (розкривається) інформація про:

- а) загальну вартість придбання або реалізації майнового комплексу;
- б) частину загальної вартості майнового комплексу, яка, відповідно, була сплачена або отримана у формі грошових коштів;
- в) суму грошових коштів у складі активів майнових комплексів, що були придбані чи реалізовані;

г) суму активів (крім грошових коштів) і зобов'язань придбаного або реалізованого майнового комплексу в розрізі окремих статей.

Типову форму “Звіт про рух грошових коштів” наведено у таблиці 13.3.

13.5. Звіт про власний капітал

Наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 затверджено Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 “Звіт про власний капітал”.

Загальні положення

1. Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма звіту про власний капітал і загальні вимоги до розкриття його статей.

2. Норми цього Положення (стандарту) стосуються підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі — підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ).

3. Особливості складання консолідованого звіту про власний капітал визначаються окремим положенням (стандартом).

4. Метою складання звіту про власний капітал є розкриття інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

5. Звіт про власний капітал складається за формою, наведеною в додатку до цього Положення (стандарту).

6. Для забезпечення порівняльного аналізу інформації підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

Зміст статей звіту про власний капітал

7. 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.

8. 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”.

9. У статті “Скоригований залишок на початок року” показується залишок власного капіталу на початок звітного року після внесення відповідних коригувань.

10. 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).

11. У статті **“Чистий прибуток (збиток) за звітний період”** показується сума чистого прибутку (збитку) зі звіту про фінансові результати.

12. У статтях розділу **“Розподіл прибутку”** наводяться сума нарахованих дивідендів, дані про інший розподіл прибутку між учасниками (власниками) підприємства або спрямування прибутку до статутного капіталу, резервного капіталу тощо.

13. 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.

14. 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.

15. 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.

16. У статті **“Разом змін в капіталі”** наводиться підсумок змін у складі власного капіталу за звітний період, що визначається як сума всіх змін, відображених у рядках 060-280. Залишок власного капіталу на кінець року визначається, виходячи з його скоригованого залишку на початок року (рядок 050) і підсумку змін у капіталі (рядок 290).

17. Дані в графах 3-11 наводяться у дужках, якщо такі показники призводять до зменшення залишку відповідного елемента власного капіталу.

Розкриття інформації в примітках до фінансових звітів

18. Усі підприємства розкривають у примітках до фінансових звітів призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу (крім статутного капіталу).

19. Акціонерні товариства наводять у примітках до фінансових звітів інформацію про:

19.1. Загальну кількість та номінальну вартість акцій, на які передбачається здійснити передплату.

19.2. Загальну кількість та номінальну вартість акцій, на які здійснена передплата, у порівнянні із передбаченими величинами.

19.3. Загальну суму коштів, одержаних в ході передплати на акції, у такому розрізі:

19.3.1. Всі грошові кошти, внесені як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

19.3.2. Вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

19.3.3. Загальну суму іноземної валюти, внесеної як плата за акції, із зазначенням кількості акцій та курсу, за яким валюту зараховано в облік.

19.4. Акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями:

19.4.1. Кількість випущених акцій із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу.

19.4.2. Номінальна вартість акції.

19.4.3. Зміни протягом звітного періоду у кількості акцій, що перебувають в обігу.

19.4.4. Права, привілеї та обмеження, пов'язані з акціями, в тому числі обмеження щодо розподілу дивідендів та повернення капіталу.

19.4.5. Акції, що належать самому товариству, його дочірнім і асоційованим підприємствам.

19.4.6. Перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють.

19.4.7. Кількість акцій, які перебувають у власності членів виконавчого органу, та перелік осіб, частки яких у статутному фонді перевищують 5%.

19.4.8. Акції, зарезервовані для випуску згідно з опціонами та іншими контрактами, з указанням їх термінів і сум.

19.5. Накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями.

19.6. Суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені.

20. Всі інші підприємства наводять у примітках до фінансових звітів інформацію про:

20.1. Розподіл часток статутного капіталу між власниками.

20.2. Права, привілеї або обмеження щодо цих часток.

20.3. Зміни у складі часток власників у статутному капіталі.

Типову форму “Звіт про власний капітал” наведено у таблиці 13.4.

Таблиця 13.4.
КОДИ

Дата (рік, місяць, число)		01
Підприємство <u>ВО “Росток”</u> за ЄДРПОУ	00547038	
Територія _____ за КОАТУУ		
Орган державного управління _____ за СПОДУ		
Галузь _____ за ЗКГНГ		
Вид економічної діяльності _____ за КВЕД		
Одиниця виміру: тис. грн	Контрольна сума	

ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ

за 12 місяців 20 05 р.

Форма №4

Код за ДКУД 1801005

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	100,6		2285,7	3,5		276,6			2666,4
Коригування:										
Зміна облікової політики	020									
Виправлення помилок	030									
Інші зміни	040									
Скоригований залишок на початок року	050	100,6		2285,7	3,5		276,6			2666,4
Переоцінка активів:										
Дооцінка основних засобів	060									
Уцінка основних засобів	070			-13,3						-13,3
Дооцінка незавершеного будівництва	080									
Уцінка незавершеного будівництва	090									
Дооцінка нематеріальних активів	100									

Продовження таблиці 13.4.

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Уцінка нематеріальних активів	110									
	120	5,8								5,8
Чистий прибуток (збиток) за звітний період	130						690,8			690,8
Розподіл прибутку:										
Виплати власникам (дивіденди)	140									
Спрямування прибутку до статутного капіталу	150						-74,4			-74,4
Відрахування до резервного капіталу	160									
	170									
Внески учасників:										
Внески до капіталу	180									
Погашення заборгованості з капіталу	190									
	200									
Вилучення капіталу:										
Викуп акцій (часток)	210									
Перепродаж викуплених акцій (часток)	220									
Анулювання викуплених акцій (часток)	230									
Вилучення частки в капіталі	240									
Зменшення номінальної вартості	250									
Інші зміни в капіталі:										
Списання невідшкодованих збитків	260									
Безкоштовно отримані активи	270									
	280									
Разом змін в капіталі	290	5,8		-13,3			616,4			608,9
Залишок на кінець року	300	106,4		2272,4	3,5		893,0			3275,3

Керівник = Іваненко

Головний бухгалтер = Петренко

Додаток А1.
ВІДОМІСТЬ 1-М
за **Січень 2005** р.

Розділ І. Облік готівки і грошових документів (рахунок 30)

№ з/п	Дата звіту кастра	Зміст операції	В дебет рахунку з кредиту рахунку					З кредиту рахунків в дебет рахунків								
			30 Каса	31 Рахунки в банках	37 Розрахунки з різницею дебіторами	30 Каса	31 Рахунки в банках	37 Розрахунки з різницею дебіторами	64 Розрахунки за податками й платежами	66 Розрахунки за виплатами працівникам	14,15,35, 39,40, 47,55,68, 69,70,84, 85	15	16	17		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
		<i>Сильдо</i>						<i>200</i>								
*	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****
	<i>14.01</i>			<i>12000</i>	<i>350</i>			<i>12350</i>		<i>3500</i>	<i>250</i>		<i>8500</i>			<i>12250</i>
*	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****
		<i>Різниця</i>		<i>12000</i>	<i>412</i>			<i>12412</i>		<i>3500</i>	<i>250</i>		<i>8500</i>			<i>12250</i>
*	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****	****
		<i>Сильдо</i>						<i>362</i>								
		<i>кінцеве</i>														

Додаток А2.
ВІДОМІСТЬ 2-М
за Січень 2005 р.

Облік запасів
За рахунками 20, 21, 22, 25, 26, 27, 28

№ з/п	Но-мер інвентур-ний номер	Найменування запасів	Од-кля-ння виміру	Ціна (прид-баня, фактич-на собів-артість)	Сальдо на по-чаток місяця		Усього за дебетом		З кредиту рахунку в дебет рахунків				Сальдо на кінець м-сяця				
					Кіль-кість	Сума	Кіль-кість	Сума	26 Го-това пре-дук-ція	15,20,23,39,40, 47,79,84,85	Кіль-кість	Сума	Кіль-кість	Сума	Кіль-кість	Сума	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
1	20101	Тирсовити	ит	100	100	40	4000	100	63	10000		4000		40	4000	100	10000
2	20102	Доника дубова	ит	35	200	200	7000	600	63	21000		7000		200	7000	600	21000
3	20103	Берес дубовий	ит	20	20	450	9000	200	63	4000		9000		450	9000	200	4000
4	20104	Фанера	лист	50	50	-	-	100	63	5000		-		-	-	100	5000
		Раюм	-	-	-	-	20000	-	-	40000		20000		-	20000	-	40000
*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
1	2601	Стали	ит	80	80	300	24000	125	23	10000			16000	200	16000	225	18000
2	2602	Шпафи	ит	110	110	100	11000	90	23	9900			8800	80	8800	110	12100
		Раюм	-	-	-	-	35000	-	-	19900			24800	-	24800	-	30100

ДОДАТКИ

Додаток А3. ВІДОМІСТЬ 3-М за Січень 2005 р.

Розділ І. Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами, за податками й платежами, облік довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів
За рахунками 34, 36, 37, 50, 55,60, 62, 63, 64, 65, 67, 68 і 69

№ з а п с у	№ до-ку-мента	Показники	Сальдо на початок місяця		Усього за дебетом		З кредиту рахунків в дебет рахунків												Сальдо на кінець місяця	
			Де-бет	Кре-дит	Ко-респ-раху-нок	Сума	20	23	30	31	66	70	79	92	64	Усього за кре-дитом	Де-бет	Кре-дит		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	
1		372 Степаненко Т.Т.	300	-	-	-	-	62	-	-	-	-	-	-	438	-	500	-	-	
2		372 Іваненко В.М.	200	-	-	-	-	50	-	-	-	-	-	-	150	-	200	-	-	
3		372 Пашченко М.П.	-	-	30	250	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	250	-	
4		377 Жук В.М.	2300	-	-	-	-	300	-	-	-	-	-	-	-	-	300	2000	-	
X		37 Резерв	3900	-	-	250	-	412	-	30000	-	-	-	-	588	-	1000	2250	-	
X		60 Керівництво	-	7000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	30000	-	10000	
1		64 Утримань з укл.	-	-	-	-	-	-	-	-	2168	-	-	-	-	-	2168	-	2168	
2		64 Площа на лірию	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	4203	-	-	-	4203	-	4203	
3		64 ЦДВ	-	-	63	20900	-	-	-	-	-	-	10000	-	-	-	10000	10000	-	
X		64 Резерв	-	-	-	20900	-	-	-	-	-	2168	10000	4203	-	-	16371	10000	6371	
1		65 Пенсійний фонд	-	-	-	-	-	3200	-	-	-	344	-	-	2304	-	5848	-	5848	
2		65 Спн. страхуван.	-	-	-	-	-	290	-	-	-	86	-	-	209	-	585	-	585	
3		65 Фонд. заклади.	-	-	-	-	-	190	-	-	-	86	-	-	137	-	413	-	413	
X		65 Резерв	-	-	-	-	-	3680	-	-	-	516	-	-	2650	-	6846	-	6846	
1	470	65 Заводи Промисли	7000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	7000	-	
2	683	63 Промислові	-	12000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	12000	
	710	63 Промислові	-	-	31	25200	-	21000	-	-	-	-	-	-	-	4200	25200	-	-	
3	275	63 Лісопосади	-	-	31	16800	-	14000	-	-	-	-	-	-	-	2800	16800	-	-	
4	170	63 Ділячі дер.кошів.	-	-	-	-	5000	-	-	-	-	-	-	-	-	1000	6000	-	6000	
5	780	63 Запорізьк. завод	-	-	-	60000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	12000	72000	-	72000	
X		63 Резерв	7000	12000	-	42900	60000	40000	-	-	-	-	-	-	-	20000	120000	7000	90000	

ДОДАТКИ

Продовження дод. АЗ. Сторінка 2 Відомості 3-М Розділ II. Облік розрахунків з оплати праці (рахунок 66)

№ з/п	Прізвище, ім'я, по-батькові	Залишок невиплаченої заробітної плати на початок місяця (кредит)	з кредиту рахунку 66 в дебет рахунків (15, 23, 30, 31, 39, 47, 64, 84, 85)				В дебет рахунку 66 з кредиту рахунків (31, 37, 64, 65, 66, 68, 70)							Залишок невиплаченої заробітної плати на кінець місяця (кредит)
			92 Адміністративні витрати	23 Виробництво	Разом за кредитом рахунку	30 Каса	64 Розрахунки за податками й платежами	65 Пенсійний фонд	65 Соціальне страхування	65 Фонд зайнятості	65 Разом за дебетом рахунку	13		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	
<i>Аналіз управління</i>														
1	Іваненко В.М.	1200,00	2000,00		2000,00		1200,00	252,00	40,00	10,00	10,00	312,00	1688,00	
2	Петренко М.П.	1000,00	1800,00		1800,00		1000,00	227,00	36,00	9,00	9,00	281,00	1519,00	
3	Сидоренко М.К.	800,00	800,00		800,00		800,00	101,00	16,00	4,00	4,00	125,00	675,00	
4	Жук В.І.	700,00	800,00		800,00		-	101,00	16,00	4,00	4,00	125,00	675,00	
5	Степаненко Т.Т.	1000,00	1800,00		1800,00		-	227,00	36,00	9,00	9,00	281,00	1519,00	
	Разом	-	7200,00		-		-	-	-	-	-	-	-	
<i>Цех № 1</i>														
1	Тягучук Г.А.	950,00	1800,00		1800,00		950,00	227,00	36,00	9,00	9,00	281,00	1519,00	
2	Буряк В.Г.	1000,00	1450,00		1450,00		1000,00	183,00	29,00	7,25	7,25	226,50	1223,50	
3	Рябенко П.І.	840,00	1450,00		1450,00		840,00	183,00	29,00	7,25	7,25	226,50	1223,50	
	Разом	-	4700,00		-		-	-	-	-	-	-	-	
<i>Цех № 2</i>														
1	Ткаченко В.П.	970,00	1800,00		1800,00		970,00	227,00	36,00	9,00	9,00	281,00	1519,00	
2	Трохимов С.М.	900,00	1750,00		1750,00		900,00	220,00	35,00	8,75	8,75	272,50	1477,50	
3	Шопрянко Г.О.	840,00	1750,00		1750,00		840,00	220,00	35,00	8,75	8,75	272,50	1477,50	
	Разом	-	5300,00		-		-	-	-	-	-	-	-	
	Всього	10200,00	10000,00	7200,00	17200,00		8500,00	2168,00	344,00	86,00	86,00	2684,00	14516,00	

ДОДАТКИ

Додаток А4. ВІДОМІСТЬ 4-М за Січень 2005 р.

Розділ І. Облік необоротних активів і зносу (рахунки 10 і 13)

№ зп	Рахунок 10 "Основні засоби"										Рахунок 13 "Знос необоротних активів"						
	Залишок на початок місяця (первісна вартість), у тому числі сума переоцінки	За дебетом рахунку 10			3 кредитну рахунок 10 в дебет рахунків			Залишок на кінець місяця (первісна вартість), у тому числі сума переоцінки	Залишок на початок місяця (первісна вартість), у тому числі сума переоцінки	3 кредитну рахунок 13 в дебет рахунків 10, 13, 23, 39, 84, 85, 92			Залишок на кінець місяця				
		Дата, номер документа, суми	Кореспондентський рахунок	Сума	Дата, номер документа, причина вибуття	Усього за кредитом	Усього за кредиторським			Усього за кредиторським	Кореспондентський рахунок	Усього за кредиторським					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18
Андрія університет																	
1	Будівля офісу	40000								40000	4000		240	240			4240
2	ГЛЗ - 3.110	20000								20000	6500		450	450			6950
3	Будівля складу	15000								15000	1500		90	90			1790
	Разом	75000								75000	12000		780	780			12780
Цех № 1 (виробництво сталі)																	
1	Будівля цеху	30000								30000	2000		187	187			2187
2	Сталок підфуральний	15000								15000	1500		450	450			1950
3	Державні верстати		№1,14.01	15	60000					60000	-		-	-			-
	Разом	45000			60000					165000	3500		637	637			4137
Цех № 2 (виробництво шваф)																	
1	Будівля цеху	20000								20000	2500		117	117			2617
2	Монтажний верстак	5000								5000	750		85	85			835
3	Сталок універсальний	5000								5000	1250		125	125			1375
	Разом	30000								30000	4500		327	327			4827
	Всього	150000			60000					210000	20000		780	780			21744

Продовження дод. А4.

Сторінка 2 Відомості 4-М

Розділ II. Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів

За рахунками 14, 15, 18 і 35

№ запису	Зміст	Сальдо на початок місяця	За дебетом рахунку		З кредиту рахунів в дебет рахунків						Усього за кредитом	Сальдо на кінець місяця		
			Кореспондуючий рахунок	Сума	10	85	14	15	18	30			31	37
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12			
I	<i>Рах.152 Придбання основних засобів</i>	-	63	60000	60000								60000	-

ДОДАТКИ

Додаток А5.
ВІДОМІСТЬ 5-М
за **Січень** 2005 р.

Розділ I. Облік витрат (рахунки 84, 85)

№ з/т	Показники	В дебет рахунків 84, 85 кредиту рахунків										У кредит рахунку 84 в дебет рахунків				Усього			
		13 Знос ресурсів решт активів	20 Витрати ч. затрат	37 Розрахунки з різними дебіто- рцями	64 Розрахунки за по- датками і оплатами за жми	66 Розрахунки з оплатами праці	68 Розрахунки за ін- шими операціями	10, 14, 15, 18, 23, 26, 30, 31, 35, 39, 47, 55, 84			79 Фінансові результа- ти	84 Витрати операційної діяльності	З кредиту рахунку 85 в дебет	13	14		15	16	17
								10	14	15									
1	2																		
1	Матеріальні витрати																		
1.1	Витрати сировини й матеріалів																		
1.2	Витрати палива й енергії																		
1.3	Витрати будівельних матеріалів																		
1.4	Витрати на амортизацію																		
1.5	Інші матеріальні витрати																		
1.6																			
1.7	Усього																		
2	Витрати на оплату праці																		
2.1	Виплати за окладами й тарифами																		
2.2	Премії та заохочення																		
2.3	Компенсаційні виплати																		
2.4	Оплата відпусток																		
2.5	Інші витрати на оплату праці																		
2.6	Усього																		
3	Відрахування на соціальні заходи																		
3.1	Відрахування на пенсійне забезпечення																		
3.2	Відрахування на соціальне страхування																		
3.3	Страхування на випадок безробіття																		
3.4	Відрахування на пенсійне страхування																		
3.5	Усього																		

Продовження дод. А5.
Розділ І. Сторінка 1 (продовження) Відомості 5-М

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
4	Амортизація основних засобів															
4.1	Амортизація інших необоротних матеріальних засобів															
4.2	Амортизація нематеріальних активів															
4.3	Усього													()		
4.4	Інші операційні витрати															
5	Витрати на врядування															
5.1	Витрати на врядування															
5.2	Витрати на послуги зв'язку															
5.3																
5.4																
5.5																
5.6																
5.7	Усього													()		
6	Усього за рахунком 84													()		
7	Інші затрати															
7.1	Податок на прибуток															
7.2	Недвигайні витрати															
7.3	Фінансові витрати															
7.4	Інші витрати															
8	Разом за рахунком 85															

ДОДАТКИ

Продовження дод. А5.

Сторінка 2 Відомості 5-М

Розділ II. Облік витрат на виробництво (рахунок 23)

№ з/п	Вид продукції, робіт, послуг	Залишок незавершеного виробництва на початок місяця	Е дебет рахунку 23 з кредиту рахунків								З кредиту рахунку 23 в дебет рахунків				Залишок незавершеного виробництва на кінець місяця							
			20				65				13					37				Усього за дебетом		
			20	66	65	66	65	66	65	66	65	66	65	66		65	66	65	66		65	66
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	20, 23, 26, 79, 85	26	79	Усього за кредитом				
I	Рах. 23																					
	Цех №1 (Столи)	-	10000	4700	1730	637	-	17067		10000		10000	7067					10000				
2	Рах. 23																					
	Цех №2 (Шафи)	-	10000	5300	1950	327	-	17577		9900		9900	7677					9900				
	Рах. 23																					
	Рах. 23		20000	10000	3680	964	-	34644		19900		19900	14744					19900				
*	***	***	***	***	***	***	***	***	*	***	***	***	***					***				
3	Рах. 92																					
	Адміністр. витрати	-	-	7200	2650	780	588	11218										11218				

Продовження дод. А5.

Сторінка 3 Відомості 5-М

Розділ III. Облік доходів і фінансових результатів (рахунки 44, 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76 і 79)

№ з/п	Показники	Сальдо		З кредитну рахункив 44, 70, 79 в дебет рахункив										Сальдо		Усього доходу з по-чатку року
		Дебет	Кре- дит	30 Каса	31 Розра- хунки в банках	37 Розрахунки з грошми дебїтерами	40 Влас- ний капі- тал	70 До- ходи	10, 13, 14, 15, 18, 20, 23, 26, 35	11	12	13	14	15	16	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
1	Усього доходів від реалізації продукції, робіт, послуг:															
1.1	Штормі дїбелі				36000							36000				
1.2	Штормі дїбелі				24000							24000				
1.3																
1.4	Виправлення з доходу:															
2	Усього інших операційних доходів:														()	
2.1																
2.2																
2.3																
2.4																
2.5																
3	Усього інших зваряїних до- ходів:															
3.1																
3.2																
3.3																
3.4																
3.5																
3.6																
3.7																
4	Усього недиверсійних доходів:															
4.1																
4.2																
5	Усього за рахунком 70 "Доходи" (сума рядків 1-4)	-	-	60000		60000						60000	-	-		
6	79 Фінансові результати	-	-	50000					50000				-	-		
7	44 Нерозподілені прибутки (непокрита збитки)		151000	-						9787		9787	-	160787		

ДОДАТКИ

Продовження дод. А5.

Сторінка 4 Відомості 5-М

Розділ IV. Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечення майбутніх витрат і платежів
 За рахунками № 39, 40, 41, 42, 43, 45, 46, 47

№ з/п	Підстава, операція, дата	Сальдо		Усього за кредитом	Усього за кредитом	З кредиту рахунку в дебет рахунків											Сальдо	
		Дебет	Кредит			Кореспондуючий рахунок	Сума	10	11	12	13	14	15	16	Дебет	Кредит		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16			
I	Рах. 40																	
	Статутний капітал		145000		-								-			145000		

ДОДАТКИ

Додаток А6.

Оборотно-сальдова відомість

за Січень 2005 р.

Дебет	Сальдо на початок місяця		3 кредитні рахунки згідно з відомостями											
	Дебет	Кредит	1 - М				2 - М				3 - М			
	30	31	20	26	37	60	63	64	65	66				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13		
10	150000	-												
13	-	20000												
15	-	-							60000					
20	20000	-							40000					
23	-	-			20000						3680	10000		
26	35000	-												
30	200	-					412							
31	193000	-	3500					30000						
37	3000	-	250											
40	-	145000												
44	-	151000												
60	-	70000												
63	7000	12000		42000										
64	-	-												
65	-	-							20000					
66	-	10200	8500							2168	516			
70	-	-								10000				
79	-	-			24800					4195				
92	-	-					588				2650	7200		
Усього оборотів за кредитом рахунків	388200	388200	12250	54000	20000	24800	1000	30000	120000	16363	6846	17200		

ДОДАТКИ

Продовження дод. Аб. Оборотно-сальдова відомість

за Січень 2005 р.

Дебет	4 - М						5 - М						Усього оборотів за дебетом рахунків	Сальдо на кінець місяця	
	10	13	15	17	18	19	20	21	22	23	24	Дебет		Кредит	
14												25	26		
10												210000	-		
13			60000									-	21744		
15												60000	-		
20												40000	-		
23		964										34644	14744		
26					19900							19900	30100		
30												12412	362		
31							60000					93500	232500		
37												250	-		
40												-	-		
44												-	-		
60												-	-		
63												-	145000		
64												-	160787		
65												-	100000		
66												7000	90000		
70												10000	6363		
79												-	6846		
92												-	16216		
Усього оборотів за кредитом рахунків	-	1744	60000		19900	-	9787	60000	50000	11218	11218	515108	525212		

Додаток Б 1

ТИПОВИЙ ДОГОВІР про повну індивідуальну матеріальну відповідальність

У відповідності із статтею 135-1 Кодексу законів про працю України, письмові договори про повну матеріальну відповідальність можуть бути укладені підприємством, установою, організацією з робітниками (які досягли 18-річного віку), що займають посади та виконуючими роботи, безпосередньо пов'язані із зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва переданих їм цінностей, якщо посади, займані працівниками, або виконувані ними роботи, передбачені спеціальним переліком, затвердженим у встановленому порядку.

З метою забезпечення збереження матеріальних цінностей, які належать Виробничому об'єднанню "Росток",

найменування підприємства, установи, організації

директор Іваненко Валентин Миколайович

посада, прізвище, ім'я, по батькові керівника

або замісника керівника підприємства, установи, організації

що йменується надалі "адміністрація", яка виступає від імені підприємства, установи, організації, з однієї сторони, і працівник

складу № 3

цех (відділ, дільниця, секції, складу та ін.)

Жук Віктор Іванович

прізвище, ім'я, по батькові

що йменується надалі "працівник", з іншої сторони, уклали даний договір про нищенаведене:

1. Працівник, який займає посаду завідуючого складом
або виконуючий роботу комірника

(найменування роботи)

яка безпосередньо пов'язана із збереженням, оприбуткуванням та

із зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва

відпуском переданих йому цінностей

переданих йому цінностей

приймає на себе повну матеріальну відповідальність за забезпечення схоронності довірених йому підприємством, установою, організацією матеріальних цінностей, і в зв'язку з викладеним зобов'язується:

а) дбайливо відноситись до переданих йому для зберігання або з іншою метою матеріальних цінностей підприємства, установи, організації і приймати заходи по запобіганню збитків;

б) своєчасно сповіщати адміністрацію підприємства, установи,

ДОДАТКИ

організації про всі обставини, що загрожують забезпеченню збереження довірених йому матеріальних цінностей;

в) вести облік, складати та представляти у встановленому порядку товарно-грошові та інші звіти про рух та залишки довірених йому матеріальних цінностей;

г) приймати участь в інвентаризації довірених йому матеріальних цінностей.

2. Адміністрація зобов'язується:

а) створювати працівникові умови, необхідні для нормальної роботи та забезпечення повного збереження довірених йому матеріальних цінностей;

б) ознайомити працівника з діючим законодавством про матеріальну відповідальність працівників та службовців за збиток, заподіяний підприємству, організації, установі, а також з відповідними інструкціями, нормативами та правилами зберігання, приймання, обробки, продажу (відпустку), перевезення або застосування у процесі виробництва переданих йому матеріальних цінностей;

в) проводити у встановленому порядку інвентаризацію матеріальних цінностей.

3. У випадку незабезпечення з вини робітника збереження довірених йому матеріальних цінностей визначення розміру збитку, заподіяного підприємству, установі, організації, та його відшкодування виконуються у відповідності до діючого законодавства.

4. Працівник не несе матеріальної відповідальності, якщо збиток заподіяний не з його вини.

5. Дія даного договору розповсюджується на весь час роботи з довіреними працівникові матеріальними цінностями підприємства, установи, організації.

6. Даний договір складений у двох примірниках: перший знаходиться у адміністрації, другий – у працівника.

Адреси сторін договору:

адміністрації

м. Київ, вул. Ростова, 9

працівника

м. Київ, вул. Лугова, 7

Дата підписання договору

17.04.2005 р.

Підписи сторін договору:

адміністрації

= Іваненко

працівника

= Жук

Місце печатки

Додаток Б 2

ТИПОВИЙ ДОГОВІР

про колективну (бригадну) матеріальну відповідальність

ВО “Росток”

“ 3 ” червня 2005 р.

(місце укладання договору)

Відповідно до статті 135-2 Кодексу законів про працю України та на підставі наказу від 10.01.2005 р. № 5 про встановлення колективної (бригадної) матеріальної відповідальності, погодженого з профспілковим комітетом або іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом, з метою забезпечення зберігання матеріальних цінностей підприємство, установа, організація

Виробниче об'єднання “Росток”

(найменування підприємства, установи, організації)

в особі керівника підприємства, установи, організації

Іваненка Володимира Миколайовича

(прізвище, ім'я та по батькові)

(іменованій далі власник), з одного боку, і члени колективу (бригади) **Цеху №1 (виробництво столів)**

(найменування цеху, відділу, відділення, ферми,

дільниці, секції, складу тощо),

(іменованій далі колектив (бригада) в особі керівника колективу(бригадира) **Тимчука Г.А. Зав. цехом**

(прізвище, ім'я та по батькові, посада)

з другого боку, уклали цей договір про те, що колектив (бригада) бере на себе колективну (бригадну) матеріальну відповідальність за забезпечення зберігання майна та інших цінностей, переданих йому для **виробництва столів**

(найменування виду робіт)

а власник зобов'язується створити колективу (бригаді) умови, необхідні для належного виконання прийнятих за договором зобов'язань.

І. Загальні положення

1. Комплектування створюваного колективу (бригади) здійснюється на основі принципу добровільності. Зарахування в бригаду нових працівників проводиться за згодою колективу (бригади).

ДОДАТКИ

2. Рішення власника про встановлення колективної (бригадної) матеріальної відповідальності оформляється наказом за погодженням з профспілковим комітетом підприємства, установи, організації або іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом.

3. Керівництво колективом (бригадою) здійснюється керівником (бригадиром), який обирається на зборах колективу (бригади) або призначається власником згідно зі статутом підприємства.

При тимчасовій відсутності керівника (бригадира) керівництво колективом (бригадою) здійснюється іншим його (її) членом, який призначається власником за погодженням з членами колективу (бригади).

4. При вибутті зі складу колективу (бригади) окремих працівників або прийнятті до колективу нових працівників про це видається наказ і проти підпису вибулого члена бригади (колективу) в договорі зазначається дата і номер наказу про його вибуття, а прийнятий до бригади працівник підписує договір про колективну матеріальну відповідальність і вказує дату вступу до колективу (бригади).

5. У разі зміни керівника колективу (бригадира) чи при вибутті з колективу (бригади) більше половини первісного складу договору повинен бути переукладений.

6. У випадку відмови працівника від укладення договору про колективну (бригадну) відповідальність власник за згодою працівника може перевести його на іншу роботу, а при відмові працівника від іншої роботи або її відсутності - звільнити його з роботи з підстав, передбачених законодавством про працю.

II. Права і обов'язки членів колективу (бригади) та власника

7. Члени колективу (бригади) мають право:

а) брати участь у прийманні цінностей і здійснювати взаємний контроль за зберіганням, обробкою, продажем (відпуском), перевезенням або застосуванням у процесі виробництва цінностей;

б) брати участь в інвентаризації цінностей, переданих колективу (бригаді);

в) ознайомлюватися зі звітами про рух і залишки цінностей,

переданих колективу (бригаді);

г) у разі необхідності вимагати від власника проведення інвентаризації переданих колективу (бригаді) цінностей;

д) порушувати перед власником обгрунтоване клопотання про виведення членів зі складу колективу (бригади), у тому числі керівника колективу (бригадира), які не можуть забезпечити зберігання цінностей.

8. Члени колективу (бригади) зобов'язані:

а) дбайливо ставитись до цінностей і вживати заходів до запобігання шкоди;

б) в установленому порядку вести облік, складати і своєчасно подавати звіти про рух та залишки цінностей;

в) своєчасно інформувати власника про всі обставини, які загрожують зберіганню цінностей.

9. Власник зобов'язаний:

а) створювати колективу (бригаді) умови, необхідні для нормальної роботи і забезпечення повного збереження дорученого їм майна;

б) своєчасно вживати заходів до виявлення і усунення причин, які перешкоджають забезпеченню колективом (бригадою) зберігання цінностей, виявляти конкретних осіб, винних у заподіяній шкоді, і притягати їх до визначеної законодавством відповідальності;

в) ознайомлювати колектив (бригаду) з чинним законодавством про матеріальну відповідальність працівників за шкоду, заподіяну підприємству, установі, організації, а також з чинними інструкціями і правилами прийому, зберігання, обробки, продажу (відпуску), перевезення чи застосування у процесі виробництва цінностей та їх обліку;

г) забезпечувати колективу (бригаді) умови, необхідні для своєчасного обліку та звітності про рух і залишки переданих йому цінностей;

д) розглядати разом з профспілковим комітетом підприємства, установи, організації або іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом питання про обгрунтованість вимог членів колективу (бригади) щодо проведення інвентаризації цінностей;

е) розглядати разом з профспілковим комітетом підприємства, установи, організації або іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом пропозиції колективу (брига-

ДОДАТКИ

ди) про виведення працівника зі складу бригади в його присутності і вирішувати питання про його подальшу роботу відповідно до чинного законодавства;

ж) розглядати повідомлення членів колективу (бригади) про обставини, що загрожують зберігання цінностей, і вживати заходів до усунення цих обставин;

з) погоджувати з членами колективу (бригади) хто з його членів виконує функції керівника колективу (бригади) при роботі у відсутності останнього.

III. Порядок ведення обліку і звітності

10. Прийом цінностей, ведення обліку і подання звітності про рух цінностей здійснюється в установленому порядку керівником колективу (бригадиром), а при тимчасовій відсутності останнього — членом колективу (бригади), визначеним власником.

Планові інвентаризації проводяться у строки, встановлені діючими правилами. Позапланові інвентаризації проводяться при зміні керівника колективу (бригадира), коли з колективу (бригади) вибуває більше 50 відсотків його членів, а також на вимогу одного або кількох членів колективу (бригади).

11. Звіти про рух і залишки цінностей підписуються керівником колективу (бригадиром) та одним з його членів. Зміст звіту доводиться до всіх членів колективу (бригади).

IV. Відшкодування шкоди

12. Підставою для притягнення членів колективу (бригади) до матеріальної відповідальності є матеріальна шкода, заподіяна розкраданням, нестачею, умисним знищенням або зіпсуттям матеріальних цінностей, а також їх знищенням або зіпсуттям через недбалість, що підтверджується інвентаризаційними документами.

13. Притягання колективу (бригади) до матеріальної відповідальності проводиться власником після ретельної перевірки причин утворення шкоди, з урахуванням письмових пояснень, поданих членами колективу (бригади), а у разі необхідності, також висновків спеціалістів.

14. Члени колективу (бригади) звільняються від відшкодування шкоди:

а) якщо буде встановлено, що шкода заподіяна не з їх вини;

ДОДАТКИ

б) якщо будуть встановлені конкретні винуватці заподіяної шкоди серед членів його колективу (бригади).

15. Розмір шкоди, заподіяної колективом (бригадою) підприємству, установі, організації визначається відповідно до статті 135-3 Кодексу законів про працю України.

Порядок відшкодування шкоди регулюється законодавством України.

16. Заподіяна колективом (бригадою) шкода підприємству, установі, організації, яка підлягає відшкодуванню, розподіляється між членами цього колективу (бригади) пропорційно місячній тарифній ставці (посадовому окладу) і фактично відпрацьованому часу за період від останньої інвентаризації до дня виявлення шкоди.

Договір набирає чинності з 3 червня 2005 р.
і діє протягом всього періоду роботи колективу (бригади) з цінностями, переданими йому цим підприємством, установою, організацією.

Договір укладено у двох примірниках, перший з яких зберігається у власника, другий — у керівника колективу (бригадира).

Підписи:

Власник

Директор Іваненко Володимир Миколайович = Іваненко

(посада, прізвище, ім'я, по батькові, підпис)

Керівник колективу (бригади)

Тимчук Григорій Андрійович = Тимчук

(посада, прізвище, ім'я та по батькові, підпис)

Члени колективу (бригади)

Степаненко Петро Петрович = Степаненко

(посада, прізвище, ім'я та по батькові, підпис)

Члени колективу (бригади)

Петрук Антон Степанович = Петрук

(посада, прізвище, ім'я та по батькові, підпис)

М.П.

“ 3 ” червня 2005 р.

ВО "Росток"

підприємство, організація
Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ 00547038

Додаток БЗ

Тшова форма № М-7

Затверджена наказом Міністату України
від 21.06.1996 р. № 193

Код за УКУД

Затверджую

Керівник підприємства
Іваненко Іваненко Валентин Миколайович
підпис прізвище, ім'я, по батькові
"19" лютого 2005 р.

АКТ № 5

ПРО ПРИЙМАННЯ МАТЕРІАЛІВ

Місце складання акта ВО "Росток" склад № 2Початок прийняття 12 год. 00 хвЗакінчення прийняття 12 год. 30 хв.Прийнято та оглянуто вантаж, що прибув за рахунком № 710 2005 р.Посвідчення про якість (сертифікат) №: 43 із станції (пристані)

за супровідним транспортним документом № 3815 "19" 02 2005 р.
у вагонах № _____

Відправник Цегляний завод № 3. м. Київ, вул. Промислова, 19.
найменування та адреса

Одержувач ВО "Росток" м. Київ, вул. Ростова, 5.
найменування та адреса

Постачальник Цегляний завод № 3. м. Київ, вул. Промислова, 19.
найменування та адреса

Номер документа	Дата складання
	<u>19.02.2005</u>

ДОДАТКИ

Продовження додатку Б3

1-ша сторінка форми № М-7 (продовження)

Дата відправлення продукції зі станції (пристані, порту) чи зі складу відправника **19.02.05**. Договір № **118** від “**6**” **02** 200**5**р. на поставку продукції.

Дата та номер телефонограми чи телеграми про виклик відправника (заготівельника) _____

За супровідними транспортними документами значилося:

Знак, марка, пломба	Кількість місьць	Вид упаковки	Найменування продукції, товару (вантажу) чи номера контейнерів	Маса вантажу			Особливі відмітки відправника за накладною
				відправника	дороги, пристані		
1	3		4	5	6	7	
29017	-	Цистерна	Цемент	8	-		немає
-	-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	-	-

Дата та час (год., хв.)

Прибуття на станцію (пристань, порт) призначення	Видачі вантажу органом транспорту	Розкриття вагона та інших транспортних засобів	Доставлення на склад одержувача
1	2	3	4
			19 лютого
			12 год 00хв

ДОДАТКИ

Продовження додатку Б3

2-га сторінка форми № М-7

Умови зберігання продукції на складі одержувача _____
 Стан тари та упаковки на момент огляду продукції Пошкоджена
 Кількість продукції, що не вистачає, визначено Зважуванням
 зазначуванням, рахунком місяць, обміром та інш. _____
 Інші дані _____

3-я сторінка форми № М-7

Код виду операції	Склад	Код постачальника	Кореспондуючий рахунок		Номер супровідного документа
			рахунок субрахунок	код аналітичного обліку	
-	2	04	205	08	3815

Матеріальні цінності	найденування, сорт, роздр. марка	номенклатурний номер	Єдиниця виміру		За документами				Фактична наявність				Порядковий номер запису за складською карто-текою	Брак та оги	Недостача	Надлишки	Номер паспорта-порта		
			код	найденування	сорт	кількість	ціна	сума	сорт	кількість	ціна	сума						кількість	сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Ц-м-500	20508	-	тон	-	8	900,00	7200,00	-	7,5	900,00	6750,00	-	-	-	0,5	450,00	-	-	-

Продовження додатку Б3

4-а сторінка форми № М-7

Висновок комісії Вартість нестачі цементу на суму 450 грн. 00 коп. віднести за рахунок постачальника

Додаток. Перелік документів, що додаються _____

З правилами прийняття матеріальних цінностей за кількістю, якістю та комплектністю всі члени комісії ознайомлені та попереджені про те, що вони несуть відповідальність за підписання акту, який містить дані, що не відповідають дійсності.

Водій = Петрук

посада підпис

Петрук А.М.

прізвище,
ім'я, по
батькові

Цегляний завод № 3

номер та дата видачі документа про
повноваження та назва організації,
яка видала документ

Експедитор = Сопенко

посада підпис

Сопенко В.І.

прізвище,
ім'я, по
батькові

Цегляний завод № 3

номер та дата видачі документа про
повноваження та назва організації,
яка видала документ

Бухгалтер = Буряк

посада підпис

Буряк С.Г.

ВО "Россток"

номер та дата видачі документа про
повноваження та назва організації,
яка видала документ

Матеріальні цінності прийняті та оприбутковані "19" 02 2005 р.
Комерційний акт № _____ від "____" _____ 2005 р.

Завідуючий складом = Жук

ДОДАТКИ

Додаток Б4

ВО "Росток"
підприємство, організація
ідентифікаційний код ЄДРПОУ 00547038

Типова форма № МП – 6
Затверджена наказом Міністерства України 22.05.1996 р.
№ 145 ко д за УКУД _____

ОСОБОВА КАРТКА № 10 обліку спеціалісту, спеціалісту та запобіжних пристроїв

Прізвище Скляренко
Ім'я Микола По батькові Степанович
Табельний номер 40411
Цех - Дільниця 3
Відділ _____
Професія Будівельник
Посада Бетонник
Дата прийому на роботу 07.05.2005
Дата зміни професії (посади) _____

Стать чоловіча
Ріст 180 см
Розмір одягу: 54
Взуття 43
Головного убору 62

Передбачено затвердженнями нормами

Найменування спеціалісту, спеціалісту та запобіжних пристроїв	Параграф норм	Одиниця виміру	Кількість	Строк служби
1. <i>Штани брезентові</i>	-	<i>шт.</i>	<i>1</i>	<i>12 міс</i>
2. <i>Куртка бавовняна</i>	-	<i>шт.</i>	<i>1</i>	<i>12 міс</i>
3. <i>Ручкаві комбіновані</i>	-	<i>пара</i>	<i>1</i>	<i>12 міс</i>
4. <i>Черевки шкіряні</i>	-	<i>пара</i>	<i>1</i>	<i>12 міс</i>

Начальник ВГБ = **Архитов**

Інженер по охороні праці і техніці безпеки

= **Мосленко**

Бухгалтер

Начальник цеху

= **Петренко**

= **Тимчук**

Продовження додатку Б4

Зворотна сторона форми № МШ-6

Видача та повернення спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв

Спецодяг, спецвзуття та запобіжні пристрої		Видано						Повернено			
Найменування	Номенклатурний номер	Дата	Кількість	% придатності	Вартість	Підпис в одержанні	Дата	Кількість	% придатності	Підпис	Комірка
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1. Штани брезентові	22615	15.05.2005	1	-	40-00	=Скляренко					
2. Куртка бавовняна	22311	15.05.2005	1	-	35-00	=Скляренко					
3. Рукavicні комбіновані	22303	15.05.2005	1	-	5-50	=Скляренко					
4. Черевики шкіряні	22405	15.05.2005	1	-	42-50	=Скляренко					
	<i>і т.д.</i>										

ДОДАТКИ

ДОДАТКИ

Додаток Б5

ВО «Росток»

(підприємство, організація)

Типова форма № МП-4

Затверджено наказом Міністерства України
від 22.05.96 р. №145

Ідентифікаційний код

0	0	5	4	7	0	3	8
---	---	---	---	---	---	---	---

за ЄДРПОУ

Код за УКУД

Затверджує:

Директор
(посада)

=Іваненко **Іваненко В.М.**

« 16 » **квітня** 200 5 р.

АКТ НА ВИБУТТЯ МАЛОЦІННИХ ТА ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ

Номер документа	Дата складення	Код виду операції	Цех, відділ, ділянка	Склад
11	15.04.05		2	

Кореспондентський рахунок, код аналітичного субрахунок	Предмет найменування, розмір, марка	Одиниця виміру		Кількість	Ціна	Сума	Код причини вбуття
		код	найменування				
1	3	5	6	7	8	9	10
947	Рубінок	01	шт.	1	55-00	55-00	—
947	Куртка бавовняна	01	шт.	1	44-00	44-00	—
	І.Т. Д.						

Прийма вбуття **Присвідчені до непридатного для використання стану внаслідок халатності**

матеріально-відповідальної особи і незабезпечення необхідних умов зберігання

Майстер, виконавель роботи

Столяр Охтирчук М.З.

Продовження додатку Б5

Зворотний бік форми № ПП-4

Прізвище, ім'я, по батькові	Табельний номер	Номенклатурний номер	Дата видачі	Підпис особи, яка здала матеріали та швидкозношувані предмети
	12	13	14	15
Охтирчук	43210	22101	25.10.04	= Охтирчук
Микола Захарович		22311	25.10.04	= Охтирчук
і Т. Д.				
Разом				

(Продовження таблиці)

відсоток зносу	Розрахунок утримання з вилучення Вид утримання		Підпис вилучача у позначенні (підпис)
	вартість за відрахуванням зносу	розмір (відсоток) утримання сума до утримання	
16	17	18	19
50%	27-50 грн.	100%	66-00 грн.
50%	22-00 грн.	100%	52-80 грн.
і Т. Д.			
			118-80 грн.
			= Охтирчук

Начальник сексу
(відділу), дільниці

= Тимчук

Бухгалтер

= Петренко

Комірант

= Жук

ЗМІСТ

Передмова	3
Розділ 1. Основи організації бухгалтерського обліку	4
1.1. Нормативно-правове забезпечення ведення бухгалтерського обліку	4
1.2. Облікові реєстри і форми бухгалтерського обліку	8
1.3. Організація документообороту і зберігання документів	21
1.4. План рахунків бухгалтерського обліку	25
Розділ 2. Облік основних засобів і нематеріальних активів ..	46
2.1. Основні засоби, їх класифікація і оцінка	46
2.2. Нематеріальні активи, їх класифікація і оцінка	54
2.3. Бухгалтерські рахунки по обліку основних засобів і нематеріальних активів	59
2.4. Облік наявності і руху основних засобів і нематеріальних активів	65
2.5. Облік операційної і фінансової оренди основних засобів	93
2.6. Облік амортизації та зносу основних засобів і нематеріальних активів	102
2.7. Інвентаризація основних засобів і нематеріальних активів	116
Розділ 3. Облік виробничих запасів	127
3.1. Запаси, їх класифікація і оцінка	127
3.2. Бухгалтерські рахунки по обліку виробничих запасів	131
3.3. Облік наявності і руху виробничих запасів	139
3.3.1. Облік виробничих запасів	139
3.3.2. Облік тварин на вирощуванні та відгодівлі	165
3.3.3. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів	166
3.3.4. Облік бланків суворої звітності	174
3.3.5. Облік транспортно-заготівельних витрат	179
3.3.6. Кориспонденція рахунків по обліку запасів	179
3.4. Інвентаризація виробничих запасів	185

Розділ 4. Облік грошових коштів	193
4.1. Нормативно-правове забезпечення порядку ведення касових операцій	193
4.2. Облік касових операцій	207
4.3. Інвентаризація каси	223
4.4. Порядок відкриття і закриття рахунків в установах банків	227
4.5. Оформлення розрахункових документів та приймання їх установами банків	236
4.6. Облік операцій на поточному рахунку	242
4.7. Облік операцій на інших рахунках у банку	260
Розділ 5. Оцінка та облік фінансових інвестицій	267
5.1. Визнання та оцінка фінансових інвестицій	267
5.2. Облік фінансових інвестицій	275
Розділ 6. Облік праці та її оплати	279
6.1. Економічний зміст оплати праці та її форми	279
6.2. Облік особового складу працівників	286
6.3. Первинний облік затрат праці та її оплати	288
6.4. Утримання із заробітної плати	298
6.5. Зведений облік оплати праці	299
Розділ 7. Облік витрат виробництва і калькуляція собівартості продукції	312
7.1. Елементи витрат і статті калькуляції	312
7.2. Відображення витрат у системі бухгалтерських рахунків	315
7.3. Облік витрат допоміжних виробництв	323
7.3.1. Облік енергосилових допоміжних виробництв	323
7.3.2. Облік транспортних допоміжних виробництв	328
7.3.3. Облік ремонтних допоміжних виробництв	341
7.4. Облік витрат майбутніх періодів	346
7.5. Облік загальновиробничих витрат	349
7.6. Облік витрат основного і незавершеного виробництва	354
7.7. Собівартість продукції та методи її калькуляції	359

Розділ 8. Облік витрат діяльності	363
8.1. Облік операційних витрат	363
8.1.1. Облік адміністративних витрат	363
8.1.2. Облік витрат на збут	366
8.1.3. Облік інших операційних витрат	369
8.2. Облік витрат іншої звичайної діяльності	374
8.2.1. Облік фінансових витрат	374
8.2.2. Облік втрат від участі в капіталі	376
8.2.3. Облік інших витрат	379
8.3. Облік надзвичайних витрат	382
Розділ 9. Облік готової продукції і товарів та їх реалізації	386
9.1. Бухгалтерські рахунки по обліку готової продукції і товарів	386
9.2. Відображення в обліку операцій, пов'язаних з рухом готової продукції і товарів	389
Розділ 10. Облік доходів і результатів діяльності	397
10.1. Визнання та класифікація доходів	397
10.2. Організація обліку доходів	401
10.2.1. Облік доходів від реалізації	401
10.2.2. Облік інших операційних доходів	404
10.2.3. Облік доходів від участі в капіталі	408
10.2.4. Облік інших фінансових доходів	410
10.2.5. Облік інших доходів	412
10.2.6. Облік надзвичайних доходів	415
10.2.7. Облік страхових платежів	416
10.2.8. Облік доходів майбутніх періодів	417
10.3. Облік фінансових результатів	418
Розділ 11. Формування та облік власного капіталу	421
11.1. Економічний зміст власного капіталу	421
11.2. Облік власного капіталу	424

Розділ 12. Облік розрахунків підприємства	432
12.1 Облік розрахунків з підзвітними особами	432
12.2. Облік розрахунків за кредитами банків та іншими кредитними ресурсами	452
12.3. Облік розрахунків з постачальниками та підрядниками, покупцями та замовниками	457
12.4. Визнання, оцінка та облік дебіторської заборгованості	462
12.5. Облік розрахунків з бюджетом та позабюджетними фондами	465
12.6. Облік розрахунків з учасниками	473
12.7. Облік розрахунків вексями	475
Розділ 13. Фінансова звітність підприємства	481
13.1. Фінансова звітність, її склад та вимоги до неї	481
13.2. Бухгалтерський баланс	487
13.3. Звіт про фінансові результати	499
13.4. Звіт про рух грошових коштів	508
13.5. Звіт про власний капітал	518
ДОДАТКИ	523
А. Відомості спрощеної форми бухгалтерського обліку	523
Б1. Типовий договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність	537
Б2. Типовий договір про колективну (бригадну) матеріальну відповідальність	539
Б3. Акт про приймання матеріалів (типова форма №М-7)	544
Б4. Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв (типова форма №МШ-6)	548
Б5. Акт на вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів (типова форма №МШ-4)	550

Олександр Васильович Лишиленко

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК

ПІДРУЧНИК

Керівник видавничих проектів — *Б.А. Сладкевич*
Комп'ютерна верстка — *С.С. Думанецька*
Дизайнер обкладинки — *Б.В. Борисов*

Підписано до друку 25.12.07. Формат 60x84 1/16.
Друк офсетний. Гарнітура Times New Roman Суг.
Умовн. друк. арк. 34,5. Умовн. вид. арк. 36,8.
Тираж 2000 прим.

Видавництво "Центр навчальної літератури"
вул. Електриків, 23
м. Київ, 04176
Тел./факс 425-01-34, тел. 451-65-95, 425-04-47, 425-20-63
8-800-50168-00 (безкоштовно в межах України)
e-mail: office@uabook.com
сайт: WWW.CUL.COM.UA
Свідоцтво ДК №2458 від 30.03.2006