|  |  |
| --- | --- |
| **UNBIZ1957с** | МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ **ЛЬВІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ІМЕНІ ІВАНА ФРАНКА**  **ФАКУЛЬТЕТ УПРАВЛІННЯ ФІНАНСАМИ ТА БІЗНЕСУ**  **ЗАТВЕРДЖЕНО**  **на засіданні кафедри обліку, аналізу і контролю**  **протокол №10 від “2” лютого 2022 р.**  **в.о. зав. кафедри \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_** Романів Є.М.  (підпис) (прізвище, ім’я, по батькові)  **КОНСПЕК ЛЕКЦІЙ**  **З НАВЧАЛЬНОЇ ДИСЦИПЛІНИ**  **БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК**  (назва навчальної дисципліни)  **галузь знань:** **07 «Управління та адміністрування»,**  (шифр та найменування галузі знань)  **спеціальність:** **071 «Облік і оподаткування»**  (код та найменування спеціальності)  **спеціалізація:** **«Облік, аналіз та фінансові розслідування»**  (найменування спеціалізації)  **освітній ступінь:** **\_\_\_\_бакалавр\_\_\_\_\_**  (бакалавр, магістр)  **форма навчання :**  **денна\_\_\_\_\_\_\_\_**    **Укладач: Шот А.П.** доцент, к.е.н, доцент  (ПІБ, посада, наук. ступінь, вч. звання)  **ЛЬВІВ 2022** |
| ***КАФЕдра ОБЛІКУ, аналізу і контролю*** |

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ № 1**

**ТЕМА 1. ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ЙОГО ПРЕДМЕТ І МЕТОД.**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем, розділів суміжних дисциплін: Історія виникнення бухгалтерського обліку, Вступ до фаху.

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків з методології бухгалтерського обліку, його сутності, функцій, завдань та видів бухгалтерського обліку.

**План лекції**:

1. Бухгалтерський облік у системі господарського обліку.
2. Нормативна база ведення бухгалтерського обліку на підприємствах.
3. Організація ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.
4. Предмет та об'єкти бухгалтерського обліку.
5. Користувачі бухгалтерської інформації.

**Опорні поняття:** облік, бухгалтерський облік, статистичний облік, оперативно-технічний облік, податковий облік, господарський облік принципи бухгалтерського обліку, стандарти бухгалтерського обліку - П(С)БУ, облікові вимірники (натуральні, трудові, грошові (вартісні)), бухгалтерський облік,

**Інформаційні джерела:**

*Законодавчі та нормативні акти:*

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 XIV зі змінами і доповненнями.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності, затверджене Наказом Міністерства фінансів України №73 від 7.02.2013 р./ Верховна Рада України [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.radagov.ua/laws/show/z0336-13.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291.
5. Закон України «Про акціонерні товариства» від 17.09.2008 р. № 514-VI (із змінами і доповненнями).
6. Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 22.03.2012 р. № 4618-VI (із змінами і доповненнями).
7. Наказ Міністерства фінансів України від 19 квітня 2001 року № 186 «Про затвердження спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку» (зі змінами та доповненнями).
8. Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 року № 1706 «Програма реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності».
9. Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 «Про затвердження порядку подання фінансової звітності».

*Основна та допоміжна література:*

1. Верхоглядова Н. І. Бухгалтерський фінансовий облік : теорія та практика : [посібник] / Н. І. Верхоглядова, В. П. Шило, С. Б. Ільїна, В. І. Кисла. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 30 с.
2. Костюченко В.М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід і практика в Україні. - К.: ЦУЛ, 2008. - 528 с.
3. Лавінська Л.Г. Оцінка у бухгалтерському обліку: Монографія. - К: КНЕУ, 2006. - 256 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: [підручник] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, – 2005. - 632 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. - К.: Алерта, 2007 - 954 с.
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. - 3-тє вид., переоб. і доп. - К.: Знання, 2008. - 535 с.
7. Скоробогатова Н. Є..Бухгалтерський облік : конспект лекцій для студентів напрямів підготовки 6.030503 «Міжнародна економіка», 6.030502 «Економічна кібернетика» / Н. Є. Скоробогатова – К. : НТУУ «КПІ», 2015. – 117 с.
8. Бухгалтерський облік (частина ІІ): навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит» / За ред. доктора економічних наук, професора В.Ф. Максімової. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 324 с.

Інтернет ресурси:

http://www. rada.gov.ua/

<http://www>. zako.rada.gov.ua

http://[www.minfin.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/)

http://[www.sta.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/)

http://[www.basa.tav.kharkov.ua/](http://www.basa.tav.kharkov.ua/)

http://www. nau.ustv.ua/

<http://www>. buhgalteria.[com.ua](http://com.ua)

<http://www>. vobu.[com.ua](http://com.ua)

**Навчальне обладнання:** навчальне обладнання.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 1.1. Бухгалтерський облік у системі господарського обліку.**

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

**Метою** ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів.

Зміни, що відбуваються в організації й техніці ведення бухгалтерського обліку, а також уведенням міжнародних національних стандартів теорія бухгалтерського обліку потребує нових теоретичних концепцій. Залежно від призначення облікової інформації, складу облічуваних об’єктів і способу отримання облікових даних застосовують облік трьох видів*: оперативний, статистичний і бухгалтерський.* Оперативний (або оперативно-технічний) облік використовують для поточного спостереження та контролю за окремими операціями на відповідних ділянках господарської діяльності для керування ними в процесі їх здійснення. Цей вид охоплює різноманітні явища і сприяє отриманню різних показників виробничо-технічного та економічного характеру. За його допомогою отримують поточну інформацію про хід виконання виробничої програми, використання матеріальних і трудових ресурсів, фонду оплати праці та інших показників бізнес-плану. Дані оперативного обліку використовують менеджери різних рівнів для управління господарською діяльністю суб’єкту господарювання і для передачі інформації вищим ланкам управління про хід виконання виробничих завдань.

В оперативному обліку застосовують усі три облікові вимірники, але найчастіше натуральні та трудові. Характерною рисою цього виду обліку є його терміновість. Для швидкого отримання інформації про хід господарських процесів чи окремих його складових застосовують сучасні засоби автоматизованої реєстрації даних і вимірювальні прилади, з їх допомогою отримують необхідну для управління оперативну інформацію, яку можна у реальному режимі часу передати факсом, електронною поштою, телеграфом, телефоном тощо.

Таким чином, оперативний облік - це система організованого спостереження, вимірювання, реєстрації й контролю окремих господарських і технічних операцій безпосередньо в процесі їх виконання або зразу після їх звершення для оперативного управління окремими об’єктами суб’єкту господарювання і у випадку необхідності -- прийняття ефективних управлінських рішень щодо усунення негативних наслідків та закріплення позитивних результатів його діяльності.

*Статистичний облік* (або статистика**)** вивчає і контролює масові соціально-економічні й суспільні процеси, явища природи. Кількісний аспект масових явищ статистичний облік вивчає в нерозривному зв’язку з їх якісною характеристикою. Статистичний облік застосовують для вивчення процесів розвитку окремих галузей та усього народного господарства. За допомогою статистики обчислюють показники обсягу виробництва, динаміку заробітної плати, використання робочого часу і окремі явища культурного й політичного життя суспільства - чисельність, склад і рух населення, матеріальний і культурний рівень народу тощо. Для вивчення досліджуваних об’єктів статистика застосовує спеціальні засоби і прийоми: суцільні і вибіркові спостереження, групування, середні числа, індекси, динамічні ряди, відносні величини тощо.

Оскільки статистика узагальнює дані оперативного і бухгалтерського обліку для контролю за виконанням господарських планів у масштабі окремих галузей і всього народного господарства, у системі господарського обліку вона виконує організуючу роль.

Звідси, статистика представляє собою систему прийомів і методів для вивчення і контролю кількісної та якісної сторони масових соціально-економічних і суспільних процесів та явищ природи з метою одержання узагальнених даних про об’єктивну реальність їх стану і динаміки.

*Бухгал**терський облік* охоплює усі процеси відтворення, відображає і контролює виконання бізнес-плану суб’єктом господарювання. Бухгалтерський облік дає інформацію про засоби суб’єкта господарювання, джерела їх утворення і господарські процеси, пов’язані із заготівлею матеріалів, виробництвом продукції та її реалізацією, а також про фінансові результати господарської діяльності.

У бухгалтерському обліку застосовують натуральні, трудові та грошовий вимірник, але характерним для цього обліку є для узагальненого вираження його об’єктів в єдиній грошовій оцінці застосування вартісного вимірника. Особливістю реєстрації господарських операцій у бухгалтерському обліку є те, що вона:

1) виконується на підставі документів,

2) неперервна за часом,

3) охоплює усі аспекти діяльності,

4) дає закінчене узагальнююче відображення господарської діяльності кожного суб’єкта господарювання .

Реєстрація первинних господарських операцій здійснюється на підставі первинних документів, які охоплюють всі господарські операції, додають обліку доказову силу, дозволяють здійснювати контроль, одержувати повні, достовірні і обґрунтовані відомості.

Бухгалтерський облік має свій предмет і метод, він забезпечує систематичне і взаємопов’язане відбиття господарських операцій. Бухгалтерський облік як окремий вид господарського обліку має особливий статус серед їх видів.Перш за все є тому, що цей вид обліку є безперервним в часі і відображає суцільно в певному взаємозв’язку всі об’єкти, які мають грошову оцінку. Його дані є юридично доказовими, бо підставою для бухгалтерського обліку є документ, який засвідчує факт здійснення господарської операції.

***Основні функції бухгалтерського обліку****:*

 інформаційна — полягає в забезпеченні інформацією про фінансовий стан і діяльність підприємства внутрішніх і зовнішніх користувачів;

 контрольна — полягає в можливості контролювати використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів підприємства методами бухгалтерського обліку;

 оцінювальна — полягає у вартісному вимірюванні та визнанні в обліку різнопланових об'єктів (див. рис. 1.1):

**Функції бухгалтерського обліку**

**І. Інформаційна**

безперервний збір, обробка, узагальнення, зберігання, передача для потреб управління фактичних даних про основні показники діяльності

**ІІ. Контрольна**

Перевірка законності та доцільності господарських операцій, забезпечення збереження майна власника, ефективне його використання

**ІІІ. Аналітична**

Оцінка (аналіз) досягнутих результатів, підсумків діяльності

**Рис. 1.1. Функції бухгалтерського обліку**

*Інформаційна функція –* де бухгалтерський облік є частиною загальної інформаційної системи, яка перетворює первинні дані, зафіксовані в документах, на продукт для управління.

*Контрольна функція* обліку полягає у здійсненні контролю через документування на різних стадіях господарювання, аналізі у всіх деталях діяльності підприємства, прийнятті виважених управлінських рішень.

*Аналітична функція –* це отримання аналітичних даних, які необхідні в розрізі потреб користувачів облікової інформації, які, в свою чергу її аналізують та приймають відповідні управлінські рішення. Чим детальнішою буде інформацію в розрізі потреб того чи іншого користувача, тим об’єктивніше можна проаналізувати фінансовий стан підприємства та прийняти ефективні управлінські рішення.

Бухгалтерський облік як інформаційна система поділяється на відкриту і закриту частину обліку. Відкрита частина може бути опублікована, а закрита частина становить комерційну таємницю підприємства: 1-ша частина формує поняття фінансового обліку; 2-га частина – внутрішньо-господарського, управлінського обліку. Вихідні положення спільні і єдині як для фінансового так для внутрішньо-господарського управлінського обліку.

Згідно Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", № 966-ХІУ, який прийнятий Верховною радою України 16 липня 1999 року (стаття 1) «*Бухгалтерський облік - процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність суб’єкта господарювання зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень».*

Усі три види господарського обліку тісно пов’язані між собою, взаємодоповнюють один одного й у сукупності становлять єдину систему господарського обліку.

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

Суб’єктами господарської діяльності є фізичні та юридичні особи. Фізичними особами є громадяни країни та інших держав, юридичними особами – підприємства, організації, установи. Їхня діяльність в Україні регулюється чинним законодавством.

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

Зміст господарського обліку пізнають через його стадії (етапи):

* фіксація фактів господарської діяльності;
* вимірювання кількісних характеристик господарських процесів та змін в об’єктах;
* групування інформації, що міститься в первинних матеріальних носіях і узагальнення її;
* передача проміжної та результативної інформації до центрів прийняття управлінських рішень.

Кожному з названих етапів (стадій) технології обліку відповідає певний набір способів і прийомів: документація та інвентаризація, оцінка і калькуляція, регістри, рахунки і подвійний запис, баланс і звітність.

Вимоги, які висувають до господарського обліку:

*Точність і правильність* – дані, враховані обліком, повинні реально відображати дійсність, їх слід реєструвати без помилок;

*Своєчасність* – усі необхідні дані про господарську діяльність слід подавати у встановлені терміни;

*Порівнянність* – необхідна для контролю за складанням і виконанням бізнес-планів;

*Повнота* – облік повинен охоплювати всі аспекти господарської діяльності підприємства;

*Економічність* – на ведення обліку витрати повинні бути мінімальними.

Отже, для управління підприємством потрібен постійний, безперерв­ний, достовірний і юридично підтверджений облік господарських операцій, що охоплює всю діяльність підприємства, яким єбухгалтерський облік.

**Питання 1.2. Нормативна база ведення бухгалтерського обліку на підприємствах.**

Ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності регламентується національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (ПСБО), які розробляються і вдосконалюються з урахуванням вимог міжнародних стандартів та особливостей системи обліку, що склалася в Україні, та Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-ХІV.

ПСБО — це офіційно затверджені правила та методологічні основи ведення обліку в Україні, використання яких обов'язкове для підприємств, установ, організацій та інших юридичних осіб усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ).

Також в сучасний період міжнародної інтеграції в сфері економіки посилилась увага до проблем *гармонізації та стандартизації бухгалтерського обліку*.

Гармонізація бухгалтерського обліку передбачає існування в кожній країні своєї моделі організації обліку і системи стандартів, але головне тут в тому, щоб вони суттєво не відрізнялись від аналогічних стандартів в інших країнах - членах співтовариства, тобто щоб вони знаходились в гармонії один з одним. Саме на такий шлях стали країни Європейського економічного співтовариства (ЄЕС), які опублікували ряд нормативних документів, які називаються Директивами або законами ЄЕС, зокрема, це найбільш важливі серед них такі: Четверта Директива “Про уніфікацію форм звітності і правил їх аудитування” (від 25 липня 1978 року) і Сьома Директива “Про принципи складання консолідованої звітності” (13 червня 1983 року). Вони є обов’язковими для виконання у всіх країнах, що входять до Європейського співтовариства.

Зважаючи на розширення інтеграційних процесів в розвитку світового господарства широкого розповсюдження набуває ідея стандартизації бухгалтерського обліку. Вона здійснюється в рамках уніфікації обліку на міжнародному, світовому, рівні, яку проводить Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (International Accounting Standards Committee, IASC). Під підходом до стандартизації обліку розуміють те, що повинен існувати уніфікований набір стандартів для любої облікової ситуації і в любій країні, а тому відпадає потреба в розробці національних стандартів.

Міжнародні бухгалтерські стандарти є цілісною, гнучкою і постійно удосконалюючою системою бухгалтерського обліку, що виникла внаслідок інтеграційних процесів в економіці і спрямована на зближення обліку і звітності в різних країнах світу.

Стандарти бухгалтерського обліку - це зведення правил, методів і процедур. Розробкою і впровадженням міжнародних стандартів займається Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), який був створений в 1973 році провідними професійними бухгалтерськими організаціями Австралії, Канади, Франції, Японії, Німеччини, Великобританії, Мексики, Нідерландів та США. Тепер цей комітет уже налічує більше 153 професійні організації з 112 країн світу. До початку 2005 року цим комітетом було прийнято і опубліковано 41 міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО), серед яких 31 зараз застосовується, і всі вони стосуються різноманітних аспектів ведення обліку та складання бухгалтерської звітності. У травні 2000 р. був прийнятий новий статут, яким було ліквідовано індивідуальне членство в КМСБО і Комітет перейменовано на Раду з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО). Відповідно було перейменовано Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку в міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ). Перший МСФЗ було затверджено 19 червня 2003 р. і він набрав чинності на фінансову звітність, починаючи з 2004 р. Але слід зауважити, що МСБО, які були прийняті до цього, зберігають свою колишню назву і будуть замінюватись МСФЗ поступово У грудні 2003 р. РМСБО схвалила 17 переглянутих МСБО та скасувала МСБО 15 «Інформація, що відображає вплив зміни цін. Протягом 2003 - 2005 років було видано сім нових МСФЗ (див. дод. 3). Більш конкретно ці питання розглядаються в темі 10 «Організація бухгалтерського обліку в Україні», питання 10.2 «Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку і національні положення (стандарти), їх загальна характеристика та особливості».

Становлення в Україні національної системи бухгалтерського обліку, його гармонізація і стандартизація відбувалося одночасно з процесом державотворення і переходом до ринкових відносин. На жаль, розбудові системи бухгалтерського обліку в перші роки незалежності України не було приділено належної уваги, що призвело до багаторічного зволікання з формуванням його цілісної системи.

*У процесі становлення і розвитку системи бухгалтерського обліку в Україні можна виокремити два основні етапи:*

* перший етап – це становлення (1992-1999 рр.), упродовж якого були сформовані базові умови для створення національної системи бухгалтерського обліку і його трансформації у відповідності з вимогами ринкової економіки та міжнародними стандартами обліку;
* другий етап – це етап оптимізації та вдосконалення (початок 2000 р. по тепер), який передбачає поглиблене дослідження організації системи бухгалтерського обліку, правове закріплення її складників з урахуванням світового досвіду в нормативно-правових документах та його подальша стандартизація і гармонізація стосовно вимог ринкової економіки та входження в систему світового співтовариства.

Перший етап становлення національної системи бухгалтерського обліку був розпочатий, завдяки прийняттю Указу Президента України "Про перехід України до загаль­ноприйнятої у міжнародній практиці системи обліку та статистики" від 23 травня 1992 р. № 303, яким фактично було розпочато роботу з удосконалення національної системи бухгалтерського обліку з використанням міжна­родних стандартів. Для забезпечення здійснення положень цього У­казу Кабінет Міністрів України прийняв постанову "Про концепцію побудови національної статистики України та Державну програму переходу на міжнародну систему обліку та статистики" від 4 травня 1993 р. № 326. Конкретні шляхи щодо трансформації національної системи бухгалтерського обліку у відповідності з вимогами ринкової економіки та міжнародними стандартами обліку були визначені у „Програмі реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів”, що була затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. №1706. Програмою передбачалось, що реформування системи бухгал­терського обліку є складовою заходів, орієнтованих на впроваджен­ня економічних відносин ринкового спрямування. Програма також передбачала здійснення в 1999-2001 рр. переходу суб'єктів госпо­дарської діяльності до використання міжнародних стандартів фінан­сової звітності, його гармонізацію. Такий перехід відбувається в рамках реалізації стра­тегічного курсу України на інтеграцію зі світовим економічним співтовариством, яка передбачає адаптацію законодавства України до законодавства розвинутих країн.

Реформування бухгалтерського обліку, його гармонізація і стандартизація на першому етапі створення його національної системи здійснювалось за такими напрямами:

1. розробка загально методологічних основ реформування обліку і статистики;

2) удосконалення форм бухгалтерського обліку;

1. підготовка законодавчих актів та нормативних документів згідно із завданнями програми;

4) розробка та затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та галузевих рекомендацій щодо ведення обліку витрат ви­робництва;

5) вивчення організації і методології бухгалтерського обліку, звітності та аудиту суб’єктів господарювання та банків з використанням МСБО та комп'ютерів у країнах з розвинутою економікою;

6) розробка вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку, звіт­ності та аудиту, уніфікація форм первинної облікової документації;

7) кадрове забезпечення реформи шляхом підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації спеціалістів бухгалтерського обліку;

8) міжнародне співробітництво через вступ і активну роботу в міжнародних спеціалізованих професійних організаціях.

Першим, хто здійснив практичні кроки у реформуванні бухгалтерсько­го обліку, була вітчизняна банківська система.

Першими виробничими структурами, що ввели елементи міжна­родних принципів обліку та звітності, стали відкриті акціонерні то­вариства, підприємства-емітенти та професійні учасники фондового ринку. Ці суб’єкта господарювання, починаючи з 1999 р., складають звітність за новими формами, які затверджені рішенням Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку від 27 січня 1998 р. № 11. Такі форми звітності складено відповідно до вимог МСБО.

Першим кроком до інтеграційних процесів входжен­ня у бухгалтерську практику було те, що Федерація професійних бухгалтерів та аудиторів України (ФПБАУ) у 1998 роціздійснила переклад та видання книги "Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку". У 2001 р. з дозволу КМСБО ця авторитетна громадська організація видала книгу "Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000", що стало значною подією щодо ознайомлення широкої бухгалтер­ської громадськості з МСБО.

Можна вважати, що другим етапом у становленні національної системи бухгалтерського обліку в Україні було прийняття Верховною радою України 16 липня 1999 року за № 996-ХІУ закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", який передбачав регулювання бух­галтерського обліку в напрямку гармонізації з міжнародними стан­дартами фінансової звітності. Саме цей закон встановив основні принципи бухгалтерського обліку, визнавши його дані базовими для складання будь-якої звітності, в якій містяться вартісні показники.

З 1 січня 2000 р., з моменту введення в дію Закону, усі суб'єкти підприєм­ницької діяльності мають змогу самостійно визначати облікову по­літику суб’єкта господарювання; обирати форму бухгалтерського обліку як пев­ну систему регістрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них; затверджувати правила документообігу і технологію обробки облікової інформації; встановлювати межі та форми ведення обліку для внутрішніх потреб управління, включаю­чи ведення в окремій системі рахунків і регістрів обліку доходів, витрат, активів, зобов'язань у потрібному суб’єкту господарювання аспекті дета­лізації та регламентації управлінського обліку.

Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 листопада 1999 р. затверджено План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб’єктів господарювання і орга­нізацій та інструкцію до його застосування, який було введено з 1 січня 2000 року. План рахунків побудований за концепцією, коли назви і призначення рахунків і субрахунків збігаються з назвою і змістом показників Балансу і Звіту про фінансові результати, що дає змогу безпосередньо з ра­хунків і субрахунків нового Плану рахунків отримувати інформа­цію для складання фінансової звітності.

**Питання 1.3.Організація ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.**

Облікову політику підприємство визначає самостійно, а також обирає форму бухгалтерського обліку, розробляє систему і форми управлінського обліку, затверджує правила документообігу і технологію оброблення облікової інформації, додаткову систему рахунків і регістрів аналітичного обліку. **Облікова політика** — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання і подання фінансової звітності. Затвердження облікової політики проводиться наказом по підприємству, який повинен містити такі розділи: загальні положення, організацію роботи бухгалтерії (форма обліку, робочий план рахунків, графік документообігу, план проведення інвентаризацій, склад звітності), методику ведення обліку.

Згідно з чинним законодавством, ведення бухгалтерського обліку на підприємстві може бути організовано шляхом:

1) введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;

2) користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, що здійснює під-приємницьку діяльність без створення юридичної особи;

3) ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

4) самостійного ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства, крім тих підприємств, звітність яких повинна оприлюднюватися.

**Основні завдання бухгалтерського обліку це:**

* збір, обробка та відображення первинних даних про стан господарської діяльності;
* систематизація, групування та зведення даних з метою одержання підсумкової інформації про фінансово-господарські операції підприємства;
* забезпечення достовірною і своєчасною інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів облікової інформації про господарські процеси, явища, що здійснюються на підприємстві та про наявність і стан майна підприємства;
* формування інформаційної бази для планування, стимулювання, організації аналізу і контролю фінансово-господарською діяльністю підприємства.
* організації бухгалтерського обліку містить:
* - план звітності;
* - план документації і документообороту;
* - план рахунків та їх кореспонденцію;
* - план інвентаризації;
* - план технічного оформлення облікової інформації.
* План звітності передбачає перелік форм встановленої звітності, строки її складання і подання. При цьому планується як зовнішня звітність, що подається відповідним органам, так і внутрішня. План зовнішньої звітності ґрунтується на нормативно-правових актах Міністерства фінансів України та інших керівних органів. Форми і строки складання внутрішньої звітності, необхідної для управління і контролю, визначаються керівником підприємства і головним бухгалтером.
* Зміст звітності, порядок її складання і подання є вихідною базою при плануванні всієї облікової роботи і значною мірою визначають організацію поточного фінансового й управлінського обліку. Складання відповідних форм звітності й оперативно-аналітичної інформації закріплюються в плані за конкретними виконавцями.
* План документації і документообороту складається на підставі переліку типових і спеціалізованих форм документів, встановлених для підприємств даної галузі. Основне завдання плану полягає у визначенні порядку документального оформлення господарських операцій найзручнішими для підприємства документами\* виходячи із специфіки його діяльності, а також визначення послідовності проходження документів по всіх стадіях облікового опрацювання. План документації оформляється у вигляді переліку форм документів з коротким описом їх змісту або у вигляді альбому форм документів.
* План документообороту, розроблений головним бухгалтером, визначає порядок роботи не тільки облікового апаратура й інших підрозділів і служб підприємства, причетних до бухгалтерського обліку щодо оформлення господарських операцій відповідними документами. Дотримання встановленого плану документообороту забезпечує своєчасність складання й опрацювання документів, повноту і правильність облікових записів і звітних показників. Порушення плану документообороту, затримка документів на будь-якому етапі їх проходження призводять до відставання реєстрації господарських операцій в обліку і послаблення контролю за їх виконанням. Тому Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку передбачено, що вимоги головного бухгалтера щодо неухильного дотримання порядку оформлення і подання в бухгалтерію первинних документів є обов'язковими для всіх підрозділів, служб і працівників підприємства.

**Питання 1.4. Предмет та об'єкти бухгалтерського обліку.**

Предметом бухгалтерського обліку є господарська діяльність підприємства.

Здійснюючи функцію спостереження і контролю за господарсько-фінансовою діяльністю підприємства, бухгалтерський облік відображає об'єкти обліку: господарські засоби, використовувані підприємством для здійснення своєї діяльності, джерела формування господарських засобів, господарські процеси, що є змістом господарської діяльності.

Об'єкти обліку господарської діяльності розглядаються в двох групах - забезпечуючи і складовій. До забезпечуючої групи об'єктів відносяться господарські засоби і джерела їх формування, до складової - господарські процеси і їх результати. Об’єктами бухгалтерського обліку є господарські засоби за їх складом та використанням, джерела утворення господарських засобів за їх видами і господарськими процесами.

До господарських засобів відносять основні засоби (будівлі, споруди, машини, устаткування, транспортні засоби, інструмент і т.д.). Вони створюють необхідні умови для нормального здійснення виробничого процесу, сприяють його правильній організації. Основні засоби тривалий час беруть участь в процесі виготовлення продукції, обслуговують багато виробничих циклів. Одночасно основні засоби поступово передають втілену в них працю на продукцію, що виготовляється, у вигляді амортизаційних відрахувань. Це приводить до їх зносу і зменшення вартості.

Нематеріальні активи - це об'єкти довгострокового користування, що не мають фізичну основу, але мають вартісну основу і приносячи дохід. До нематеріальних активів відносяться програмні продукти, патенти, ліцензії, товарні знаки і ін.

Оборотні кошти є первинним матеріалом, з якого виготовляється продукція. До оборотних коштів відносяться: сировина і основні матеріали, напівфабрикати, допоміжні матеріали, паливо і незавершене виробництво (оборотні кошти, обробка яких не закінчена на тій або іншій фазі виробництва), інші матеріали, використовувані в одному виробничому циклі і цілком переносячи свою вартість на продукцію, що виготовляється.

До фондів обігу відносяться предмети обігу, грошові кошти і засоби в розрахунках.

До предметів обігу відносяться: готова продукція, призначена для реалізації, тобто продукція, яка знаходиться на складі або відвантажена покупцям; грошові кошти, тобто залишки наявних грошових коштів в касі, на розрахунковому або валютному рахунках. Засоби в розрахунках розрізняють як різні види заборгованості покупців за куплену готову продукцію, заборгованість підзвітних осіб і ін.

Грошові кошти служать для здійснення різних платежів, підрозділяються по місцю їх знаходження, зберігаються в основному на розрахунковому рахунку банку і використовуються для здійснення усіх основних розрахунків підприємства: з постачальниками і покупцями, фінансовими органами і ін. Такі розрахунки ведуться через розрахунковий рахунок і інші рахунки по безготівкових переліках. Наявні гроші знаходяться в касі підприємства або організації.

Засоби в розрахунках є дебіторською і кредиторською заборгованістю, тобто боргами інших підприємств і осіб даному підприємству. До них відносяться заборгованість покупців за відвантажену продукцію, заборгованість працівників по грошових сумах, виданих їм під звіт на господарські потреби, і ін. Такі боржники називаються дебіторами, а заборгованість - дебіторською (тобто "нам повинні"). Кредиторська заборгованість ("ми повинні") є заборгованістю підприємства замовникам і постачальникам матеріальних цінностей, заборгованість по оплаті праці і т. д.

До власних джерел відносяться: статутний капітал, створений за рахунок пайових внесків, внесків засновників, продажу акцій і ін.; амортизаційний фонд, фонд спеціального призначення і економічного стимулювання і ін.

До позикових джерел відносяться: кредити і позики банку, заборгованість постачальникам (вартість отриманих, але не сплачених товарів або послуг); заборгованість робітникам (сума нарахованої, але не виплаченої заробітної плати); засоби від випуску і продажу акцій і облігацій підприємства; інша не сплачена заборгованість.

Орендні зобов'язання є заборгованістю орендаря перед орендодавцем за засоби, отримані ними на умовах довгострокової оренди.

Загальна сума господарських коштів підприємства і сума джерел їх формування завжди рівна. В результаті господарської діяльності підприємство одержує прибутки або терпить збитки.

Прибуток - сума, на яку прибутки перевищують пов'язані з ними витрати. Одна частина прибутку вноситься до бюджету у вигляді відрахувань податків, інша залишається у розпорядженні підприємства і використовується на його потреби.

Чистий прибуток є частиною балансового прибутку, що залишається у розпорядженні підприємства після сплати податків до бюджету і відрахувань на використаний прибуток.

Нерозподілений прибуток - це частина прибутку, який не розподілений між акціонерами і використовується для накопичення майна підприємства. До складу господарських процесів входять процеси постачання, виробництва і реалізації. Для того щоб виробництво продукції могло здійснюватися безперебійно, йому повинен бути здійснений процес постачання, а вслід за виробництвом повинен слідувати процес реалізації. Ці три фази весь час зміняє друг друга, створюючи на підприємстві безперервний кругообіг засобів.

Процес постачання як об'єкт бухгалтерського обліку включає господарські операції по придбанню сировини, матеріалів і інших предметів праці, необхідних для виробництва продукції.

В процесі постачання бухгалтерському обліку підлягають тільки ті господарські операції, які пов'язані з рухом господарських засобів.

Процес виробництва - це створення готової продукції, в ході якого виробничі сили (люди, що володіють здібностями до праці) і засоби виробництва (машини, устаткування, інструмент) впливають на предмети праці, змінюють їх форму, додають їм властивості готової продукції.

Процес реалізації - це перетворення виробленої продукції з товарної форми в грошову, т. е. передача її покупцям і отримання за неї грошових коштів. Процес реалізації включає господарські операції, пов'язані з відвантаженням готової продукції покупцям і з надходженням грошових коштів від покупців**.** Господарські операції, які не впливають на зміну стану і наявності господарських засобів, коштів і джерел їх відображення в бухгалтерському обліку не обліковуються. Склад обʼєктів бухгалтерського обліку, що забезпечують господарську діяльність підприємства наведено на рис. 1.2.

**Об’єкти бухгалтерського обліку**

**Господарські процеси**

**Джерела утворення засобів**

**Господарські засоби**

Залучені

Власні

Виробництво

Придбання

Необоротні активи

Оборотні активи

Реалізація

**Рис.1. Склад обʼєктів бухгалтерського обліку**

Сукупність способів і прийомів, що дозволяють отримати усесторонню картину господарської діяльності підприємства, називається **методом бухгалтерського обліку.**

Бухгалтер в своїй практичній роботі повинен відповісти на наступні питання:

* коли повинна бути зареєстрована господарська операція;
* яка вартісна оцінка господарської операції;
* як відобразити господарську операцію на рахунках бухгалтерского обліку, в балансі і звітності.

Всі ці питання є основними елементами бухгалтерського обліку. Необхідно відзначити, що існують різні точки зору на них. Ми зупинимося на традиційних елементах бухгалтерського обліку.

Застосовуються наступні елементи методу бухгалтерського обліку:

* способи первинного спостереження за об'єктами обліку;
* способи вартісного вимірювання об'єкта обліку;
* способи класифікації даних про об'єкти обліку;
* способи підсумкового узагальнення облікових даних.

Всі перераховані способи взаємозв'язані.

До елементів методу відносяться: документація, інвентаризація, рахунки, подвійний запис, оцінка, калькуляція, баланс і звітність.

Початком бухгалтерського обліку є сприйняття господарської операції, визначення її приналежності до об'єктів бухгалтерського обліку, а також дата реєстрації господарської операції. Формування господарських операцій здійснюється в документах.

Документація - це спосіб первинного відображення об'єктів бухгалтерського обліку за допомогою їх документального оформлення.

Інвентаризація - це перевірка активів і зобов'язань підприємства, в ході якої зіставляються і документально підтверджуються їх фактична наявність, стан і оцінка. Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно законодавству України. Інвентаризація проводиться шляхом перерахунку, вимірювання, зважування, а також звірки розрахунків на підставі документів.

Калькуляція є способом угрупування витрат і визначення собівартості готової продукції, виконаних робіт, наданих послуг, приобретенных матеріальних цінностей.

Бухгалтерський рахунок - це спеціальний прийом, що дозволяє здійснювати економічне групування господарських засобів і поточний облік однорідних господарських операцій.

Подвійний запис на рахунках - це спосіб реєстрації даних на рахунках бухгалтерського обліку, при якому дані про господарські операції, відображені в грошовій оцінці, записуються в однакових сумах по дебету одних і кредиту інших рахунків.

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

Бухгалтерська звітність - звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

Перераховані елементи методу бухгалтерського обліку функціонують у взаємозв'язку і представляють характеристику бухгалтерського обліку, його відмінність від інших видів господарського обліку.

**Питання 1.5. Користувачі бухгалтерської інформації.**

Користувачами бухгалтерської інформації в ринкових відносинах є: адміністрація підприємства, користувачі з прямим фінансовим інтересом, користувачі з непрямим фінансовим інтересом.

До користувачів з прямим фінансовим інтересом відносяться справжні і потенційні інвестори, сьогоднішні і потенційні кредитори. Інвестори аналізують звітність з метою визначення фінансових перспектив підприємства. Кредитори визначають фінансовий стан підприємства з метою своєчасного погашення заборгованості.

Інвестори потребують інформації, на основі якої вони визначають доцільність придбання акцій даного підприємства, а також здатність підприємства збільшувати вартість акцій і виплачувати дивіденди по них.

Користувачами фінансової інформації є працівники підприємства, постачальники, клієнти, громадськість.

Працівники підприємства зацікавлені в інформації: про стабільність і прибутковість підприємства; здатності підприємства своєчасно виплачувати заробітну платню, виробляти пенсійні нарахування і інші виплати, а також забезпечити трудовлаштування.

Постачальники і клієнти використовують фінансову інформацію для: визначення своєчасності виплати суми, що належать їм; аналізу фінансового результату для оцінки ступеня надійності збуту своєї продукції; визначення стабільності поставок готової продукції, товарів, робіт і послуг.

Громадськість зацікавлена в отриманні інформації про фінансове положення підприємства, тенденції його розвитку, вкладення засобів в соціально-економічний розвиток.

До користувачів з непрямим фінансовим інтересом відносяться державні податкові інспекції, установи банків, органи статистики і інші органи, контролюючі або вивчаючі фінансові звіти підприємств.

**Загальний висновок за темою лекції.**

Вивчення теорії бухгалтерського обліку є важливим елементом в процесі підготовки спеціалістів з контролю і управління, як важливих функцій обліку, оскільки дозволяє глибоко зрозуміти здійснювані господарські процеси та порядок їх відображення в обліку.

**Контрольні запитання за темою 1.**

1. Що таке господарський облік, його суть і функції у суспільстві?

2. Які є види господарського обліку, їх мета та взаємозв’язок між ними?

3. Якими вимірниками користуються в обліку, їх особливості?

4. Назвіть види бухгалтерського обліку, сфера їх застосування?

5. Які функції та завдання бухгалтерського обліку в системі управління підприємством?

6. Якими вимогам повинен відповідати облік?

7. Яка мета державного регулювання бухгалтерського обліку?

8. Сформуоювати предмет і методи обліку., його об’єкти.

9.Хто здійснює загальне методологічне керівництво бухгалтерським обліком в Україні?

10. Назвіть користувачів облікової інформації?

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ № 2**

**ТЕМА 2. РАХУНКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем, розділів суміжних дисциплін – Історія виникнення бухгалтерського обліку, Вступ до фаху.

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків із побудови рахунків обліку і подвійного запису відображення операцій.

**План лекції**:

1. Поняття про бухгалтерські рахунки, їх призначення.

2.Будова рахунків, дебет і кредит, його форми та порядок записів на рахунках.

3.Активні та пасивні рахунки.

4.Суть подвійного запису.

**Опорні поняття:** рахунок, дебет, кредит, оборот, залишок (сальдо), активні рахунки, пасивні рахунки, активно-пасивні рахунки, подвійний запис, кореспонденція рахунків, бухгалтерські проводки, рахункові формули, рахунки синтетичного обліку, рахунки аналітичного обліку.

**Інформаційні джерела:**

Законодавчі та нормативні акти:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996 – ХІV (із змінами і доповненнями).

Основна та допоміжна література:

1. Гарасим П. М. Організація обліку і звітності : [навчальний посібник]. / П. М. Гарасим, М. П. Гарасим, С. В. Приймак. – Львів : НВФ «Українські технології», 2012. –328 с.
2. Загородній А. Г. Бухгалтерський облік : Основи теорії та практики : [підруч.] – [2-ге вид., переробл. і доповн.] / А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко. – К. : Знання, 2009. – 422 с.
3. Кім Г.Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та їх заповнення / Г. Кім, В. Сопко, С. Кім. – К. : Центр навчальної літератури, – 2004.- 291 с.
4. Бухгалтерський облік : конспект лекцій для студентів напрямів підготовки 6.030503 «Міжнародна економіка», 6.030502 «Економічна кібернетика» / Н. Є. Скоробогатова. — К. : НТУУ «КПІ», 2015. – 117 с.
5. Бухгалтерський облік (частина ІІ): навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит» / За ред. доктора економічних наук, професора В.Ф. Максімової. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 324 с.

Інтернет ресурси:

http://[www.minfin.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/)

http://[www.sta.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/)

http://[www.basa.tav.kharkov.ua/](http://www.basa.tav.kharkov.ua/)

http://www. nau.ustv.ua/

<http://www>. buhgalteria.[com.ua](http://com.ua)

<http://www>. vobu.[com.ua](http://com.ua)

<http://www>. library.if.ua

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, проектор, ноутбук.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 2.1. Поняття про бухгалтерські рахунки, їх призначення.**

*Рахунки бухгалтерського обліку*— це спосіб поточного обліку, контролю та групування за економічно однорідними видами господарських засобів, джерел їх утворення та господарських операцій. Для обліку залишку і руху певного виду господарських засобів використовують окремий рахунок.

Рахунок має вигляд двосторонньої таблиці, в якій окремо реєструється збільшення і зменшення об’єктів обліку. Ліву частину рахунка називають *дебетом*, праву — *кредитом*. У міру здійснення господарських операцій їх реєструють за дебетом або кредитом рахунка.

Підсумок сум операцій за дебетом рахунка називають *дебетовим оборотом*, а підсумок сум операцій за кредитом рахунка — *кредитовим оборотом*. Кінцевий залишок засобів на рахунку називають *кінцевим сальдо*, або *залишком на кінець періоду*.

*Бухгалтерський рахунок*  спосіб систематичного спостереження, поточного групування та відображення інформації про стан та зміни в складі окремих об'єктів обліку. Для кожної групи засобів, джерел їх формування та господарських процесів відкривають рахунок.

У результаті господарської діяльності активи та пасиви можуть збільшуватися або зменшуватися, що відображається на рахунках окремо. З цією метою рахунок бухгалтерського обліку побудовано у вигляді двосторонньої таблиці, ліву сторону якої називають *‹‹дебет››*, а праву *‹‹кредит››*.

Об'єкт обліку характеризується наявністю на певний момент часу засобів або джерел, тому спочатку за рахунком відображають цей стан, який називається *початковим залишком* або *початковим сальдо*. Після цього за рахунком відображають суми господарських операцій, які спричинили зміни в складі відповідного об'єкта обліку. Збільшення об'єкта обліку записують на одній стороні рахунка, а зменшення — на протилежній. На підставі інформації про початкове сальдо об'єкта обліку та зміни протягом звітного періоду визначають сальдо на кінець звітного періоду. Узагальнена інформація про зміни в складі об'єкта обліку, відображена за дебетом і кредитом, називається оборотом. Підсумки записів за дебетом рахунка називають дебетовим оборотом, підсумки записів за кредитом рахунка — кредитовим оборотом.

Залежно від виду об'єктів обліку (засоби або джерела їх утворення) бухгалтерські рахунки поділяють на активні та пасивні. Активні рахунки призначені для обліку наявності та руху засобів і відкриваються для об'єктів, які відображаються в активі бухгалтерського балансу. Пасивні рахунки призначені для обліку наявності та зміни джерел утворення і відкриваються для об'єктів, які відображаються в пасиві балансу.

При відкритті рахунків початкові сальдо в них записують на підставі даних статей балансу. Оскільки господарські засоби розміщені на лівій стороні балансу — активі, то й сальдо за активними рахунками записують зліва у дебеті рахунка. Оскільки джерела господарських засобів відображаються в балансі праворуч, то сальдо за пасивними рахунками записують справа в кредиті рахунка. Таким чином, сума всіх залишків за активними рахунками відображає загальну вартість господарських засобів і дорівнює підсумку активу балансу, а сума всіх залишків пасивних рахунків відображає загальний обсяг джерел формування засобів і дорівнює підсумку пасиву балансу. З тієї сторони рахунка, де показується залишок, відображається збільшення об'єкта обліку, а з протилежного зменшення.

Активні рахунки завжди мають залишок (сальдо) дебетовий (оскільки не можна витратити більше, ніж є в наявності та надійшло); пасивні рахунки - тільки кредитовий (оскільки джерела засобів обмежуються наявними господарськими засобами).

**Питання 2.2.** **Будова рахунків, дебет і кредит, його форми та порядок записів на рахунках.**

За ступенем узагальнення господарських засобів, джерел їх утворення та господарських процесів у бухгалтерському обліку рахунки поділяються на:

***-****синтетичні* – рахунки, які узагальнюють облік ресурсів підприємства та джерел їх надходження в узагальненому грошовому вимірнику за економічно-однаковими ознаками. Облік на зазначених рахунках називається синтетичним;

-*аналітичні*– рахунки, які застосовуються для детальної характеристики об’єктів бухгалтерського обліку з використанням вартісних, натуральних та трудових вимірників. Облік

на зазначених рахунках називається аналітичним.

Записи на аналітичних рахунках і відповідному їм синтетичному рахунку здійснюють в міру виконання господарських операцій. На аналітичних рахунках відображаються одні й ті самі операції, що й на синтетичних, але більш докладно. Значення сальдо та оборотів по дебету і кредиту всіх аналітичних рахунків відповідної групи має дорівнювати значенню сальдо та оборотів по дебету і кредиту синтетичного рахунка.

Загальні суми записів на аналітичних рахунках мають відповідати сумам, записаним на синтетичних рахунках бухгалтерського обліку.

Рахунки бухгалтерського обліку бувають синтетичними і аналітичними.

На *синтетичних рахунках* бухгалтерського обліку відображається дані економічних групувань майна підприємства, джерел його формування і господарські операції в узагальненому вигляді в грошовому виразі. До таких рахівниць, наприклад, відносяться рахунки «Основні засоби», «Матеріали», «Розрахунки по оплаті праці», «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» і т.п.

Проте для управління фінансово-господарською діяльністю підприємства, оцінки його місця в ринковій економіці, стани розрахунків з конкурентами підприємства недостатньо мати в своєму розпорядженні лише загальні показники, необхідно мати деталізовані дані по кожному постачальнику матеріалів, кожному покупцю, по видах продукції, що виробляється, по кожному працівнику підприємства і т.д. Тому в розвиток економічних угрупувань синтетичних рахунків відкриваються *аналітичні рахунки* — деталізовані рахунки, облік на яких здійснюється як в грошовому, так і в натуральному вимірюванні. Прикладами аналітичних рахунків можуть бути: рахунок Цементу № 400, рахунок П. І. Краснова (менеджера) і т.п.

Субрахунки є проміжним групуванням аналітичних рахунків в межах відповідного синтетичного рахунку.

Синтетичні рахунки є рахунками I порядку, субрахунки — рахунками II порядку, аналітичні рахунки можуть бути III, IV, V і ін. порядку залежно від поставленої мети, пов'язаної з підготовкою, обгрунтуванням і ухваленням відповідних управлінських рішень або з'ясуванням положення підприємства на ринку, конкурентоспроможності продукції, що виробляється і реалізовується їм.

Аналітичні і синтетичні рахунки бухгалтерського обліку взаємозв'язані, оскільки на аналітичних рахунках відображаються ті ж види майна і джерела їх формування, господарські операції, що і на синтетичних рахунках, але по більш дробових економічних угрупуваннях. Це означає, що загальні підсумкові дані аналітичних рахунків повинні бути рівні підсумковим даним відповідного синтетичного рахунку.

В даний час підприємствам дозволено вводити додаткові синтетичні рахунки і субрахунки, які допоможуть краще відображати їх фінансово-господарську діяльність. Проте деталізація облікової інформації на синтетичних рахунках, що знов вводяться, і субрахунках повинна викликатися потребою системи управління, вимогами розвитку ринкової економіки, а також повинна бути направлена на підвищення контрольних і аналітичних функцій бухгалтерського обліку.

**План рахунків бухгалтерського обліку**

Для отримання різносторонньої інформації, необхідної для управління і контролю, важливе значення має застосування науково обгрунтованого плану рахунків.

Під *планом рахунків* розуміють систематизований перелік рахунків, що визначає організацію всієї системи бухгалтерського обліку на підприємствах, в організаціях і установах з метою отримання інформації, необхідної для управління і контролю.

План рахунків – це систематизований перелік найменувань і кодів рахунків, субрахунків бухгалтерського обліку, які використовуються для віддзеркалення діяльності підприємств, організацій.

План рахунків є директивним документом обов'язковим для всіх підприємств і організацій. В даний час в Україні існує план рахунків, який є єдиним для всіх галузей народного господарства, окрім кредитних і державних установ.

У плані рахунків приведений код кожного рахунку, тобто умовне числове позначення, яке характеризує приналежність даного рахунку до певної групи.

Планом рахунків передбачені відповідні синтетичні рахунки з їх назвою і шифром, яку частіше називають головними рахівницями, або рахівницями першого порядку. Підприємство не має право самостійно вносити нові рахунки або вносити зміни в старі. Воно має право використовувати тільки ті рахунки, які передбачені планом і в тому порядку, в якому передбачено інструкцією Міністерства фінансів.

В процесі розробки плану рахунків, використовувалися загальні принципи бухгалтерського обліку і фінансової звітності, основні положення Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», міжнародні і національні стандарти бухгалтерського обліку.

Всі господарські операції реєструються в послідовності їх здійснення – в хронологічному порядку. Для більшої деталізації до рахунків синтетичного обліку вводяться ***субрахунки*** – синтетичні рахунки другого порядку. Інформація на них записується шляхом групування аналітичних рахунків при складанні ***оборотних відомостей.*** Узагальнення даних обліку починається з підрахунку оборотів за дебетом і кредитом з наступним обчисленням кінцевих сальдо синтетичних та аналітичних рахунків. Оборотні відомості є способом періодичного узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку та засобом перевірки записів в обліку.

Розрізняють два види оборотних відомостей:

* за синтетичними рахунками;
* за аналітичними рахунками.

Оборотна відомість містить сальдо на початок періоду, обороти за дебетом і кредитом за звітний період та сальдо на кінець звітного періоду по кожному з рахунків. Особливість оборотної відомості – містить три пари однакових підсумків:

* сальдо на початок періоду (балансовий метод);
* оборотів за дебетом і кредитом (метод подвійного запису);
* сальдо на кінець періоду (балансовий метод).

Порушення попарної рівності підсумків залишкового та кінцевого сальдо, а також оборотів за звітний період за дебетом і кредитом свідчить про неправильність складання оборотної відомості через можливі помилки (неправильні записи початкових сальдо на активних і пасивних рахунках, арифметичні помилки тощо). Окрім оборотної відомості за синтетичними рахунками є оборотні відомості за аналітичним рахунками, які відкриваються окремо для конкретних синтетичних рахунків. У аналітичних відомостях облік ведеться не лише у грошовому виразі.

Бухгалтерські рахунки являють собою двосторонні таблиці, в яких здійснюються облікові записи господарських операцій. Рахунки відкривають окремо для кожного виду засобів та їх джерел, процесів, розрахунків, тобто для кожного об'єкта бухгалтерського обліку.

Наприклад, «Основні засоби», «Виробничі запаси», «Каса», «Статутний

капітал», «Виробництво», «Розрахунки з оплати праці» і т. ін.

Рух господарських засобів та їх джерел відображається в обліку у вигляді збільшення чи зменшення відповідного об'єкта обліку.

*Приклад:*

рух готівки у касі; надходження з банку це збільшення (+), видача зарплати це зменшення (-); рух товарно-матеріальних цінностей: надходження на склад - збільшення (+), видаток на потреби виробництва - зменшення (-).

Збільшення і зменшення засобів та їх джерел відображаються на рахунках роздільно (нарізно): якщо збільшення даного об'єкта відображається на одній стороні рахунка, то зменшення цього об'єкта — на протилежній стороні. Тому рахунки мають двосторонню форму, тобто розділені на дві частини:

*ліва сторона рахунка називається дебет, права - кредит.*

**Питання 2.3.Активні та пасивні рахунки.**

Відповідно до балансу всі рахунки бухгалтерського обліку діляться на активні і пасивні, виходячи з цього, є дві схеми записів на рахунках.

*Активні* церахунки бухгалтерського обліку, на яких враховуються різні види майна, їх наявність, склад, рух. Наприклад, рахунок «Основні засоби», рахунок «Матеріали», рахунок «Каса в національній валюті», рахунок «Поточний валютний рахунок» і т.д. На активних рахунках залишки (сальдо) тільки дебетові.

*Пасивні*церахунки бухгалтерського обліку, на яких враховуються джерела формування майна (власний капітал), їх наявність, склад, рух, а також зобов'язання. Наприклад, рахунок «Статутний капітал», рахунок «Короткострокові кредити банків» і ін. На пасивних рахунках залишки тільки кредитові.

По активному рахунку відображаються:

по дебетовій стороні рахунку — залишки на початок і кінець проведення операцій і господарські операції, що викликають збільшення залишку;

по кредитовій стороні счета—лише господарські операції, що викликають зменшення залишку.

Для визначення залишку по активному рахунку на кінець проведення операції можна використовувати таку формулу:

С2=С1+Об.Д - Об.К. (1)

По пасивному рахунку, на якому враховуються джерела формування майна, відображаються:

по кредитовій стороні рахунку — залишки на початок і кінець проведення операцій і господарські операції, що викликають збільшення залишків;

по дебетовій стороні рахунку показуються лише господарські операції, що викликають зменшення залишків.

Використовуючи раніше приведені позначення, для визначення залишку по пасивному рахунку на кінець звітного періоду складемо таку формулу:

С2==С1+Об.К- Об.Д. (2)

Залишки по активних рахунках, на яких відображається майно підприємства, і по пасивних рахівницях, на яких показуються джерела формування цього майна, потім ув'язуються і відповідно відображаються в активі і пасиві балансу.

Але бувають також і активно-пасивні рахунки, які мають ознаки як активних, так і пасивних рахунків. У таких рахівницях залишок може бути і дебетовим, і кредитовим або одночасно дебетовим і кредитовим (розгорнене сальдо).

Розгорнене сальдо в активно-пасивних рахунках в звичному порядку визначити неможливо, для цього необхідні дані аналітичного обліку. Аналітичний облік дає інформацію про стан розрахунків з кожним підзвітним лицем (наприклад, з працівником підприємства) і з кожним кредитором (наприклад, працівником підприємства якому наше підприємство повинне гроші), тобто виводиться сальдо по кожній підзвітній особі окремо, а потім підраховується загальна сума дебіторської і кредиторської заборгованості.

**Питання 2.4.Суть подвійного запису.**

Необхідність подвійного запису витікає з методу балансового угрупування майна підприємства. Кожна господарська операція відображається на рахунках бухгалтерського обліку *двічі* (методом подвійного запису): по *дебету одного* і *кредиту іншого рахунку.* *Подвійний запис* – метод відображення кожної господарської операції одночасно за дебетом одного і кредитом іншого рахунку в одній і тій самій сумі.

Взаємозв'язок між рахунками, що виникає в результаті подвійного запису, називається *кореспонденцією* рахунків (або бухгалтерською *проводкою*), а рахунки кореспондуючими.

Складання кореспонденції рахунків розглядається на прикладах простих господарських операцій, які носять типовий і масовий характер. Їх зміст припускає, що господарська операція зачіпає дебет одного і кредит іншого рахунку, тобто в ній беруть участь тільки два рахунки.

Проте практика показує, що у фінансово-господарській діяльності мають місце такі операції, які відображаються по дебету одного і по кредиту декількох рахунків, а також по кредиту одного рахунку і по дебету декількох рахунків (складні кореспонденції) .

Метод подвійного запису має велике контрольне значення, оскільки одна і та ж господарська операція в рівній сумі відображається двічі — по дебету одного і кредиту іншого рахунку. Тому у разі розбіжності сум по даній операції виявляється допущена помилка і встановлюється відповідальний за неї.

Одним із способів узагальнення даних бухгалтерських рахунків в балансі підприємства є складання оборотної відомості.

*Оборотна відомість* — цеспосіб узагальнення облікової інформації, відображеної на рахунках бухгалтерського обліку. Оборотна відомість складається в кінці місяця на підставі даних рахунків про залишки (сальдо) на початок і кінець місяця і оборотах по дебету і кредиту рахунків за місяць.

У оборотну відомість записуються всі використовувані на підприємстві рахунки, при цьому на кожен рахунок відводиться один рядок. У цій відомості є три пари колонок, в яких по кожному рахунку показуються початкові сальдо, обороти по дебету і кредиту рахунку і кінцеве сальдо. При правильній організації бухгалтерського обліку обов'язково повинна бути попарна рівність підсумків в колонках, тобто підсумок дебетових початкових сальдо повинен дорівнювати підсумку кредитових початкових сальдо; підсумок дебетових оборотів по рахунку — підсумку кредитових оборотів; підсумок дебетових кінцевих сальдо — підсумку кредитових кінцевих сальдо.

Така рівність має наступне обгрунтування: рівність підсумків сальдо по дебету і кредиту рахунків на початок і кінець місяця підтверджується будовою бухгалтерського балансу, оскільки підсумок дебетових сальдо по рахівницях показує суму майна підприємства, а підсумок кредитових сальдо — сумму джерел утворення цього майна.

Попарна рівність підсумків оборотної відомості по рахунках має велике контрольне значення, бо відсутність вказаної рівності свідчить про наявність помилок в облікових записах, які необхідно виявити і виправити.

Оборотна відомість по рахунках синтетичного обліку має істотне значення і для оцінки загального стану майна і джерел його формування за звітний місяць.

Інформація оборотної відомості використовується при складанні бухгалтерського балансу підприємства.

Залежно від кількості кореспондуючих рахунків розрізняють прості і складні бухгалтерські проводки. *Простою* називають таку бухгалтерську проводку, за якої один рахунок дебетується, а другий кредитується на одну й ту саму суму, тобто коли кореспондують між собою тільки два рахунки. *Складною* називають таку бухгалтерську проводку, за якої один рахунок дебетується, а кілька кредитуються на загальну суму, або навпаки — один кредитується, а кілька дебетуються на загальну суму.

*Алгоритм складання бухгалтерської проводки*

1) зі змісту господарської операції визначаються об'єкти обліку, які зазнають змін під впливом даної операції;

2) залежно від виду об'єктів обліку визначається характеристика рахунків, на яких вони обліковуються;

3) за кожним об'єктом обліку встановлюється характер змін, що відбулися (збільшення, зменшення);

4) залежно від характеристики рахунків (активний, пасивний) та змін, що відбулися з кожним об'єктом обліку, визначається, який рахунок дебетується, а який - кредитується.

*Приклад.*До каси підприємства надійшли кошти з поточного рахунка в банку на суму 10 000 грн. Складемо проводку за зазначеним вище алгоритмом.

1. Під впливом цієї операції змінюватиметься величина грошових коштів у касі та на поточному рахунку підприємства.

2. Оскільки кошти в касі та на поточному рахунку відносяться до господарських засобів (активів) підприємства, обидва рахунки будуть активними.

3. Під впливом даної операції кошти в касі збільшаться, а на поточному рахунку їх стане менше.

4. Збільшення за активними рахунками відображається за дебетом, а зменшення за кредитом. Отже, рахунок ‹‹Каса›› дебетуватиметься, а рахунок ‹‹Рахунки в банках›› — кредитуватиметься.

**Загальний висновок за темою лекції.** Відображення господарських операцій за синтетичними та аналітичними рахунками являє собою поточний бухгалтерський облік. Рахунки відкривають на підставі даних балансу, і протягом місяця на них із журналу реєстрації господарських операцій переносять проведені кореспонденції рахунків. Усі рахунки бухгалтерського обліку за своїм змістом можуть бути зведені у відповідні групи і види.

**Контрольні запитання за темою 2.**

1. Що таке бухгалтерський рахунок?

2. Відобразіть графічно будову бухгалтерського рахунка.

3. Що покладено в основу поділу рахунків на активні та пасивні?

4. Охарактеризуйте порядок записів за активними рахунками.

5. Охарактеризуйте порядок записів за пасивними рахунками.

6. Класифікація бухгалтерських рахунків за економічним змістом об'єктів обліку.

7. Класифікація бухгалтерських рахунків за призначенням і структурою.

8. Особливості використання позабалансових рахунків.

9. Що являє собою План рахунків бухгалтерського обліку?

10. Взаємозв'язок Плану рахунків та форм фінансової звітності.

11. Прості та складні бухгалтерські проводки.

12. Опишіть алгоритм складання бухгалтерської проводки.

13. Хронологічний та систематичний запис господарських операцій в обліку.

14. Відобразіть форму Журналу реєстрації господарських операцій.

15. Для чого використовуються синтетичні та аналітичні рахунки?

16. Взаємозв'язок між синтетичними та аналітичними рахунками.

17. Відобразіть форму оборотної відомості за синтетичними рахунками.

18. Як можна проконтролювати правильність складання оборотної відомості?

19. Відобразіть форму Шахової оборотної відомості.

20. Відобразіть форму оборотної відомості за матеріальними аналітичними рахунками.

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ № 3**

**ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС.**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та рунтовних знань із тем, розділів суміжних дисциплін з Історії виникнення бухгалтерського обліку, Вступ до фаху, Статистики, та ін..

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків із формування бухгалтерського балансу, у разі застосування методів та інструментів в для прийняття рішень.

**План лекції**:

1. Бухгалтерський баланс як елемент бухгалтерського методу, його зміст і побудова.
2. Структура балансу.
3. Оцінка та групування статей балансу.
4. Типи господарських операцій та їх вплив на баланс.

**Опорні поняття:** баланс, бухгалтерський баланс, види балансу, зміст балансу, структура балансу, стаття балансу, оцінка статті, ліквідність балансу, актив, пасив, зміни в балансі, господарські операції. План рахунків бухгалтерського балансу.

**Інформаційні джерела:**

Законодавчі та нормативні акти:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 XIV зі змінами і доповненнями.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності, затверджене Наказом Міністерства фінансів України №73 від 7.02.2013 р./ Верховна Рада України [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.radagov.ua/laws/show/z0336-13.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291.
5. Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 року № 1706 «Програма реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності».
6. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Стратегії застосування МСФЗ в Україні» від 24 жовтня 2007 р. № 911-р.
7. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про продовження терміну виконання заходів із застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні» від 17 березня 2011 р. № 2052-р.
8. Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань»: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879.
9. Інструкція про порядок відкриття, використання та закриття рахунків у національній та іноземній валюті: Затв. Постановою Правління Національного банку України від 12 листопада 2003 р. № 492.
10. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 (із змінами та доповненнями).
11. Інструкція «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті»: Затв. Постановою Правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22.
12. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 (зі змінами і доповненнями).
13. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 року № 88.

*Основна та допоміжна література:*

1. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник / Хомяк Р.Л., Лемішовський В.І., Воськало В.І., Мохняк В.С. - Львів: Бухгалтерський центр „Ажур”, 2010. - 440 с.
2. Костюченко В.М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід і практика в Україні. - К.: ЦУЛ, 2008. - 528 с.
3. Лавінська Л.Г. Оцінка у бухгалтерському обліку: Монографія. - К: КНЕУ, 2006. - 256 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: [підручник] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, – 2005. - 632 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. - К.: Алерта, 2007 - 954 с.
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. - 3-тє вид., переоб. і доп. - К.: Знання, 2008. - 535 с.
7. Бухгалтерський облік : конспект лекцій для студентів напрямів підготовки 6.030503 «Міжнародна економіка», 6.030502 «Економічна кібернетика» / Н. Є. Скоробогатова. — К. : НТУУ «КПІ», 2015. – 117 с.
8. Бухгалтерський облік (частина ІІ): навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит» / За ред. доктора економічних наук, професора В.Ф. Максімової. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 324 с.

Інтернет ресурси:

<http://www>. library.if.ua

<http://www>. [dtkt.com.ua](http://dtkt.com.ua)

<http://www>. [refine.org.ua](http://refine.org.ua)

<http://www>. [ewaudit.com.ua](http://ewaudit.com.ua)

<http://www>. [cul.com.ua](http://cul.com.ua)

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, проектор, ноутбук.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 3.1. Бухгалтерський баланс як елемент бухгалтерського методу, його зміст і побудова**

Своєчасної та достовірної інформації про стан та рух господарських засобів за складом і розміщенням, джерелами формування та цільовими призначеннями потребує управління фінансово-господарською діяльністю підприємства. Такі відомості можна отримати за допомогою бухгалтерського балансу. Бухгалтерський баланс дає змогу отримати узагальнену та згруповану у відповідний спосіб інформацію про стан господарських засобів і джерел їх утворення на певну дату.

Існує два визначення балансу: економічне, згідно з яким це спосіб економічного групування та узагальненого відображення у грошовій оцінці стану господарських засобів і джерел їх утворення на певну дату, і бухгалтерське, згідно з яким це двобічна таблиця, ліва частина якої (актив) призначена для відображення засобів підприємства, права (пасив) для відображення джерел їх формування.

Баланс це не просто складова методу бухгалтер­ського обліку, його елемент; це найважливіший доку­мент бухгалтерської звітності, суттєве джерело інфор­мації для управління, планування, організації вироб­ництва, нормування, аналізу, контролю. Баланс є облі­ковою категорією, синтезом облікових записів, а тому його треба вміти читати і критично оцінювати з погляду змісту, будови, раціонального використання даних.

Бухгалтерський баланс це спосіб узагальненого відображення та економічного групування засобів господарства за їх видами та джерелами утворення в грошовій оцінці на відповідний момент, як правило, на 1-ше число місяця.

Засоби господарства і джерела їх утворення показуються в ба­лансі в розрізі окремих економічних груп, які називаються стат­тями балансу. До кожної статті балансу включаються однакові за економічним змістом засоби господарства чи джерела їх утво­рення.

Статті балансу розподіляються на однойменні та комплексні. Однойменні статті відображають стан якогось одного виду гос­подарських засобів чи джерел їх утворення. Комплексні статті відображають стан кіль­кох видів господарських засобів чи джерел їх утворення.

Для поглибленої оцінки виробничої та фінансово-господарської діяльності під­приємства даних балансу недостатньо, у зв'язку з чим залучають додаткову інформацію оперативного та статистичного обліку. Особливо це стосується І й ІІ розділів активу ба­лансу, де неможливо дати характеристику технічного стану осно­вних засобів, збереження виробничих запасів та інших товарно-матеріальних цінностей, реальності незавершеного виробництва, якщо не будуть проведені обстеження, спостереження, конт­рольні обміри фактичних обсягів виконаних робіт, контрольні запуски сировини і матеріалів у виробництво, інвентаризація.

Згруповані в розділі II активу балансу статті характеризують кошти, розрахунки та інші активи. На цих статтях відображаються товари відвантажені, розрахунки з дебіторами, кошти та інше. Де­бітори зазначаються в балансі розгорнуто: за товари, роботи і по­слуги; за векселями одержаними; за розрахунками з бюджетом; за авансами виданими і под. Кошти (в касі, на розрахунковому рахун­ку, валютному рахунку, інші кошти) — це найважливіший показ­ник, що характеризує фінансовий стан підприємства, його плато­спроможність. Наявність достатніх коштів — це гарант стійкості і мобільності підприємства, забезпечення стабільності його роботи.

Статті розділу IV пасиву балансу характеризують розрахунки та інші пасиви. Це кредиторська заборгованість підприємства банкам (за короткострокові кредити й позики), постачальникам, бюджету, зі страхування, з оплати праці, дочірнім підприємст­вам, іншим кредиторам і ін.

Отже, статті балансу згруповано так, щоб, порівнюючи підсум­ки розділів активу і пасиву та окремих їх показників, можна було робити загальні висновки про фінансово-господарську діяльність підприємства.

Природа балансу потребує рівності його активу й пасиву. Це зумовлено тим, що і в активі, і в пасиві відображаються ті самі засоби.

Процес складання балансу регламентовано Урядом України та відповідними державними органами. Особливо це стосується кін­цевого (річного) балансу, складання якого потребує обов'язкової інвентаризації всіх його статей. Тому практичні працівники, при­четні до складання місячних, квартальних та річних балансів, по­винні дотримуватись таких вимог:

1. Своєчасність балансу — складання та подання балансу за  
   призначенням у належний термін.
2. Повнота балансу — відображення в ньому стану майна всіх структурних підрозділів, відділків, філій, що входять до складу підприємства.
3. Об'єктивність балансу — вірогідність балансу, що базується на даних поточного бухгалтерського обліку.
4. Реальність балансу — відповідність його статей дійсності.
5. Наступність балансу — зв'язок звітного балансу з попередніми балансами за формою, будовою, змістом, відповідністю ко­респонденції та оцінки.
6. Точність балансу — відповідність показників балансу показникам інших звітних форм.
7. Ясність балансу — доступність для розуміння не тільки особами, що його складали та підписували, а й усіма спеціалістами, які його вивчатимуть.

*Мета балансу* — відобразити стан господарських засобів та джерел їх утворення на певну дату. Звідси випливає, що баланс є синтезом професійних дій фахівців з обліку, рушієм правильного ведення обліку, інструментом визначення економічних, юридич­них та господарських відносин підприємства, передумовою для ефективного нормування, поточного та перспективного плану­вання, найважливішим звітним документом.

Баланс з особливою чіткістю відображає фінансовий стан під­приємства, показуючи, чиї кошти вкладено в підприємство, як їх розміщено, чи є довгострокові позики, чи забезпечено покриття зобов'язань перед кредиторами і ін.

Баланс, як звітний документ, має неоціненний практичний зміст. Цим документом підприємство звітує перед своїм керівним орга­ном, податковою адміністрацією, статистичними органами, кредит­ними установами. На підставі балансу та відповідних звітних форм визначають правильність указаного чистого прибутку, установлю­ють величину податків, обов'язкових внесків та платежів.

*Баланс* – це форма бухгалтерської звітності, яка характеризує в узагальнених грошових показниках стан господарських засобів підприємства (актив) та джерел їх утворення (пасив) на звітну дату. Розрізняють *нетто-баланс* – сальдовий баланс та *брутто-баланс* – оборотний баланс.

Розрізняють такі види бухгалтерського балансу:

• вступний складається на початку діяльності підприємства;

• періодичний складається протягом календарного року за звітними періодами;

• річний відображує стан капіталу підприємства, розміщеного в активах і пасивах на початок наступного року, а також результати діяльності за попередній рік;

• об'єднувальний - складається в разі злиття кількох підприємств у об'єднання на правах юридичної особи;

• розподільний складається при реструктуризації великих підприємств, поділу їх на менші за обсягом підприємства з правами юридичної особи;

• сапований призначений для коригування контрактивних та контрпасивних статей балансу;

• ліквідаційний складається в разі ліквідації підприємс тва, яке має статус юридичної особи;

• зведений складається на підприємстві, до складу якого входять реструктуризовані підприємства чи господарства; виділені на самостійний баланс;

• консолідований передбачає включення до його складу всіх підприємств однієї компанії, фірми, концерну з правом юридичної особи.

Значення балансу:

1) це основа бухгалтерської звітнос ті про результати господарської та фінансової діяльності підприємства за певний період;

2) основне джерело інформації про майновий і фінансовий стани суб'єктів господарювання;

3) інформаційна база для податкових органів, кредитних установ і органів державного управління майном;

4) інформаційне забезпечення для фінансового планування підприємства, контролю грошових потоків відповідно до отриманого прибутку.

Зміст бухгалтерського балансу складають такі його характеристики:

* повнота охоплення сукупності всіх господарських процесів підприємства;
* здійснення економічно обґрунтованого групування господарських процесів;
* відображення зв'язків між господарськими явищами з додержанням типової кореспонденції рахунків.

Змістовна частина балансу визначається його будовою та структурою. Розміщення статей в активі та пасиві у світовій і вітчизняній практиці істотно відрізняється (табл. 3.1).

*Таблиця 3.1..*

**Порівняльна характеристика будови балансу у світовій і вітчизняній практиці**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Актив | Пасив |
| Вітчизняна  практика | Актив будують у порядку зростання ліквідності:  — нерухомість;  — запаси;  — грошові кошти | Пасив будують за скороченням терміну погашення:  — акціонерний капітал;  — довгострокові зобов'язання;  — поточні зобов'язання |
| Світова  практика | Актив будують у порядку убування ліквідності:  — грошові кошти;  — запаси;  — нерухомість | Пасив будують за зростанням терміну погашення:  — поточні зобов'язання;  — довгострокові зобов'язання;  — акціонерний капітал. |

**Питання 3.2. Структура балансу.**

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013р. № 73 визначає зміст і форму Балансу. *Баланс (звіт про фінансовий стан)*– звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов’язання і власний капітал.

Баланс складається з двох частин – активу (господарські засоби) і пасиву (джерела їх утворення). *Активи* – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

У свою чергу пасив поділяється на власний капітал і зобов’язання. ***Зобов’язання*** – заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди. Зобов’язання у Балансі відображаються у трьох розділах.

Оскільки у Балансі відображаються активи, зобов’язання та власний капітал, підсумок активу Балансу (форма №1) повинен дорівнювати сумі зобов’язань та власного капіталу, тобто пасиву Балансу. Звідси основне бухгалтерське рівняння:

***Актив = Зобов’язання + Власний капітал***

Основним елементом бухгалтерського балансу, з якого складається актив і пасив, є стаття. Статті балансу – це показники, що відображають на певну дату стан окремих видів господарських засобів і джерел їх утворення. Кожна стаття балансу має грошовий вираз, що називається *оцінкою статті*. Форма Балансу, відповідно до НП(С)БО 1. Форма Балансу має вид *балансу-нетто*.

*Послідовність складання Балансу:*

1) здійснення господарських операцій та їх аналіз;

2) оформлення відповідних первинних документів, що підтверджують фактичне

здійснення господарської операції;

3) реєстрація аналітичної облікової інформації з первинних документів у Журналі

реєстрації господарських операцій, складання бухгалтерських проводок;

4) рознесення інформації з Журналу реєстрації господарських операцій у зведені

Журнали синтетичних бухгалтерських рахунків;

5) складання Головної книги, оборотно-сальдової відомості;

6) складання звітної форми Балансу.

**Питання 3.3. Оцінка та групування статей балансу**

Баланс містить найбільшу кількість показників у порівнянні зі звітними формами. У бухгалтерському обліку показники балансу *називаються статтями. С*татті дають мо­жливість всебічно оцінити діяльність підприємства.

Оцінку статей балансу регламентовано Законом «Про бухгал­терський облік та фінансову звітність в Україні», а також відпо­відними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [НП(С)БО], затвердженими Міністерством фінансів України.

Основні засоби оцінюються за первісною вартістю, але пока­зуються в балансі за первісною й залишковою вартістю: знос показується окремою статтею і виражає економічний бік основних засобів у формі величини втраченої ними вартості в процесі екс­плуатації. Первісна вартість — це фактичні витрати на придбання (купівлю), доставку, установку і монтаж, державну реєстрацію з урахуванням страхових платежів під час транспортування і спо­рудження об'єктів основних засобів. Зміна первісної вартості ос­новних засобів допускається тільки у разі добудови, дообладнан­ня, реконструкції, капітального ремонту чи часткової ліквідації відповідного об'єкта.

Нематеріальні активи показуються в балансі в сумі витрат на придбання та доведення їх до стану, в якому вони можуть бути придатними для використання. У складі нематеріальних активів відображаються придбані підприємством права користування зе­млею, водою, іншими природними ресурсами, промисловими зразками, товарними знаками, об'єктами промислової та інтелек­туальної власності, інші аналогічні майнові права. Вартість нема­теріальних активів погашається через щомісячне нарахування зносу, виходячи з їхньої первинної вартості і строку корисного використання, але не більше десяти років чи не більше терміну діяльності самого підприємства. Не нараховується знос на «ноу-хау», гудвіли, знаки для товарів та послуг і т. п. Отже, нематері­альні активи, як і основні засоби, показуються в балансі за первіс­ною й залишковою вартістю з виокремленням суми зносу в спе­ціальну статтю.

Капітальні вкладення відображаються в балансі за фактични­ми витратами замовника. До складу капітальних вкладень відно­сять витрати на будівельно-монтажні роботи, придбання будівель чи їхніх частин, устаткування, інструменту, інвентарю, інші капі­тальні роботи й витрати на проектно-дослідницькі, геологорозві­дувальні та бурові роботи, на відведення земельних ділянок і пе­реселення у зв'язку з будівництвом, на підготовку кадрів для підприємства, що будується.

Фінансові вкладення також оцінюються в балансі за фактич­ними витрагами. До таких вкладень належать витрати на при­дбання цінних паперів, облігацій, внески в статутні фонди інших підприємств та ін.

Витрати на об'єкти капітального будівництва, що перебува­ють у тимчасовій експлуатації, до введення їх в постійну експлу­атацію до складу основних засобів не включаються і в бухгалтер­ському обліку та звітності відображаються як незавершені капітальні вкладення.

Устаткування оцінюється за фактичною собівартістю.

Виробничі запаси (матеріали, паливо, інші матеріальні ресур­си) оцінюються в балансі за фактичною собівартістю. Фактична собівартість матеріальних ресурсів визначається, виходячи із ви­трат на їх придбання плюс витрати на транспортування, збері­гання і доставку, що здійснювалась сторонніми організаціями.

Готова продукція відображається у звітності за фактичною виробничою собівартістю, яка складається із витрат, пов'язаних з використанням основних засобів, сировини, матеріалів, пали­ва, енергії, трудових ресурсів та інших витрат на виробництво продукції.

Товари на підприємствах роздрібної торгівлі відображаються в балансі за продажними (роздрібними) цінами, а на оптових скла­дах та базах торгового чи постачальницько-збутового підприємст­ва за продажними (роздрібними) цінами або цінами, за якими їх було придбано. Різниця між цінами закупки і продажними (роздріб­ними) цінами в балансі показується окремою статтею.

Переоцінені матеріальні цінності, а також ті, що повністю або частково втратили свою первісну якість, відображаються в ба­лансі на кінець звітного періоду за цінами можливої реалізації.

Продукцію (вироби), що не пройшли всіх стадій (фаз, етапів) виробництва, передбачених технологічним процесом, а також вироби, які не укомплектовані та не пройшли випробувань і тех­нічного приймання, відносять до незавершеного виробництва. У масовому та серійному виробництві незавершене виробництво можна відображати в балансі за нормативною (плановою) вироб­ничою собівартістю, за прямими статтями витрат або за вартістю сировини, матеріалів і напівфабрикатів. За дрібносерійного виро­бництва незавершене виробництво відображається в балансі за фактичними виробничими витратами.

Витрати, що здійснені у звітному році, але відносяться до на­ступного звітного періоду, відображають в балансі окремою стат­тею як витрати майбутніх періодів і списують на витрати вироб­ництва чи обігу з настанням відповідного строку.

Дебіторська та кредиторська заборгованість відображається кожною стороною у своєму балансі в сумах, що випливають із правильного поточного обліку. Заборгованість бюджету та фі­нансовим органам має бути погодженою з ними. Неврегульованих сум за цими розрахунками не може бути. Нереальна дебітор­ська заборгованість (щодо якої минули строки позовної давності) списується з рішення керівника підприємства на результати фі­нансово-господарської діяльності. Списану дебіторську заборго­ваність іще протягом не менше 5 років треба рахувати на позабалансовому обліку з метою її стягнення на випадок позитивних змін майнового стану боржника.

Нереальні суми кредиторської заборгованості (з минулими строками позовної давності) на підприємствах недержавної фор­ми власності підлягають віднесенню на результати фінансово-господарської діяльності в наступному місяці після закінчення строку позовної давності. У решті випадків суми кредиторської, а також депонентської заборгованості з минулим строком позовної давності підлягають перерахуванню підприємствами й установа­ми до відповідного бюджету не пізніше 10 числа наступного мі­сяця після закінчення терміну позовної давності.

Більшість статей пасиву балансу оцінюється за фактични­ми сумами, що випливають із даних поточного бухгалтерсько­го обліку.

Статутний капітал відображається в балансі як сукупність внесків (у грошовому вираженні) учасників / власників у спільне майно під час створення підприємства для забезпечення його дія­льності в розмірах, що їх визначено засновницькими документами.

Окремими статтями за фактичною величиною показують ін­ші капітали, резерви, позики, кредиторську заборгованість. З метою рівномірного включення майбутніх витрат у витрати ви­робництва чи обігу звітного періоду підприємства можуть ство­рювати резерви: на майбутню оплату відпусток; на виплату ви­нагороди за вислугу років працівникам, включаючи відрахуван­ня на державне соціальне страхування від цих сум; на виробничі витрати для підготовчих робіт на підприємствах промисловості із сезонним виробництвом; на майбутні витрати для ремонту предметів прокату.

Прибуток, його використання чи збиток протягом року відо­бражаються в балансі окремими статтями розгорнуто. Затвер­джені суми використаного за звітний рік прибутку списуються під час складання річного бухгалтерського звіту. У річній звітно­сті може бути відображеним тільки непокритий збиток чи нероз­поділений прибуток звітного року.

Балансовий прибуток відображає суму фінансових результатів від усіх видів діяльності підприємства за звітний період, що складається з фінансового результату від реалізації продукції (робіт, послуг), включаючи продукцію підсобних, допоміжних і обслуговуючих виробництв і господарств, основних засобів, не­матеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів і матеріальних цінностей, а також прибуток від орендних та інших позареалізаційних операцій.

Прибуток (збиток), виявлений у звітному році, але такий, що є наслідком операцій минулих років, зараховується на результати фінансово-господарської діяльності звітного року.

Доходи, отримані у звітному періоді, але такі, що належать до наступних звітних періодів, відображаються в обліку й звітності окремою статтею як доходи майбутніх періодів. Ці доходи підля­гають зарахуванню на результати фінансово-господарської дія­льності тільки із настанням відповідного звітного періоду.

Господарські засоби та джерела їх утворення групуються в балансі за економічно однорідними групами — статтями балансу.

Об'єднання статей балансу в економічно однорідні групи не *є* завершальним процесом їх групування. Усі статті балансу ще згруповують у розділи, яких в активі є три, а в пасиві — п'ять.

**Питання 3.4.Типи господарських операцій та їх вплив на баланс**

Бухгалтерський баланс є не тільки однією зі складо­вих методу бухгалтерського обліку, а й одним із найважливіших джерел інформації для управління.

Складові (елементи) методу бухгалтерського обліку взаємо­пов'язані, оскільки вони випливають із форм і методів ведення обліку й контролю та обумовлюються ними.

Поділ господарських операцій на типи має теоретичне і прак­тичне значення, яке треба враховувати в процесі затвердження форми балансу, визначення його будови та змісту, використання для оцінки фінансового стану й платоспроможності підприємства.

*Господарська операція* – це операція, яка зумовлює зміни у фінансовому стані, активах та пасивах підприємства, установи, організації. Залежно від характеру впливу господарської операції на статті Балансу поділяють чотири типи господарських операцій.

*Операція першого типу****.*** Зміни відбуваються лише в структурі активу балансу (одна стаття збільшується, а інша – зменшується), проте загальна сума залишається без змін:

***Актив +*** – ***= Пасив***

*Операція другого типу****.*** Зміни відбуваються лише в структурі пасиву балансу (одна стаття збільшується, а інша – зменшується), проте загальна сума залишається без змін:

***Актив = Пасив +*** ***–*** 

*Операція третього типу****.*** Зміни відбуваються і в структурі активу балансу, і в структурі

пасиву, одночасно збільшуючи суму валюти балансу:

***Актив +*** ***= Пасив +*** 

*Операція четвертого типу.*Зміни відбуваються і в структурі активу балансу, і в структурі пасиву, одночасно зменшуючи суму валюти балансу:

***Актив –***  ***= Пасив –*** 

**Перший тип господарських операцій** стосується тільки ак­тиву балансу, вносячи зміни у склад та розміщення необоротних і оборотних активів, витрати майбутніх періодів. При цьому валю­та балансу не змінюється, охоплюючи нематеріальні активи, не­завершене будівництво, основні засоби, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокову дебіторську заборгованість, запаси, де­біторську заборгованість за товари, роботи, послуги, дебіторську заборгованість за розрахунками, поточні фінансові інвестиції, кош­ти та їх еквіваленти, витрати майбутніх періодів. Господарські опе­рації набирають характеру вихідної інформації, що вносить не про­сто зміни в активи підприємства, а й стає передумовою відповідних змін у складі й розміщенні власного капіталу та зобов'язань.

**Другий тип господарських операцій** стосується тільки паси­ву балансу, вносячи зміни в склад та розміщення власного капі­талу й зобов'язань. При цьому валюта балансу не змінюється.

Більшість господарських операцій другого типу веде до зміни статей балансу в межах одного розділу. До таких операцій нале­жать: відображення суми ПДВ у рахунках підрядчиків і проект­них організацій; відображення внеску за вартістю, що наведена в засновницьких документах (у цьому разі стаття балансу «Статут­ний капітал» збільшується, а стаття «Неоплачений капітал» змен­шується на таку саму суму); відображення суми зносу малоцін­них і швидкозношуваних предметів у разі переведення їх до складу основних засобів (зменшується «Знос інших необоротних матеріальних активів» і збільшується «Знос основних засобів» — у балансі статтю «Знос» розміщено в активі як таку, що регулює оцінку відповідних цінностей); відображення депонованої заробіт­ної плати (у поточному бухгалтерському обліку зменшується за­боргованість із заробітної плати і збільшується сума розрахунків із депонентами — у балансі це відбувається в межах однієї статті «Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці»).

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

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

**Четвертий тип господарських операцій** впливає на актив і пасив балансу в бік зменшення, тобто валюта балансу одночасно зменшується на рівновеликі суми і за активом, і за пасивом. Про­ти господарських операцій першого й третього типів, операцій четвертого типу проводиться значно менше. Найхарактернішими з них є: відображення зносу реалізованих, ліквідованих, переда­них основних засобів; видача з каси заробітної плати працівни­кам (зменшується сума за статтею «Поточні зобов'язання за роз­рахунками з оплати праці» пасиву балансу і сума за статтею «Грошові кошти та їх еквіваленти в національній валюті» активу балансу).

На кожному підприємстві, залежно від його галузевих особ­ливостей та обсягів виробництва, щоденно здійснюється велика кількість господарських операцій. Якщо їх розглядати в цілому по підприємству, то операцій першого і третього типу відбуває­ться близько 70%, причому кількість операцій обох цих типів є майже однаковою. Кількість операцій другого і четвертого типу теж майже однакова і в цілому на них припадає близько 30% усіх операцій.

**Загальний висновок за темою лекції.**

Таким чином усі господарські операції, незалежно від типу, відображають­ся на рахунках бухгалтерського обліку. Зокрема, кожна операція змінює не менше, ніж дві статті балансу; при будь-якому типі операцій рівність загального підсумку активу та пасиву не порушується.

**Контрольні запитання за темою 3.**

1.Як поділяють статті балансу?

2. Дайте визначення бухгалтерському балансу.

3. У чому полягає призначення бухгалтерського балансу?

4. Які форми балансу вам відомі? Відобразіть їх графічно.

5. Що таке стаття балансу?

6. Що характеризують статті активу балансу?

7. Що характеризують статті пасиву балансу?

8. Охарактеризуйте структуру бухгалтерського балансу.

9. Які типи господарських операцій впливають на баланс?

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ № 4**

**ТЕМА 4. ОЦІНЮВАННЯ ТА КАЛЬКУЛЯЦІЯ.**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем, розділів суміжних дисциплін Історія виникнення бухгалтерського обліку, Вступ до фаху.

**Мета лекції є** набуття теоретичних знань і практичних навиків з оцінювання та калькулювання на підприємстві.

**План лекції:**

1. Поняття оцінки об’єктів обліку

2. Сутність та види калькуляцій

3.Системи калькулювання собівартості

4. Методи калькуляції собівартості.

**Опорні поняття:**оцінка, калькуляція, види калькуляцій.

**Інформаційні джерела:**

Законодавчі та нормативні акти:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996 – ХІV (із змінами і доповненнями).
2. Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 року № 1706 «Програма реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності».
3. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Стратегії застосування МСФЗ в Україні» від 24 жовтня 2007 р. № 911-р.
4. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про продовження терміну виконання заходів із застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні» від 17 березня 2011 р. № 2052-р.
5. Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань»: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879.
6. Інструкція про порядок відкриття, використання та закриття рахунків у національній та іноземній валюті: Затв. Постановою Правління Національного банку України від 12 листопада 2003 р. № 492.
7. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 (із змінами та доповненнями).
8. Інструкція «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті»: Затв. Постановою Правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22.

Основна та допоміжна література:

1. Вступ до спеціальності «Облік і аудит»: навч. посібник / Т. В. Момот, О. В. Харламова, Г. М. Бреславська; Харк. нац. акад. міськ. госпва. –Х.:ХНАМГ, 2012. – 317 с.
2. Гарасим П. М. Організація обліку і звітності : [навчальний посібник]. / П. М. Гарасим, М. П. Гарасим, С. В. Приймак. – Львів : НВФ «Українські технології», 2012. –328 с.
3. Загородній А. Г. Бухгалтерський облік : Основи теорії та практики : [підруч.] – [2-ге вид., переробл. і доповн.] / А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко. – К. : Знання, 2009. – 422 с.
4. Огійчук М.Ф. Аудит : організація і методика : навч. посіб. / М.Ф. Огійчук, І.Т. Новікова І.І. Рагуліна. - К.: Алерта, 2010. - 584 с.
5. Партин Г. О. Теорія бухгалтерського обліку : [навч. посібник] / Г. О. Партин,   
   А. Г. Загородній, М. В. Корягін, О. С. Височан та ін. – Львів : Магнолія плюс, 2006 – 240 с.
6. Романів Є.М., Труш І.Є. Державний аудит: Навч. Посібник / Є.М. Романів, І.Є. Труш. – Львів: Ліга-Прес, 2017. – 235 с.

Інтернет ресурси:

1. http:// www.rada.gov.ua - Верховна Ради України.
2. http:// [www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua) - Міністерство фінансів України.
3. http:// www. library. univ.kiev.ua/ukr/res/resour.php3 – Бібліотеки в Україні.
4. http://www.nbuv.gov.ua/–Національна бібліотека України ім. В.І.Вернадського
5. http://www.nbuv.gov.ua/portal/libukr.html – Бібліотеки та науково-інформаційні центри України.

**Навчальне обладнання, ТЗН, презентація тощо:** навчальне обладнання.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 4.1. Поняття оцінки об’єктів обліку**

***Оцінка*** є складовим елементом методу бухгалтерського обліку. Методика складання балансу передбачає обов'язкову умову застосування грошового вимірника, тобто грошову оцінку засобів. У свою чергу, відображення операцій у відповідних документах, на рахунках, проведення інвентаризації та складання звітності неможливе без їхнього вимірювання, узагальнення та підрахунку у грошовому вираженні.

Оцінка різних об'єктів обліку (активів, зобов'язань, капіталу, доходів, витрат, фінансових результатів) визначається у відповідних стандартах бухгалтерського обліку. Для кожного виду активів, як правило, зазначається декілька ситуацій, в яких здійснюється оцінка активів: оцінка при придбанні (виготовленні), оцінка при вибутті, оцінка на дату балансу (на кінець звітного періоду).

***Оцінка придбання*** здійснюється за первісною вартістю, яка, як правило, є історичною (фактичною) собівартістю активу, за якою він зараховується на баланс підприємства.

***Оцінка за справедливою вартістю*** – сума, за якою можна здійснити обмін активу або оплату зобов'язання в результаті операції між зацікавленими та незалежними сторонами. Вона застосовується у випадках безоплатного одержання активів, внесення активів до статутного капіталу (за умови погодження вартості з засновниками), обмін активами тощо.

Концептуальна основа складання та подання фінансових звітів міжнародних стандартів бухгалтерського обліку містить таке формулювання ***оцінки*** – це процес визначення грошових сум, за якими мають визнавати і відображати елементи фінансових звітів у Балансі та Звіті про прибутки і збитки. Від її обґрунтованості та правильного застосування оцінки залежить об'єктивність характеристики наявних ресурсів та ефективності їх використання, точність визначення результатів роботи підприємства. Досягнення цього забезпечується дотриманням принципів оцінки – її реальності та однаковості.

***Реальність оцінки*** відображає відповідність грошового виразу вартості об'єкта затратам живої та уречевленої праці, вкладеної в нього. З цією метою всі натуральні та трудові показники переводять у грошові за допомогою діючих цін, розцінок та інших атрибутів.

Чинними положеннями про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні передбачено, що для відображення в бухгалтерському обліку та звітності майно та господарські операції оцінюються в національній грошовій одиниці України – гривні, підсумовуванням проведених витрат.

Записи у бухгалтерському обліку за валютними рахунками підприємства чи установи, а також за операціями в іноземній валюті, здійснюються також у національній грошовій одиниці України в сумах, які визначаються перерахунком іноземної валюти за курсом Національного банку України, що діє на дату здійснення операцій.

Принцип ***однаковості оцінки*** полягає в тім, що на всіх підприємствах протягом тривалого періоду однакові засоби мають однаковий порядок оцінки, який регулюється органами, що здійснюють керівництво бухгалтерським обліком. В основу оцінки засобів підприємств України покладено їх фактичну собівартість. Зокрема, капітальні вкладення (витрати, спрямовані на придбання, створення основних засобів) та фінансові вкладення оцінюються за фактичними витратами. Основні засоби, нематеріальні активи та МШП оцінюють також за фактичними витратами на їх придбання, доставку і встановлення, відображаючи окремо суму їх зносу. Такий порядок дає можливість будь-коли визначити залишкову (недоамортизовану) вартість цих об'єктів як різницю між початковою їхньою вартістю та сумою нарахованого зносу.

Товари в торговельних підприємствах обліковуються за цінами продажу. Сировина і матеріали, паливо, запасні частини, інші виробничі запаси, готова продукція оцінюються за їхньою фактичною собівартістю. Проте в поточному обліку їх відображають або за встановленими умовними, внутрігосподарськими обліковими цінами, або за плановою собівартістю з обов'язковим відображенням окремо транспортно-заготівельних витрат чи відхилення фактичної собівартості від планової. Застосування в поточному обліку умовних цін з метою спрощення облікового процесу та одержання додаткової облікової інформації передбачає обов'язкове доведення оцінки названих об'єктів до їхньої фактичної собівартості.

Такий порядок відображення вартості активів підприємства пов’язаний з тим, що фактичну вартість цих об'єктів можна визначити лише в кінці місяця.

Розрахунки з дебіторами та кредиторами відображаються кожною стороною у власній звітності в сумах, що випливають з бухгалтерських записів і визнаються нею.

Виходячи з принципів реальності та однаковості оцінки за умов інфляції, відповідні засоби підлягають переоцінці, яка проводиться у встановленому для всіх підприємств єдиному порядку. Завдяки цьому досягається реальність оцінки засобів підприємства на кожний момент його функціонування. Водночас матеріальні ресурси, на які ціна продажу зменшилась, або ресурси застарілі або ті, що втратили первісну якість, оцінюються за ціною можливої реалізації. Негативна різниця,яка виникає при переоцінці засобів, відноситься на фінансові результати. Саме в цьому полягає сутність принципу обережності – найменшої оцінки активів, спрямованої на реальне оцінювання наявних засобів підприємства.

**Питання 4.2. Сутність та види калькуляцій**

Розрахунок собівартості продукту проводиться на основі ***калькуляції витрат***, яка в загальному розумінні означає визначення величини фінансових вкладень у будь-який вид діяльності (продукт, операція або інші центри витрат). В основі калькуляції витрат лежить чітке уявлення про впроваджувані на підприємстві виробничі процеси. Розуміння природи виникнення виробничих витрат та їх елементів дозволяє відповідним чином ідентифікувати дані витрати у визначений період для певного обсягу виробництва і виду продукту.

Функція калькуляції собівартості полягає в зборі даних про витрати на виробництво і відповідну обробку одержаних даних. Таким чином, ***калькуляція собівартості продукту*** – це розрахунок витрат, пов'язаних з виробництвом одиниці товару, замовлення, роботи, послуги.

Калькуляція собівартості продукту здійснюється на рахунку «Виробництво», в якому відбиваються документально підтверджені записи про фактично понесені прямі витрати і нараховані (розподілені) загальновиробничі витрати відповідно до планової ставки їх відшкодування згідно з вибраною базою списання. Структура рахунку «Виробництво» у будь- який момент часу повинна відображати (у натуральному і грошовому виразі) наступні записи:

* прямі матеріали, видані зі складу згідно з лімітною карткою;
* пряму заробітну плату, нараховану у зв'язку з виконанням робіт;
* інші прямі витрати;
* розподілені загальновиробничі витрати.

За допомогою калькуляції визначається собівартість виробництва за окремими структурними підрозділами підприємства, за різними виробничими процесами і в цілому по підприємству. ***Планові*** калькуляції (тобто попередній розрахунок витрат, виконаний до початку виробництва і реалізації продукту) визначають допустимі витрати на продукцію (роботи, послуги). Вони складаються, виходячи з прогресивних (або тих, що діють на підприємстві) норм витрати сировини, матеріалів, палива, витрат праці, використання устаткування і норм витрат з організації обслуговування виробництва.

***Фактичні*** калькуляції розраховуються на базі бухгалтерської інформації про реально здійснені витрати і відображають фактичну собівартість об'єкту калькуляції (виробленої продукції, робіт, послуг, операції тощо). ***Кошторисні*** калькуляції розробляються на будівельно-монтажні або інші індивідуальні роботи, заново проектовані й освоювані вироби підприємства.

Калькулювання витрат є процесом, в якому можна виділити *два етапи:*

* *первинне накопичення витрат*;
* *подальший їх розподіл* на об'єкт витрат.

***Накопичення витрат*** відбувається на бухгалтерських рахунках відповідно до правил ведення фінансового обліку. Мета обліку витрат на виробництво полягає у своєчасному, повному і достовірному визначенні фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом і збутом продукції, а також в контролі за використанням ресурсів і грошових коштів. Для розрахунку собівартості треба мати, як мінімум, дані про трудомісткість і матеріаломісткість виробів; про понесені основні і накладні витрати.

***Розподіл витрат на об'єкт витрат*** може відбуватися на документальній або математичній основі.

**Питання 4.3. Системи калькулювання собівартості**

У фінансовому обліку для оцінки запасів незавершеного виробництва, готової продукції і собівартості реалізованої продукції застосовується ***система калькуляції собівартості з повним розподілом*** (поглинанням, відшкодуванням) ***виробничих витрат*** (absorptioncosting).

Калькуляція собівартості продукту здійснюється на основі документально підтверджених записів про фактично понесені прямі витрати і нараховані (розподілені) загальновиробничі витрати відповідно до планової ставки їх відшкодування згідно з обраною базою списання. За допомогою калькуляції визначається собівартість виробництва за окремими структурними підрозділами підприємства, за різними виробничими процесами і в цілому за підприємством.

Для вирішення внутрішніх управлінських проблем застосовується ***система калькуляції собівартості за прямими (змінними) витратами*** (маржинальная система, прямий рахунок витрат, direсt–costing, калькуляція за неповними витратами). Головна відмінність даної системи калькуляції від попередньої полягає у відношенні до непрямих накладних витрат. У системі калькуляції за змінними витратами запаси готової продукції і незавершеного виробництва оцінюються тільки за прямими виробничими витратами (основні матеріали, основні трудовитрати і змінні загальновиробничі витрати). Собівартість продажів продукту включає також прямі (змінні) невиробничі витрати. Всі інші виробничі і невиробничі накладні витрати розглядаються як поточні збитки і відносяться на рахунок фінансових результатів того періоду, в якому вони виникли.

**Питання 4.4. Методи калькуляції собівартості**

Система калькуляції собівартості, повинна відповідати принципам організації виробництва на даному підприємстві. Залежно від організації процесу виробництва застосовують *попроцесний (попередільний, післяопераційний), позамовний* або *змішаний* методи калькуляції собівартості. Змішаний метод калькуляції застосовується на підприємствах зі складною організаційною структурою, що включає елементи індивідуального, серійного і потокового типів виробництва.

**Позамовна калькуляція**, як правило, використовується в одиничному, дрібносерійному і серійному виробництвах та застосовується у тих випадках, коли підприємство виконує замовлення на виробництво конкретних одиниць продукту для певного покупця або виготовлення продукції відбувається партіями протягом будь-якого календарного періоду..

При позамовному методі обліку витрат на виробництво кожному замовленню привласнюється свій окремий номер (шифр), який зазначається у всіх документах по цьому замовленню. Якщо витрати виробництва не можуть бути повністю віднесені на окреме замовлення (партію), то використовується попроцесний метод обліку витрат або комбінація двох методів – позамовного і попроцесного.

**Об'єктом обліку** і **калькуляції витрат** при позамовному методі є окреме індивідуальне замовлення, окремий контракт (проект) або партія продукції, що складається з ідентичних зразків, які проходять однаковий технологічний процес виготовлення. У даному випадку всі витрати, пов'язані з виконанням замовлення, відносяться безпосередньо на кожне замовлення (контракт) або виробничу партію продукції.

Калькуляція витрат на партію (серію) виробів застосовується, якщо підприємство виробляє продукцію відповідно до технічних умов замовника великими обсягами, або партія ідентичних виробів виготовляється і зберігається на складі в очікуванні потенційного покупця, або підприємство виготовляє продукти, що містять уніфіковані окремі компоненти, які виготовляються партіями.

При позамовному методі калькуляції на кожне замовлення відкривається окремий рахунок «Виробництво», на якому збираються документально підтверджені записи про понесені прямі витрати, пов'язані з виконанням замовлення (у натуральному і грошовому виразі) і розподілені на замовлення загальновиробничі витрати.

Позамовний метод калькуляції собівартості відрізняється простотою обліку витрат. Проте з погляду фінансового обліку даний метод має істотній недолік – відбуваються розбіжності калькуляційного періоду за замовленням з обліковим періодом. Тому в галузях з тривалим циклом виробництва замовлення підрозділяють на окремі етапи виконання робіт, виділяючи окремі вузли, конструкції, які можуть бути виготовлені протягом місяця. Облік витрат за етапами виконання замовлень забезпечує можливість щомісячно здійснювати контроль витрат засобів і виявлення фінансових результатів підприємства за кожен звітний період.

***Попроцесний метод калькуляції собівартості*** застосовується при серійному виробництві одноманітної продукції або при безперервному виробництві. При виробництві стандартизованих виробів або надання однотипних послуг застосовуються операції, що послідовно повторюються або безперервні.

При *безперервному* (*потоковому*) виробництві незавершена продукція завжди знаходиться з різною мірою готовності. Зазначені одиниці продукту є **незавершеним виробництвом** на кінець облікового періоду і перехідним його залишком на початок наступного облікового періоду. Таким чином, обсяг виробництва продукції у будь-який момент часу складається з:

* одиниць продукції, виробництво яких було розпочате у попередньому періоді (НЗВ на
* початок) і завершене в звітному періоді;
* одиниць продукції, виробництво яких було розпочате і завершене в звітному періоді.

Залежно від ступеня готовності (завершеності) продукція може бути виражена через частку готової продукції, так звану ***умовну*** або ***еквівалентну одиницю*** готової продукції. Дана штучна кількісна міра вимірювання дозволяє своєчасно оцінити (протягом облікового періоду) вартість запасів незавершеного виробництва і готової продукції при потоковому методі виробництва. Незавершене виробництво відносно кожного з компонентів економічних ресурсів, що вводяться у виробництво, або витрат, може мати різний ступінь готовності, виражений відносним числом або у відсотках. Кількість умовних одиниць визначається сумою кількості виробів, переданих на наступний процес або склад готової продукції (100% готовності) і кількості виробів, розрахованих відповідно до «*відсотка завершеності*».

**Загальний висновок за темою лекції.** Отже підсумовуючи варто відзначити, щооцінювання та калькулювання має важливе значення в діяльності підприємства та прийнятті управлінських рішень щодо оптимізації діяльності.

**Контрольні запитання за темою 4.**

1. Що таке оцінка об’єктів обліку?

2. Сформулюйте сутність калькуляцій.

3. Які види калькуляцій існують?

3.Що таке системи калькулювання собівартості?

4. Які методи калькуляції собівартості знаєте?

5. Що є об'єктом обліку і калькуляції витрат?

6. В чому полягає суть попроцесний метод калькуляції собівартості?

7. В чому полягає суть позамовний метод калькуляції собівартості?

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ № 5**

**ТЕМА 5. ДОКУМЕНТАЦІЯ ТА ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ, ТЕХНІКА**

**І ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ.**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем, розділів суміжних дисциплінІсторія виникнення бухгалтерського обліку, Вступ до фаху та ін.

**Мета лекції є** набуття теоретичних знань і практичних навиків з методології ведення документації та інвентаризації, а також технікою і формами бухгалтерського обліку з метою використання для аналізу господарської діяльності, фінансового контролю, аудиту й документальних ревізій.

**План лекції**:

1. Документація господарських операцій, її суть і значення.

2. Вимоги до змісту й оформлення бухгалтерських документів*,* його організація і зберігання.

3. Сутність інвентаризації та порядок її проведення.

4. Техніка і форми бухгалтерського обліку.

**Опорні поняття:** документооборот, інвентаризація, документ, документація, бухгалтерські документи, господарські операції, грошові документи, матеріальні документи, реквізити, уніфікація документів, стандартизація, документооборот, інвентаризація, повна інвентаризація, часткова інвентаризація, планова інвентаризація, позапланова інвентаризація.форми бухгалтерського обліку, облікові регістри

**Інформаційні джерела:**

Законодавчі та нормативні акти:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996 – ХІV (із змінами і доповненнями).
2. Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 року № 1706 «Програма реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності».
3. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про продовження терміну виконання заходів із застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні» від 17 березня 2011 р. № 2052-р.
4. Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань»: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879.
5. Інструкція про порядок відкриття, використання та закриття рахунків у національній та іноземній валюті: Затв. Постановою Правління Національного банку України від 12 листопада 2003 р. № 492.
6. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 (із змінами та доповненнями).
7. Інструкція «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті»: Затв. Постановою Правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22.
8. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 (зі змінами і доповненнями).
9. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 року № 88.

*Основна та допоміжна література:*

1. Бутинець Ф. Ф., Виговська Н. Г., Бойко С. В., Євдокимов В. В., Олійник О. В. Моя професія ‐ бухгалтер, фінансист: Навч. посібник / Житомирський держ. Технологічний ун‐т; Ф.Ф. Бутинець (ред.), І.А. Панченко (ред.). — Житомир: ЖДТУ, 2005. — 156 с.
2. Бухгалтерський облік в Україні : [навч. посіб. / Хом’як Р. Л., Лемішовський В. І., Воськало В. І. та ін.]. – Львів : Бухгалтерський центр «Ажур», 2010. – 440 с.
3. Бухгалтерський облік та оподаткування : [навч. посіб.] / за ред. Р. Л. Хом’яка,   
   В. І. Лемішовського. – Л. : Бухгалтерський центр «Ажур», 2010. – 1220 с.
4. Верхоглядова Н. І. Бухгалтерський фінансовий облік : теорія та практика : [посібник] / Н. І. Верхоглядова, В. П. Шило, С. Б. Ільїна, В. І. Кисла. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 30 с.
5. Вступ до спеціальності «Облік і аудит»: навч. посібник / Т. В. Момот, О. В. Харламова, Г. М. Бреславська; Харк. нац. акад. міськ. госпва. –Х.:ХНАМГ, 2012. – 317 с.

Інтернет ресурси:

http://www. rada.gov.ua/

<http://www>. zako.rada.gov.ua

http://[www.minfin.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/)

http://[www.sta.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/)

http://[www.basa.tav.kharkov.ua/](http://www.basa.tav.kharkov.ua/)

http://www. nau.ustv.ua/

<http://www>. buhgalteria.[com.ua](http://com.ua)

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, ноутбук.

.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 6.1. Документація господарських операцій, її суть і значення.**

Сутність бухгалтерських документів полягає в тому, що вони, фіксуючи факти здійснення господарських операцій, є основою для їх бухгалтерського обліку.Технологічно бухгалтерський облік як процес розпочинається з виявлення, вимірювання і реєстрації фактів, дій і подій з метою отримання інформації про господарські операції. Найбільш поширеним способом відображення даних бухгалтерського спостереження є документи.

**Бухгалтерський документ** це письмове свідоцтво, яке підтверджує факт здійснення господарської операції, право на її здійснення або встановлює матеріальну відповідальність працівників за довірені їм цінності. Первинні господарські операції відображаються на паперових і машинних носіях інформації. Бухгалтерський документ **–** це документ, що містить відомості про господарську операцію і є юридичним свідченням її здійснення.

**Зведений документ –** це документ, складений на підставі декількох первинних документів, для отримання узагальнення даних.

**Значення документів та документації в господарській діяльності підприємства полягає у тому, що:**

1. Документація відіграє важливу роль в управлінні діяльністю підприємства.

2. Документи мають практичне значення для попереднього і подальшого контролю за доцільністю і законністю господарських операцій, дотриманням державної дисципліни.

3. Документи мають важливе значення для забезпечення контролю за збереженням майна господарства, раціональним його використанням.

**Вимоги до змісту і оформлення документів:**

- своєчасність складання,

- достовірність показників,

- правильність оформлення.

Щоб бути доказовим і мати юридичну силу, документ має містити **обов’язкові реквізити**. До яких, відповідно до пункту 2 ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», належать:

- назва документа та код форми документа;

- дата і місце складання документа;

- назва підприємства, від імені якого складено документ;

- зміст і обсяг господарської операції;

- одиниця виміругосподарської операції;

- посади осіб, відповідальних за здійснення господарських операцій;

- особистий підпис осіб, відповідальних за здійснення господарських операцій.

Також є **додаткові реквізити при складанні документу.**

**Документи можуть складатися:**

- на бланках типових форм (затверджені Міністерством фінансів та Державним комітетом статистики України);

- на бланках спеціалізованих форм (затверджені певними міністерствами і відомствами України);

- на бланках, виготовлених підприємством самостійно, але вони повинні мати обов'язкові реквізити типових форм.

Важливе значення у виконанні вимог до документів є їх уніфікація і стандартизація.

**Уніфікація – це** скорочення вихідної кількості форм документів і приведення їх до однаковим правилам оформлення. Уніфікація сприяє скороченню кількості первинних документів, але збільшує час їх опрацювання, а відтак уніфіковані документи ще не набули великого поширення.

**Стандартизація –**це розробка й застосування бланків документів, придатних для оформлення однорідних операцій у різних галузях економіки. Усі типові документи є стандартними за формою.

Для відображення господарських операцій використовують різні за формою і змістом документи. Тому бухгалтерські документи класифікують, за певними однорідними ознаками (табл. 5.1).

*Таблиця 5.1*

**Класифікація бухгалтерських документів**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Бухгалтерські документи** | | | | | | | | | | | | | |
| **За призначенням** | | | | **За порядком складання** | | **За охоплення інформації** | | **За місцем складання** | | **За кількістю записів** | | **За технікою складання** | |
| Розпорядчі | Виконавчі | Бухгалтерського оформлення | Комбіновані | Первинні | Зведені | Разові | Накопичувальні | Внутрішні | Зовнішні | Однопозиційні | Багатопозиційні | Вручну | За допомогою ЕОМ |

**Питання 5.2. Вимоги до змісту й оформлення бухгалтерських документів*,* його організація і зберігання.**

Повнота й достовірність показників обліку та звітності залежать від якості оформлення документів. *Основні вимоги до складання документів*:

* своєчасність складання;
* достовірніс ть показників;
* правильність оформлення;
* заповнення всіх реквізитів.

Відповідно до Положення про документальне забезпечення записів бухгалтерського обліку первинні документи мають бути складені в момент здійснення господарських операцій або одразу після їх завершення.

Реквізити це показники, які характеризують сутніс ть господарської операції. Основні реквізити є в кожному документі, а додаткові притаманні певним окремим документам.

Документи складають на бланках типових форм, затверджених Міністерством фінансів і Міністерством с татис тики України, або на бланках спеціалізованих форм, затверджених міністерс твами та відомствами України.

Форма документа має бути простою, зручною й такою, що характеризуєвідповідну операцію, задовольняючи вимоги оперативного, статистичного й бухгалтерського обліку.

Для виконання цих вимог велике значення мають уніфікація і стандартизація документів. Уніфікація документів — це розробка єдиних форм документів для оформлення однотипних господарських операцій.

Стандартизацією називають встановлення для бланків однотипних документів однакового найраціональнішого розміру та форми з певним розміщенням відповідних реквізитів.

Документооборот — це рух документів з моменту їх складання чи одержання від інших підприємств до передавання на зберігання в архів після здійснення певних записів в облікових реєстрах.

*Основні етапи документообороту:*

* складання і оформлення документа;
* прийняття документа бухгалтерією;
* рух документа відділами;
* передавання документа для обробки засобами обчислювальної техніки й повернення назад;
* передавання документа в архів.

Для забезпечення рівномірного руху документів розробляють графік документообороту, в якому передбачають послідовність проходження документів, роботу кожної ланки, зазначають конкретних виконавців тощо. Документи зберігають в архіві, який може бути поточним і постійним. Поточний архів організовують безпосередньо в бухгалтерії для зберігання документів поточного року, а постійний розміщують у спеціально обладнаному приміщенні.

Строки зберігання документів і звітності встановлює Головне державне управління при Кабінеті Міністрів України. Наприклад, Головні книги та особові рахунки робітників і службовців, баланси та звіти зберігають пос тійно, акти документальних ревізій — 5 років, документи, що стали підставою для облікових записів, — 3 роки.

Своєчасний і якісний облік забезпечується певним порядком організації складання й опрацювання документів, або документообігом.

**Документообіг –** це рух документів від моменту їх складання або одержання від інших підприємств до передачі в архів.

**Головне завдання документообігу** – прискорення руху документів, і чим коротше і швидше буде організовано цей процес, тим він буде ефективнішим, і користувачі зможуть вчасно отримати інформацію для прийняття рішень.

Порядок документообігу залежить від характеру й особливостей господарських операцій та їх облікового оформлення, а також від структури підприємства і його облікового апарату.

Організовує документообіг на підприємстві головний бухгалтер чи бухгалтер, який розробляє правила і технологію обробки облікової інформації, а керівник підприємства затверджує. При цьому керівник підприємства затверджує перелік посадових осіб, яких він наділяє правом видачі дозволу (підпису первинних документів) на проведення господарських операцій, пов'язаних з відпуском (витратою) коштів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів тощо; а також конкретних посадових осіб, які мають право підписувати документи на видачу бланків суворої звітності. Кількість таких осіб повинна бути обмеженою.

Для забезпечення послідовності проходження документів, стабільної роботи кожної ланки, підвищення відповідальності виконавців, за дотримання встановленого порядку і строків оформлення та опрацювання документів розробляють **графік документообігу.**

*Графік документообігу* **–** це затверджений порядок обробки інформації, яким регулюють строки складання та обробки документів. Даний графік оформляється у вигляді схеми переліку робіт зі створення, перевірки та обробки документів. План (графік) документообігу розробляється головним бухгалтером і затверджується керівником. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку складання і подання до бухгалтерії та опрацювання документів є обов’язковими для всіх підрозділів і служб підприємства.

Контроль за дотриманням графіка документообігу на підприємстві, в установі здійснюється головним бухгалтером. Вимоги головного бухгалтера щодо порядку подання до бухгалтерії або на обчислювальний пристрій необхідних документів та відомостей є обов'язковими для всіх підрозділів і служб підприємства.

*Арифметична перевірка* це перевірка правильності визначення суми господарської операції, а тому всі арифметичні підрахунки, що містяться у документі, працівники бухгалтерії перевіряють суцільним способом.

Перевірені та прийняті бухгалтерією документи підлягають дальшому опрацюванню *розцінюванню, групуванню та контируванню***.** Необхідність *розцінювання* пояснюється тим, що в окремих документах матеріально відповідальні особи проставляють тільки кількість відпущених товарно-матеріальних цінностей, а тому в накладних, вимогах, лімітно-забірних картах фахівці з обліку вже самі проставляють ціну і визначають суму господарської операції.

*Групування документів* це підготовча робота для їх контирування, тобто складання бухгалтерських проведень. Суть групування полягає в об'єднанні однорідних за змістом первинних документів у групи і визначенні загального підсумку. *Котирування*це процес знаходження кореспондуючих рахунків для кожного первинного документа, що становить суть бухгалтерського проведення. Бухгалтерське проведення роблять, як правило, від руки на вільному місці первинного документа. Потім бухгалтерські проведення узагальнюють за кожною однорідною групою або на першому документі, або складанням меморіального ордера.

**Рознесення сум господарських операцій** здійснюється в такій послідовності: спочатку розносять рахунки синтетичного, а потім — аналітичного обліку. Про тотожність сум синтетичного й аналітичного обліку свідчать результати узагальнення даних поточного обліку. Перевірені підсумкові дані поточного обліку потім використовують для наступних записів в узагальнюючі регістри та складання бухгалтерської звітності.

**Складання бухгалтерської звітності** є завершальним етапом використання первинних документів: це процес узагальнення даних поточного обліку і надання користувачам інформації для прийняття рішень.

Після закінчення звітного періоду всі документи передають під розписку на зберігання до архіву. За стан зберігання документів відповідає головний бухгалтер. Для зберігання документів призначені архіви. Розрізняють поточні та постійні архіви.

**Поточний архів** створюється у бухгалтерії для зберігання документів за поточний та минулий рік. Документи зберігаються в шафах або спеціальних приміщеннях. Бланки суворої звітності повинні зберігатися в сейфах або металевих шафах. Всі прийняті на зберігання документи реєструються в архівній книзі.

**Постійний архів** організовується у спеціальному приміщенні. Термін зберігання документів в даному архіві визначається згідно з Переліком типових документів, із зазначенням термінів зберігання матеріалів, затверджених Головним архівним управлінням при Кабінеті Міністрів України. Так, розрахунково-платіжні відомості та особові рахунки робітників і службовців зберігаються протягом 75 роки, журнали – 3 роки, бухгалтерські звіти і баланси – протягом часу існування підприємства.

Вилучення первинних документів, облікових регістрів, 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 оформляється 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 регістр документів, що вилучаються, із зазначенням підстав і дати їх вилучення.

Уразі пропажі або знищення первинних документів, облікових регістрів і звітів керівник підприємства, установи письмово повідомляє про це правоохоронні органи та наказом призначає комісію для встановлення переліку відсутніх документів і розслідування причин їх пропажі або знищення. Для участі в роботі комісії запрошуються представники слідчих органів, державного пожежного нагляду.

Результати роботи комісії оформлюються актом, який затверджується керівником підприємства, установи. Копія акта надсилається органу, в сфері управління якого перебувають підприємство, установа, а також державній податковій інспекції у 10-денний термін.

**Питання 5.3. Сутність інвентаризації та порядок її проведення**

Згідно із Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність" (стаття 10) підприємства для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка.

*Порядок проведення інвентаризації визначено Положенням про інвентаризацію активів та зобов’язань, затвердженого наказом МФУ від 02.09.2014 р. № 879. Інвентаризація* **–** складання опису майна (інвентарю) підприємства на підставі періодичної перевірки наявності товарно-матеріальних та грошових цінностей, що перебувають на балансі підприємства на певну дату, стану їх зберігання. Це перевірка фактичної наявності майна підприємства і співставлення даних інвентаризації з бухгалтерським обліком. Це дає змогу встановити розходження між даними обліку і фактично наявністю засобів, тобто лишки або нестачі, які оформляються відповідними документами і відображаються в обліку.

*Метою проведення інвентаризації* **є** забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства. Під час інвентаризації активів і зобов'язань перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан, відповідність критеріям визнання і оцінка. *Основними завданнями інвентаризації є:*

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

*Інвентаризація класифікується:*

1) за повнотою охоплення засобів (коштів): повна; часткова.

2) за методом здійснення: суцільна інвентаризація; вибіркова інвентаризація.

2) за організаційною ознакою: планова;позапланова.

3) за періодичність проведення: повторні й додаткові інвентаризації.

*Відповідальність за організацію інвентаризації несе* керівник підприємства, який повинен створити необхідні умови для її проведення у стислі строки, визначити об'єкти, кількість і терміни проведення інвентаризації, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

*Положення № 879 визначає випадки, в яких проведення інвентаризації є обов'язковим.*

Проведення інвентаризації будь-якого виду майна відбувається з *наказу (розпорядження) керівника підприємства.* У наказі обов'язково зазначається об'єкт інвентаризації, склад робочої інвентаризаційної комісії (голова і члени комісії), дата початку й закінчення інвентаризації. Підписання керівником підприємства наказу є актом надання повноважень робочій інвентаризаційній комісії. Для проведення інвентаризації на підприємстві *розпорядчим документом керівника підприємства створюється інвентаризаційна комісія*з представників апарату управління підприємства, бухгалтерської служби (представників аудиторської фірми, централізованої бухгалтерії, суб'єкта підприємницької діяльності - фізичної особи, яка здійснює ведення бухгалтерського обліку на підприємстві на договірних засадах) та досвідчених працівників підприємства, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік (інженери, технологи, механіки, виконавці робіт, товарознавці, економісти, бухгалтери). Інвентаризаційну комісію очолює керівник підприємства (його заступник) або керівник структурного підрозділу підприємства, уповноважений керівником підприємства.

Інвентаризаційна робота на підприємствах здійснюється *постійно діючою інвентаризаційною комісією,* склад якої затверджує керівник підприємства. До цієї комісії входять: керівник (заступник керівника) підприємства — голова; головний бухгалтер, керівники окремих структурних підрозділів, провідні фахівці — члени комісії.

Для безпосереднього проведення інвентаризації в місцях зберігання виробничих запасів з рішення керівника підприємства створюються *робочі інвентаризаційні комісії*, до складу яких входять інженери-технологи, інженери-механіки, виконавці робіт, товарознавці, економісти, бухгалтери й інші досвідчені фахівці, які добре знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік. Робочі інвентаризаційні комісії очолюють представники керівника підприємства. Забороняється призначати головами робочих інвентаризаційних комісій тих самих матеріально відповідальних осіб та тих самих працівників два роки поспіль. Функції робочих інвентаризаційних комісій суттєво відрізняються від функцій постійно діючих інвентаризаційних комісій. Відтак головна *функція робочих інвентаризаційних комісій полягає в безпосередньому проведенні інвентаризацій, якість* яких контролюється постійно діючою інвентаризаційною комісією з допомогою контрольних перевірок. За результатами інвентаризації складаються інвентаризаційні описи, акти інвентаризації, звіряльні відомості, які оформлюються відповідно до вимог, установлених Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 року N 88, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05 червня 1995 року за N 168/704 (із змінами), для первинних документів з урахуванням обов'язкових реквізитів та вимог, передбачених цим Положенням. Матеріали інвентаризації можуть бути заповнені як рукописним способом, так і за допомогою електронних засобів обробки інформації.

Під час проведення інвентаризації інколи виникають ситуації, коли треба терміново прийняти або відпустити товарно-матеріальні цінності. Такі операції здійснюються за обов'язкової участі інвентаризаційної комісії. Досвід свідчить, що найраціональніше ТМЦ, які щойно надійшли, в інвентаризаційний опис не включати, а голові інвентаризаційної комісії на документі постачальника зробити помітку: «Цінності надійшли під час інвентаризації, до інвентаризаційного опису їх не включено». Відпущені цінності навпаки — треба включати в інвентаризаційний опис. На видаткових документах голова інвентаризаційної комісії має написати, що відпущені цінності включено в інвентаризаційний опис під відповідними порядковими номерами. Прибуткові й видаткові документи матеріально відповідальна особа включає у свій звіт після інвентаризації і передає в бухгалтерію в установленому порядку.

Бухгалтерською службою складаються звіряльні відомості активів і зобов'язань, у яких відображаються розбіжності між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів (актів інвентаризації). Висновки щодо виявлених розбіжностей між фактичною наявністю активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку, які наводяться в звіряльних відомостях, та пропозиції щодо їх врегулювання відображаються інвентаризаційною комісією у протоколі, що складається після закінчення інвентаризації і передається на розгляд та затвердження керівнику підприємства. У протоколі наводяться: причини нестач, втрат, лишків, а також пропозиції щодо заліку внаслідок пересортиці, списання нестач в межах норм природного убутку, а також понаднормових нестач і втрат від псування цінностей із зазначенням причин та вжитих заходів щодо запобігання таким втратам і нестачам. Підприємства можуть додавати до протоколів іншу інформацію, що є суттєвою для прийняття рішень щодо визнання і оцінки активів і зобов'язань та розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності. Протокол інвентаризаційної комісії затверджується керівником підприємства протягом 5 робочих днів після завершення інвентаризації. Виявлені при інвентаризації розбіжності між фактичною наявністю *активів і зобов'язань і даними бухгалтерського обліку регулюються підприємствами в такому порядку:*

- основні засоби, нематеріальні активи, які виявлені в лишках, підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходів майбутніх періодів (доходів спеціального фонду бюджетної установи);

- цінні папери, грошові кошти, їх еквіваленти та інші оборотні матеріальні цінності, які виявлені в лишках, підлягають оприбуткуванню зі збільшенням доходу звітного періоду підприємства (доходу спеціального фонду бюджетної установи);

- нестача запасів у межах установлених норм природного убутку, виявлена під час інвентаризації, списується за розпорядженням керівника підприємства на витрати. Норми природного убутку можуть застосовуватися лише у разі виявлення фактичних нестач і після взаємозаліку нестач цінностей і лишків внаслідок пересортиці. За відсутності норм природного убутку втрата розглядається як нестача понад норму;

- нестача цінностей понад норми природного убутку, а також втрати від псування цінностей списуються з балансу та відносяться на рахунок винних осіб у розмірі, визначеному відповідно до законодавства, у разі якщо винні особи не встановлені, вони зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або закриття справи згідно із законодавством.

Результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку підприємства в тому місяці, в якому було закінчено інвентаризацію, але не пізніше грудня звітного року. При цьому лишки ТМЦ та сумарні різниці понад недостачу цінностей відносять на збільшення прибутків від фінансово-господарської діяльності підприємства.

**Питання 5.4. Техніка і форми бухгалтерського обліку**

Відповідно до чинного законодавства підприємство самостійно визначає форму ведення бухгалтерського обліку, яка повинна передбачатися у Положенні про облікову політику підприємства. Сукупність облікових регістрів, які використовуються у певній послідовності та взаємодії для ведення обліку *називається формую ведення бухгалтерського обліку.*

*Форми ведення бухгалтерського обліку розрізняються за наступними ознаками:*

- кількістю облікових регістрів, які застосовуються, їх призначенням, змістом, формою і зовнішнім виглядом;

- послідовністю записів в облікових регістрах;

- зв'язком регістрів хронологічного та систематичного, синтетичного й аналітичного обліку.

*Облікові регістри* **–** носії даних певної форми, побудовані відповідно до економічного групування інформації про активи, капітал і зобов'язання суб'єкта господарювання. Облікові регістри є засобом систематизації і накопичення облікових даних (з первинних документів) для відображення отриманих результатів в аналітичному обліку, на рахунках бухгалтерського обліку та складання бухгалтерської звітності. Обліковими регістрами можуть бути Головна книга, Касова книга, журнали, відомості, картки, окремі листи та ін. Не слід плутати облікові регістри з первинними документами, оскільки в облікових регістрах відображаються інформаційні дані з первинних документів.

Облікові регістри складаються щомісяця і підписуються виконавцями та Головним бухгалтером або особою, на яку покладено обов'язок ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Відповідальність за правильність записів в облікових регістрах покладається на осіб, які їх склали та підписали.

Класифікація облікових регістрів (табл. 5.2).

*Таблиця 5.2*

**Класифікація облікових регістрів**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Ознака | Класифікація відповідно до ознаки | Сутність облікових регістрів |
| **За характером записів** | Хронологічні | Записи здійснюються у порядку здійснення операцій, тобто у хронологічній послідовності (реєстраційні журнали, касова книга тощо) |
| Синтетичні | Записи відображаються у визначеній послідовності з певним групуванням однорідних за економічним змістом господарських операцій (Головна книга) |
| Комбіновані | Записи здійснюються одночасно у хронологічному й систематичному порядку (журнали, відомості) |
| **За ступенем узагальнення** | Синтетичні | Регістри, в яких облік ведуть за синтетичними рахунками. Синтетична (загальна) реєстрація є пов’язаною реєстрацією за допомогою рахунків за ознакою подвійності всіх без винятку змін, що відбуваються у різних частинах балансу |
| Аналітичні | Регістри, в яких облік ведуть за аналітичними рахунками. В аналітичних облікових регістрах дані подають у натуральному, трудовому і грошовому вимірниках |
| Комбіновані | Регістри, в яких облік ведуть одночасно за синтетичними і аналітичними рахунками |
| **За зовнішнім**  **виглядом** | Картки | Таблиці спеціальної форми й стандартних розмірів, виготовлені на цупкому папері та призначені для реєстрації господарських засобів (інвентарні картки обліку основних засобів, картки складського обліку матеріалів тощо) |
| Вільні (окремі) аркуші | Окремі таблиці різного формату зі спеціальним графленням (відомості, журнали, меморіальні ордери, оборотні відомості) |
| Бухгалтерські книги | Спеціально розграфлені аркуші паперу, в яких відображають дані про наявність господарських засобів, джерела їх формування за синтетичними та аналітичними рахунками |
| **За**  **побудовою** | Односторонні | Графи для дебетових і кредитових записів розміщені поблизу на правій стороні регістру, а графи для фіксації дати, номеру бухгалтерської проводки, змісту операції – зліва і є загальними як для дебетових, так і для кредитових записів |
| Двосторонні | Складаються з двох однакових частин, ліва з яких призначена для дебетових записів, а права – для кредитових |
| Багатографні | Регістри, в яких одна з граф (найчастіше, дебетова) поділена на декілька. Використовуються для рахунків, суми яких згруповані за певними показниками |
| Шахові | Записи виконуються у клітинці, яка розташована на перетині стовпчика й рядка таблиці, які відповідають дебетовому і кредитовому обороту на відповідних рахунках бухгалтерського обліку |

Залежно від носіїв облікових регістрів розрізняють два класи форм ведення бухгалтерського обліку: паперові та комп'ютерну.

До паперових форм бухгалтерського обліку належать:

– меморіально-ордерна;

– Журнал-Головна;

– журнально-ордерна;

– журнальна;

– проста та спрощена (для малих підприємств).

Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку

Вибір меморіально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку зумовлений достатньою простотою її побудови, наочністю записів, можливістю розподілу облікової роботи між спеціалістами різного рівня кваліфікації. Меморіально-ордерна форма обліку передбачає складання бухгалтерської проводки на кожен первинний документ окремою довідкою в меморіальних ордерах.

*Особливостями меморіально-ордерної форми обліку є:*

– оформлення бухгалтерських проводок меморіальними ордерами;

– поділ синтетичного обліку на хронологічний і систематичний;

– ведення аналітичного обліку на картках.

*Журнал-Головна форма бухгалтерського обліку*ведеться на підприємствах, які мають невелику кількість синтетичних рахунків, де і застосовується один зі спрощених варіантів меморіально-ордерної форми ведення обліку. Хронологічна реєстрація меморіальних ордерів поєднується із записами за синтетичними рахунками в одній книзі, яка називається Журнал-Головна.

Застосування цієї форми ведення бухгалтерського обліку передбачає групування операцій з допоміжних накопичувальних відомостей, за цими відомостями раз на місяць складаються меморіальні ордери. Дані з меморіальних ордерів щомісяця переносяться до регістру синтетичного обліку – книги «Журнал-Головна», яка є оборотно-сальдовою відомістю підприємства та підставою для складання бухгалтерської звітності. Облік у книзі «Журнал-Головна» ведеться за синтетичними рахунками.

До переваг ведення бухгалтерського обліку за формою Журнал-Головна можна віднести її наочність, можливість контролю записів, простоту в вивчанні. У той же час ця форма є доволі громіздкою та незручною, дозволяє застосовувати обмежену кількість рахунків і створює обмеженість у розподілі облікової праці.

*Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку ґрунтується на застосуванні журналів ордерів, де збираються і систематизуються дані первинних документів.*

*Дана форма ведення бухгалтерського обліку передбачає:*

– здійснення записів у журналах-ордерах у порядку реєстрації операцій;

– об’єднання в записах синтетичного та аналітичного обліку;

– відображення в обліку господарських операцій в розрізі показників, необхідних для здійснення управління, контролю, аналізу та складання бухгалтерської звітності;

– застосування журналів-ордерів за декількома рахунками, які мають між собою економічний зв’язок;

– побудова облікових регістрів із заздалегідь вказаною кореспонденцією рахунків і показниками, необхідними для складання бухгалтерської звітності.

Аналітичний облік з використанням Журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку ведеться за допомогою книг аналітичного обліку або карток.

Обліковим регістром є Головна книга, яка передбачає інформацію на підприємстві не за місяць, як журнали-ордери та відомості, а наростаючим підсумком на певний період.

*Журнальна форма бухгалтерського обліку*

Особливостями журнальної форми ведення бухгалтерського обліку є:

– побудова журналів ордерів за кредитовою ознакою;

– застосування накопичувальних журналів і допоміжних відомостей;

– поєднання в одному регістрі хронологічного та синтетичного запису;

– зазначення в журналах кореспонденції рахунків;

– поєднання в одному журналі декількох взаємопов’язаних синтетичних рахунків;

– максимальне використання шахових відомостей.

Журнальна форма ведення бухгалтерського обліку базується на застосуванні журналів, де збираються і систематизуються інформаційні дані з первинних документів. Головна книга використовується для узагальнення облікових записів у журналах, взаємної перевірки облікових записів за рахунками бухгалтерського обліку й складання звітності. Головна книга передбачає щомісячне перенесення підсумків облікових записів з журналів до окремого аркушу, який виділяється на один синтетичний рахунок.*Суб’єктами малого підприємства (СМП) використовується одна з двох форм ведення бухгалтерського обліку:*1) проста форма ведення бухгалтерського обліку;2) спрощена форма ведення бухгалтерського обліку.

**Загальний висновок за темою лекції.**

Ефективність здійснення документування та інвентаризації має важливе значення в діяльності підприємств, проведенні перевірок та іних видів досліджень.

**Контрольні запитання за темою 5.**

1. Що означає документація господарських операцій?
2. За якими ознаками класифікують бухгалтерські документи?
3. Що таке первинний документ, документація та документування?
4. У чому полягає значення документів?
5. Які існують вимоги до оформлення документів?
6. Визначте особливості складання первинних документів?
7. Як класифікуються документи?
8. Що таке реквізити документів? Назвіть основні реквізити документів?
9. Дайте визначення поняття документообігу?
10. Хто несе відповідальність за достовірність даних, відображених у документах?
11. Дайте визначення поняття інвентаризації?
12. Які існують види інвентаризації?
13. Які результати можуть бути встановлені при інвентаризації, їх відображення в обліку?
14. Як здійснюють і оформлюють інвентаризацію?
15. Як відображають в обліку результати інвентаризації?
16. Наведіть коротку характеристику формам ведення обліку.
17. Назвіть форми облікових регістрів.

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ № 6**

**ТЕМА 6. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем суміжних дисциплін вступ до фаху,фінансовий облік, економічний аналіз.

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків щодо обліку необоротних активів на підприємствах.

**План лекції**:

1. Економічна сутність, оцінка та класифікація основних засобів.

2. Бухгалтерський облік надходження та вибуття основних засобів.

3. Документування господарських операцій з обліку основних засобів.

4. Відображення даних про основні засоби в облікових регістрах та розкриття інформації у фінансовій звітності.

5. Економічна суть, оцінка та класифікація нематеріальних активів.

6. Бухгалтерський облік нематеріальних активів.

7. Інвентаризація нематеріальних активів і порядок відображення в обліку її результатів.

**Опорні поняття:н**еоборотні активи, основні засоби, нематеріальні активи.

**Інформаційні джерела:**

Законодавчі та нормативні акти:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996 – ХІV (із змінами і доповненнями).
2. Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 року № 1706 «Програма реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності».
3. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Стратегії застосування МСФЗ в Україні» від 24 жовтня 2007 р. № 911-р.
4. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про продовження терміну виконання заходів із застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні» від 17 березня 2011 р. № 2052-р.
5. Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань»: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879.
6. Інструкція про порядок відкриття, використання та закриття рахунків у національній та іноземній валюті: Затв. Постановою Правління Національного банку України від 12 листопада 2003 р. № 492.
7. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 (із змінами та доповненнями).
8. Інструкція «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті»: Затв. Постановою Правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22.

*Основна та допоміжна література:*

1. Вступ до спеціальності «Облік і аудит»: навч. посібник / Т. В. Момот, О. В. Харламова, Г. М. Бреславська; Харк. нац. акад. міськ. госпва. –Х.:ХНАМГ, 2012. – 317 с.
2. Гарасим П. М. Організація обліку і звітності : [навчальний посібник]. / П. М. Гарасим, М. П. Гарасим, С. В. Приймак. – Львів : НВФ «Українські технології», 2012. –328 с.
3. Загородній А. Г. Бухгалтерський облік : Основи теорії та практики : [підруч.] – [2-ге вид., переробл. і доповн.] / А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко. – К. : Знання, 2009. – 422 с.
4. Романів Є.М., Труш І.Є. Державний аудит: Навч. Посібник / Є.М. Романів, І.Є. Труш. – Львів: Ліга-Прес, 2017. – 235 с.
5. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник]. – [3-тє вид., переоб. і доп.]. /   
   В. Г. Швець. – К. : Знання, 2008. – 535 с.
6. Шот А. Фінансовий облік [практикум : навчальний посібник : вид. 2-ге, перероб. та доп. рекомендовано МОНмолодьспорт (Лист від 1/11-10924 від 22.11.2011р.)]. / А. Шот,   
   С. Нікшич. –Львів : Видавництво НУ «Львівська політехніка», 2012. – 236 с.

Інтернет ресурси:

http:// www. library. univ.kiev.ua/ukr/res/resour.php3 – Бібліотеки в Україні.

http://www.nbuv.gov.ua/–Національна бібліотека України ім. В.І.Вернадського

http://www.nbuv.gov.ua/portal/libukr.html – Бібліотеки та науково-інформаційні центри України.

http://www. library. lviv.ua/ – Львівська національна наукова бібліотека України ім. В. Стефаника.

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, проектор, ноутбук.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 6.1. Економічна сутність, оцінка та класифікація основних засобів**

Облік основних засобів регулюється Податковим кодексом України від 2010 р. та Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби”, який затверджений Міністерством фінансів України № 92 від 27.04.2000 року. Норми П(С)БО 7 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності (крім бюджетних установ та банків). Положення (стандарт) 7 не поширюється на:

- операції з біологічними активами, які пов'язані із сільськогосподарською діяльністю та оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

- невідтворювані природні ресурси, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

- основні засоби, що утримуються з метою продажу, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

- інвестиційну нерухомість, особливості обліку якої 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) та вартість яких перевищує 2500 грн. і поступово зменшується у зв’язку з фізичним або моральним зносом.

Одиницею обліку основних засобів є 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.

Група основних засобів — сукупність однотипних за технічними характеристиками,

призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

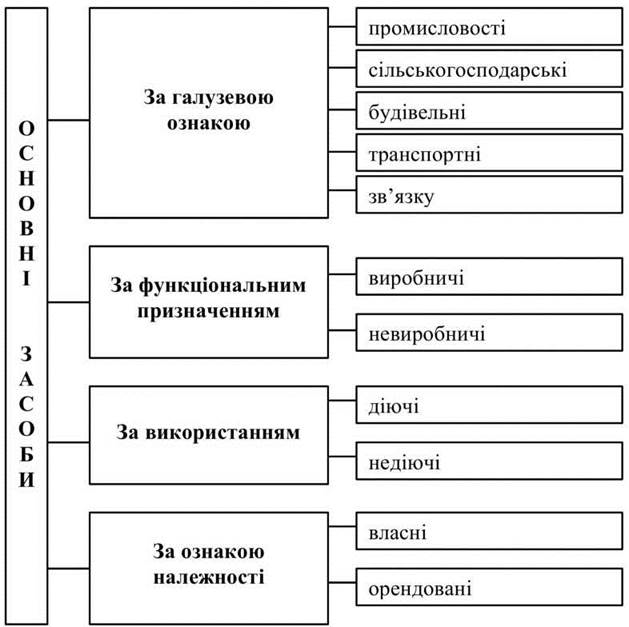
Основні засоби можна згрупувати за наступними ознаками (рис. 8.1):

- за галузевою ознакою;

- за функціональним призначенням;

- за використанням;

- за ознакою належності.

.

**Рис. 6.1. Групування основних засобів**

**Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами (Див. План рахунків):**

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. Тварини.

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.

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.

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

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: 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.

*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.

Підприємство переоцінює об’єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість суттєво 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.

Якщо переоцінка групи основних засобів проведена підприємством, то надалі вона повинна здійснюватись щорічно.

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.

Якщо під час чергової дооцінки залишкової вартості *сума попередніх дооцінок є меншою за суму попередніх уцінок, то* перевищення включається до складу доходів звітного періоду з відображенням різниці між сумою останньої дооцінки і вказаним перевищенням у складі іншого додаткового капіталу.

Якщо під час чергової уцінки залишкової вартості *сума попередніх дооцінок є більшою за суму попередніх уцінок, то* перевищення спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу з включенням різниці між сумою останньої уцінки залишкової вартості об’єктів основних засобів і вказаним перевищення до витрат звітного періоду.

*Сума дооцінки залишкової вартості об’єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки — до складу витрат.*

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

Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта, що включені до складу нерозподіленого прибутку, заносяться до регістрів аналітичного обліку основних засобів.

**Питання 6.2. Бухгалтерський облік надходження та вибуття основних засобів**

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 "Основні засоби", яке затверджене наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р.

Основні засоби – це матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів).

Під іншими необоротними активами розуміють матеріальні активи, призначені для використання більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує рік).

До головних джерел надходження основних засобів відносять:

* обʼєкти, що їх вклали засновники (учасники) до статутного капіталу, обʼєкти, збудовані підприємством, установлене устаткування, закінчені роботи з побудови або дообладнання, котрі збільшують первісну вартість обʼєктів;
* придбані (куплені) основні засоби;
* одержані безоплатно;
* виявлені під час інвентаризації надлишки основних засобів.

Придбані (створені) основні засоби та інші нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісна вартість - історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів. Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання.

Справедлива вартість - сума, за якою можна продати актив або оплатити зобовʼязання за звичайних умов на певну дату. Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість. Для обліку витрат, пов’язаних із придбанням або створенням різних видів основних засобів використовуються відповідні субрахунки рахунку 15 “Капітальні інвестиції”:

- 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);

- субрахунок 153 “Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів” призначений для обліку витрат підприємства на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 “Інші необоротні матеріальні активи”.

Бухгалтерські проводки, що використовуються при придбанні підприємством основних засобів за плату показані у [табл](http://ua-referat.com/%D0%A2%D0%B0%D0%B1%D0%BB%D0%B8%D1%86%D1%96). 6.1.

*Таблиця 6.1.*

**Бухгалтерські проведення з обліку основних засобів при придбанні за плату**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Зміст господарської операції** | **Кореспонденція рахунків** | |
| **Дебет** | **Кредит** |
| 1. | Відображено вартість основних засобів за [договором](http://ua-referat.com/%D0%94%D0%BE%D0%B3%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D1%80)купівлі-продажу | 15 | 631 |
| 2. | Відображено суму ПДВ | 641 | 631 |
| 3. | Відображено суму транспортних послуги та інших витрат, пов’язаних з придбанням основних засобів | 15 | 685 |
| 4. | Відображено суму ПДВ | 641 | 685 |
| 5. | Зараховано об’єкт до складу основних засобів | 10 | 15 |

Основні засоби можуть надходити на підприємство як внески засновників до статутного фонду або безоплатно від інших підприємств. При цьому надходження основних засобів оформляється наступними бухгалтерськими проведеннями (табл.6.2).

*Таблиця 6.2.*

**Бухгалтерські проведення з обліку основних засобів, що надійшли як внески засновників до статутного фонду та безоплатно**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Зміст господарської операції** | **Кореспонденція рахунків** | |
| **Дебет** | **Кредит** |
| 1. | Відображено внесок до статутного фонду | 46 | 40 |
| 2. | Одержано основні засоби як внесок до статутного фонду | 10 | 46 |
| 3. | Відображено вартість безоплатно отриманих основних засобів | 15 | 424 |
| 4. | Зараховано до складу основних засобів | 10 | 15 |

Основний засіб може бути обміняний на подібний об’єкт, який використовується при виробництві такої ж продукції та має таку ж справедливу вартість.

Крім того, об’єкт основних засобів може бути придбаний в результаті обміну на інший неподібний об’єкт основних засобів або інший актив. [Собівартість](http://ua-referat.com/%D0%A1%D0%BE%D0%B1%D1%96%D0%B2%D0%B0%D1%80%D1%82%D1%96%D1%81%D1%82%D1%8C) такого активу оцінюється за справедливою вартістю отриманого активу, що дорівнює справедливій вартості переданого активу з поправкою на будь-яку суму грошей або грошових еквівалентів, що була передана. При цьому складаються наступні бухгалтерські проведення (табл. 6.3).

*Таблиця 6.3.*

**Бухгалтерські проведення у обліку основних засобів придбаних в результаті обміну на інший актив**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Зміст господарської операції** | **Кореспонденція рахунків** | |
| **Дебет** | **Кредит** |
| 1. | Одержано основні засоби в обмін на готову продукцію | 15 | 701 |
| 2. | Зараховано до складу основних засобів | 10 | 15 |
| 3. | [Собівартість](http://ua-referat.com/%D0%A1%D0%BE%D0%B1%D1%96%D0%B2%D0%B0%D1%80%D1%82%D1%96%D1%81%D1%82%D1%8C) відвантаженої готової продукції | 90 | 26 |

Облік операцій з іншими необоротними активами представлено в таблиці 6.4. Аналітичний облік основних засобів ведеться по кожному об’єкту окремо. Щодо документального оформлення руху основних засобів, то при введенні основного засобу в експлуатацію оформлюється форма № 03-1 "Акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів" застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих обʼєктів для обліку введення їх до експлуатації; для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів з одного цеху (відділу, дільниці) до іншого, а також для виключення їх зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству (організації).

*Таблиця 6.4.*

**Бухгалтерські проведення з обліку операцій із іншими необоротними активами**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Зміст господарської операції** | **Кореспонденція рахунків** | |
| **Дебет** | **Кредит** |
| 1. | Отримано інші необоротні матеріальні активи згідно з договором купівлі-продажу | 153 | 631 |
| 2. | Передано в експлуатацію інші необоротні матеріальні активи | 11 | 153 |
| 3. | Одержано інші необоротні матеріальні активи безоплатно | 11 | 42 |
| 4. | Одержано інші необоротні матеріальні активи, як внесок учасників до статутного капіталу | 11 | 46 |
| 5. | Списано інші необоротні матеріальні активи | 132 | 11 |

При отриманні (купівлі) основних засобів акт складає комісія, яка призначається розпорядженням (наказом) керівника підприємства. Акт складається в одному примірнику на кожний окремий обʼєкт. Складання загального акта, яким оформлюється приймання декількох обʼєктів основних засобів, дозволяється лише при обліку господарського інвентаря, інструментів, обладнання, якщо ці обʼєкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці.

При передачі основних засобів іншому підприємству акт складається у двох примірниках (для підприємства, яке отримує, і підприємства, яке здає основні засоби).

При оформленні внутрішнього переміщення основних засобів акт також складається у двох примірниках у тому відділі, який здає основні засоби.

**Питання 6.3. Відображення даних про основні засоби в облікових регістрах та розкриття інформації у фінансовій звітності**

Узагальнена інформація про наявність і рух основних засобів, зносу та капітальних інвестицій необоротних активів відображається в регістрах бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Аналітичний облік основних засобів та зносу по них (крім інструментів, приладів та інвентарю, малоцінних необоротних матеріальних активів, інвентарної тари, інших необоротних матеріальних активів) ведеться за кожним об’єктом окремо.

Для узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, нарахування зносу та для відображення капітальних інвестицій призначений Журнал 4, який складається з двох розділів:

- розділ I. Облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів (за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 19). У першому розділі Журналу 4 відображається:

- вибуття основних засобів внаслідок їх продажу, безоплатної передачі, невідповідності критеріям визнання активом;

- сума уцінки, яка відображається за кредитом відповідних рахунків основних засобів;

- сума нарахованої амортизації;

- сума збільшення зносу основних засобів внаслідок їх дооцінки та зменшення корисності.

**-** розділ II. Облік капітальних та фінансових інвестицій та інших необоротних активів (за кредитом рахунків 14, 15, 18, 35). У другому розділі Журналу 4 відображаються капітальні інвестиції (введення в дію основних засобів, вибуття капітальних інвестицій внаслідок продажу, уцінка тощо).

Записи у Журнал 4 здійснюються на підставі первинних та зведених облікових документів:

- акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів;

- акт списання основних засобів;

- розрахунок амортизації тощо.

Для аналітичного обліку капітальних інвестицій призначена Відомість 4.1.Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться у розрізі:

- витрат капітального характеру (будівельні, монтажні, проектні роботи, вартість придбаного устаткування, що потребує і не потребує монтажу, затрати на (виготовлення, спорудження) інших необоротних матеріальних активів, фінансова оренда);

- інвестицій у капітальне будівництво, що виконано підрядним і господарським способом.

У Відомості 4.1 також відображаються витрати на проведення модернізації, модифікації, дообладнання (субрахунок 152) та реконструкції і добудови (субрахунок 151) об’єкта основних засобів, що приводить до збільшення первісно очікуваних від його використання майбутніх економічних вигод.

Облік капітального будівництва ведеться за фактичними витратами. Для визначення фактичної вартості кожного окремого об’єкта капітального будівництва, реконструкції, добудови, модернізації, модифікації, що здійснюється у кількох звітних періодах, застосовується вкладний аркуш формату Відомості 4.1 із зазначенням назви об’єкта.

У Примітках до фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться така інформація:

-·вартість (первісна або переоцінена), за якою основні засоби відображені в балансі;

-·методи амортизації, що застосовуються підприємством, і терміни корисного використання (експлуатації);

- наявність та рух основних засобів у звітному році:

- первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на початок звітного року;

- первісна вартість основних засобів, які визнані активом, з виділенням вартості основних засобів, отриманих в результаті об'єднання підприємств;

- сума зміни первісної (переоціненої) вартості та зносу основних засобів у результаті переоцінки;

- первісна (переоцінена) вартість та сума зносу основних засобів, які вибули;

- сума нарахованої амортизації;

- сума втрат від зменшення корисності, відображена в Звіті про фінансові результати у звітному періоді;

- інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума зносу основних засобів;

- первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на кінець звітного року.

Примітках до фінансової звітності наводиться також інформація про:

- вартість основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження володіння, користування та розпорядження;

- вартість переданих у заставу основних засобів;

-·сума капітальних вкладень на і будівництво основних засобів за звітний рік;

- сума укладених угод на у майбутньому основних засобів;

- залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо);

- первісна (переоцінена) вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватись;

- залишкова вартість основних засобів, вилучених з експлуатації для продажу;

- первісна вартість, залишкова вартість та метод оцінки основних засобів, отриманих за рахунок цільового фінансування.

Якщо в звітному періоді проводилася переоцінка основних засобів, необхідно розкривати в Примітках зміну розміру додаткового капіталу в результаті переоцінки основних засобів та обмеження щодо його розподілу між власниками (учасниками).

Крім того, варто розкривати в Примітках таку інформацію щодо переоцінки основних засобів:

- базу, застосовану для переоцінки активів;

- дати чинності переоцінки;

- залучення незалежного оцінювача;

- сутність будь-яких показників, що застосовувалися для визначення відновлюваної вартості.

У Примітках до консолідованої фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться сума курсових різниць у зв’язку з перерахунком вартості основних засобів, наведеної у фінансовій звітності дочірніх підприємств.

**Питання 6.4. Економічна суть, оцінка та класифікація нематеріальних активів**

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи та її розкриття у фінансовій звітності регламентуються П(С)БО 8 “Нематеріальні активи”. Норми ПБО 8 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами усіх форм власності (крім бюджетних установ). Норми ПБО 8 не поширюються на гудвіл, операції з нематеріальними активами, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Нематеріальний актив — це об'єкт інтелектуальної, в тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані в порядку, встановленому відповідним законодавством, об'єктом права власності платника податку.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" № 242 від 18.10.99 р. визначає методологію обліку нематеріальних активів, придбаних чи створених підприємством, яка включає:

— порядок їх визначення та оцінки;

— нарахування їх амортизації;

— списання з балансу;

— розкриття інформації.

Для цілей бухгалтерського обліку всі нематеріальні активи поділяються на 6 груп, передбачених п. 5 П(С)БО 8. Для цілей податкового обліку Податковий кодекс України також розділяє нематеріальні активи на 6 груп (пп. 145.1.1), на сьогодні класифікація нематеріальних активів для обох видів обліку збігається.

Не визнаються як актив, а завжди відображаються в складі витрат звітного періоду:

* витрати на рекламу;
* витрати на підготовку і перепідготовку кадрів;
* витрати на створення підприємства та підготовку його основної діяльності;
* витрати на підвищення ділової репутації підприємства (гудвіл), вартість видань.

Нематеріальний актив визнається як актив, якщо:

* існує ймовірність отримати в майбутньому економічні вигоди підприємством внаслідок його використання;
* його оцінка може бути достовірно визначена.

Визнання нематеріальних активів

Відповідно до П(С)БО 8 нематеріальними вважаються немонетарні активи, які:

* не мають матеріальної форми;
* можуть бути ідентифіковані;
* утримуються підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, постачання товарів або послуг, в адміністративних цілях або для надання в оренду іншим особам.

Критерій щодо можливості достовірної оцінки вартості активу застосовується незалежно від того, чи був нематеріальний актив придбаний, отриманий ззовні, чи створений на підприємстві.

Для визнання нематеріальних активів, створених на підприємстві, відповідно до вимог П(С)БО 8 застосовуються додаткові критерії визнання:

1. Витрати на створення нематеріального активу класифікуються *на* етап досліджень та етап розробок.

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.

1. Витрати на дослідження визнаються витратами під час їх здійснення. Якщо підприємство не може відокремити етап дослідження від етапу розробок у процесі створення нематеріального активу, тоді всі витрати розглядаються як витрати на дослідження.
2. Нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, слід відображати в балансі (визнавати) за умови, 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 переліченим вище 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.

Прикладом витрат, які не ведуть до виникнення нематеріального активу і підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені є:

* витрати на дослідження (інші операційні витрати);
* витрати на підготовку і перепідготовку кадрів (адміністративні витрати);
* витрати на рекламу і просування продукції на ринку (витрати на збут);
* витрати на створення, реорганізацію, переміщення підприємства або його частин (адміністративні витрати);
* витрати на підвищення ділової репутації підприємства (адміністративні витрати).

Крім того, не слід визнавати нематеріальним активом розроблені (створені) самим підприємством торгові марки, заголовки, назви видань, переліки клієнтів та інші подібні за своєю суттю об’єкти.

Витрати на придбання або створення нематеріальних активів до їх введення в експлуатацію збираються на балансовому рахунку 15 “Капітальні інвестиції”, субрахунку 154 “Придбання (створення) нематеріальних активів”. У міжнародній практиці існують три головні методи оцінювання нематеріальних активів фірми: за собівартістю; за покупною вартістю; за ринковою вартістю.

За собівартістю, як правило, оцінюють нематеріальні активи, що створенні Самим підприємством, шляхом накопичення всіх витрат, що пов'язані з їхнім створенням на окремому субрахунку бухгалтерського обліку. За покупною вартістю оцінюють нематеріальні активи, що купуються в процесі діяльності підприємства. Такі активи оцінюють за їх покупною вартістю на окремих субрахунках бухгалтерського обліку. Необхідність оцінки ринкової вартості нематеріальних ресурсів виникає у випадку вкладення підприємством нематеріальних активів у статутний фонд іншого підприємства. Подальше врахування в бухгалтерському обліку визначеної вартості нематеріальних активів, що міститься в акті оцінки, здійснюється відповідно до Порядку відображення в бухгалтерському обліку і звітності операцій, пов'язаних з приватизацією і орендою державних підприємств, який затверджений наказом Міністерства фінансів України від 16.12.93 року № 109 (0200-93). У випадку прийняття рішення про експертне оцінювання нематеріальних активів, дооцінювання статутного фонду створюваного акціонерного товариства на суму, що враховує потенційну прибутковість, не проводиться.

Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів щодо яких існує активний ринок.

Основні правила переоцінки:

* у разі переоцінки окремого об’єкта нематеріальних активів слід переоцінювати всі інші активи групи, до якої належить даний об’єкт (за виключенням тих щодо яких не існує активного ринку);
* якщо проведена переоцінка об’єктів групи нематеріальних активів, то надалі вони підлягають переоцінці з періодичністю, яка залежить від того наскільки суттєво відрізняється залишкова вартість активу від його справедливої вартості.

Інформація про зміни первісної вартості та суми зносу нематеріальних активів заносяться до регістрів їх аналітичного обліку.

**Питання 6.5. Бухгалтерський облік нематеріальних активів**

Придбаний або одержаний нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує вірогідність одержання майбутніх економічних вигод, повʼязаних з його використанням, і його вартість може бути достовірно визначена. Синтетичний облік нематеріальних активів ведеться на рахунку 12 «Нематеріальні активи» за первинною вартістю, яка визначається за обʼєктами:

- придбаних за плату — виходячи з фактичної ціни (вартості) їх придбання (крім одержаних торгових знижок), мита, непрямих податків, які не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо повʼязаних з їх придбанням і доведенням до стану, придатного до використання за призначенням. Витрати на сплату відсотків за кредит не включаються до первинної вартості нематеріальних активів, придбаних за рахунок кредиту банка;

- внесених засновниками до статутного капіталу підприємства — в сумі, узгодженій сторонами (справедливій вартості);

- одержаних безоплатно від інших юридичних осіб — за справедливою вартістю;

- придбаних у результаті обміну одного нематеріального активу на інший нематеріальний актив — за залишковою вартістю переданого обʼєкта. Якщо залишкова вартість переданого обʼєкта перевищує його справедливу вартість, то первинною вартістю одержаного в обмін нематеріального активу є його справедлива вартість з віднесенням різниці на фінансові результати (витрати) звітного періоду;

- придбаних у результаті обміну нематеріального активу на інший обʼєкт за справедливою вартістю переданого нематеріального активу, збільшеною (зменшеною) на суму грошових коштів, переданих (отриманих) під час обміну;

- одержаних у результаті обʼєднання підприємств — за їх справедливою вартістю.

По дебету рахунка 12 «Нематеріальні активи» та його субрахунків ведуть облік надходження (придбання, виготовлення, безоплатне одержання від інших юридичних осіб) нематеріальних активів, а також суми дооцінки; по кредиту — вибуття нематеріальних активів (внаслідок реалізації, ліквідації, безоплатної передачі), а також суми їх уцінки. Придбані за плату нематеріальні активи відображаються виходячи із фактичних витрат на їх придбання і доведення до стану, придатного до використання. Бухгалтерські проводки, що використовуються при придбанні підприємством нематеріальних активів за плату показано у [табл](http://ua-referat.com/%D0%A2%D0%B0%D0%B1%D0%BB%D0%B8%D1%86%D1%96). 6.5.

*Таблиця 6.5.*

**Бухгалтерські проведення з обліку нематеріальних активів при придбанні за плату**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Зміст господарської операції** | **Кореспонденція рахунків** | |
| **Дебет** | **Кредит** |
| 1. | Відображено вартість придбання (створення) нематеріальних активів за [договором](http://ua-referat.com/%D0%94%D0%BE%D0%B3%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D1%80)купівлі-продажу | 154 | 631 |
| 2. | Відображено суму ПДВ | 641 | 631, 685 |
| 3. | Перераховано постачальникам (кредиторам) за придбані обʼєкти нематеріальних активів | 631, 685 | 311 |
| 4. | Оприбутковано на баланс придбані обʼєкти нематеріальних активів | 12 | 154 |

Операції по внесенню засновниками (учасниками) до статутного капіталу нематеріальних активів (у вигляді нерухомого і рухомого майна; майнових прав, які виникають з авторського права, досвіду та інших інтелектуальних цінностей; сукупності технічних, комерційних та інших знань, оформлених у вигляді технічної документації, необхідних для організації того або іншого виду діяльності та ін.) у бухгалтерському обліку відображаються записами наведеними у табл. 6.6.

*Таблиця 6.6.*

**Бухгалтерські проведення з обліку нематеріальних активів, що надійшли як внески засновників до статутного капіталу та безоплатно**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Зміст господарської операції** | **Кореспонденція рахунків** | |
| **Дебет** | **Кредит** |
| 1. | Відображено внесок до статутного фонду | 46 | 40 |
| 2. | Одержано нематеріальні активи як внесок до статутного фонду | 12 | 46 |
| 3. | Відображено вартість безоплатно отриманих основних засобів | 154 | 424 |
| 4. | Зараховано до складу нематеріальних активів | 12 | 154 |

Переоцінка нематеріальних активів здійснюється із застосуванням коефіцієнта переоцінки, який визначається діленням справедливої вартості обʼєкта, що переоцінюється, на його залишкову вартість. Шляхом множення первинної вартості або зносу обʼєкта нематеріальних активів на коефіцієнт переоцінки визначать переоцінену вартість і знос обʼєкта.

Сума дооцінки залишкової вартості обʼєктів нематеріальних активів спрямовується на збільшення додаткового капіталу підприємства і в бухгалтерському обліку відображається записом по дебету рахунка 12 «Нематеріальні активи» в кореспонденції з кредитом рахунка 41 «Капітал у дооцінках», субрахунок 412 «Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів».

Сума уцінки залишкової вартості нематеріальних активів відображається в складі втрат від знецінення необоротних активів записом по дебету рахунка 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій» у кореспонденції з кредитом рахунка 12 «Нематеріальні активи».

**Питання 6.6. Інвентаризація нематеріальних активів і порядок відображення в обліку її результатів**

Інвентаризація нематеріальних активів проводиться відповідно до вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань, затвердженого наказом МФУ від 02.09.2014 р. № 879.

Основним завданням інвентаризації є як виявлення наявності нематеріальних активів, так і перевірка реальності визначення їх вартості з урахуванням зносу та законності оприбуткування, тобто наявності відповідних документів. Нематеріальні активи записуються до інвентаризаційних описів за наявності документів, які є підставою для

- взяття їх на облік, а саме:

- рахунків за ноу-хау відповідно до договору власника;

- договору й активів про приймання наукових і конструкторських розробок;

- рахунка на оплату вартості майнового комплексу, придбаного на аукціоні, і подальшого розрахунку суми гудвілу за наявності різниці між ціною придбання і вартістю активів підприємства;

- рахунків за роботи із створення програмного забезпечення;

- документів, що підтверджують організаційні витрати, яких зазнало підприємство, у зв'язку з його створенням, витрати, пов'язані з розробкою засновницьких документів і техніко-економічних обґрунтувань, оплатою за консультаційні послуги в спеціалізованих організаціях, реєстраційні та інші витрати;

- патенту на винахід відповідно до Закону України «Про охорону прав на винаходи і корисні моделі» від 05.12.93 № 3691-XII;

- свідоцтва на знак для товарів і послуг відповідно до Закону України «Про охорону прав на знаки для товарів і послуг» від 15.12.93 № 3688-ХІІ;

- патенту на промисловий знак згідно із Законом України «Про охорону прав на промислові зразки» від 05.12.93 № 3688-ХП;

- патентів на сорт відповідно до Закону України «Про охорону прав на сорти рослин» від 21.04.93 № 3116-ХІІ та від 25.02.94 № 4042-ХП;

- авторського договору або договору з організаціями, які управляють майновими правами авторів на колективній основі, згідно із Законом України «Про авторське право і суміжні права» від 23.12.93 та ін.

Під час інвентаризації нематеріальних активів на підставі відповідних документів комісія перевіряє їх вартість, строк використання, нарахування зносу (амортизації"), про що має бути зазначено у протоколі. У разі виявлення активів, не взятих на облік, а також тих, щодо яких в облікових регістрах не вказані повні дані або взагалі вони відсутні, комісія складає окремий інвентаризаційний опис з урахуванням відсутніх економічних показників цих активів.

На підставі відповідних документів інвентаризаційна комісія перевіряє вартість нематеріальних активів, строк їх використання, суму нарахованого зносу, залишкову вартість та Інші дані по кожному об'єкту. У разі виявлення активів, не взятих на облік, а також об'єктів, по яких в облікових регістрах міститься неповна інформація або взагалі вона відсутня, комісія складає окремий інвентаризаційний опис і оформляє протокол.

У бухгалтерському обліку вартість виявлених у результаті інвентаризації не взятих на облік об'єктів нематеріальних активів зараховується в доход підприємства записом по дебету рахунка 12 «Нематеріальні активи» в кореспонденції з кредитом рахунка 746 «Інші доходи від звичайної діяльності».

Виявлена недостача нематеріальних активів списується з кредиту рахунка 12 «Нематеріальні активи» на дебет рахунка 976 «Списання необоротних активів». Визначена спеціальним розрахунком вартість недостачі об'єктів нематеріальних активів, що підлягає відшкодуванню винними особами, відноситься на їх рахунок записом по дебету рахунка 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків» у кореспонденції з кредитом рахунка 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

Якщо на час проведення інвентаризації особи, винні у недостачі об'єктів нематеріальних активів, не встановлені, то вартість таких об'єктів списується на забалансовий рахунок 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

**Контрольні запитання за темою 6.**

1.. Дайте визначення основних засобів?

2. Економічний зміст основних засобів і завдання їх обліку?

3. Вкажіть критерії визнання активом об'єкта основних засобів?

4. На які групи з позиції бухгалтерського обліку класифікуються основні засоби?

5. Які види оцінки основних засобів визначено вП(С)БО 7 «Основні засоби»?

6. Вкажіть порядок визначення первісної вартості основних засобів залежно від шляхів їх надходження?

7. Як визначається фінансовий результат від продажу основних засобів?

8. Як здійснюється облік основних засобів, утримуваних для продажу?

9. Поняття нематеріальних активів згідно з П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»?

10. Оцінка нематеріальних активів?

11. Економічний зміст нематеріальних активів і завдання їх обліку?

12. Яку інформацію про нематеріальні активи подають у фінансовій звітності?

**Конспект лекції № 7**

**ТЕМА 7. ОБЛІК ЗАПАСІВ**

**Міжпредметні зв’язки: :** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем суміжних дисциплін – Економіка підприємства, Аудит, Фінансовий облік.

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків щодо обліку запасів на підприємствах.

**План лекції**:

1. Економічна суть запасів, оцінка та умови їх визнання.

2. Документальне оформлення господарських операцій з руху запасів.

3. Облік надходження, зберігання та витрачання виробничих запасів.

4. Інвентаризація запасів і відображення в обліку її результатів.

5. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів.

**Опорні поняття: з**апаси, оцінка, визнання, оформлення руху, малоцінні та швидкозношувані предмети, надходження, зберігання, інвентаризація.

**Інформаційні джерела:**

Законодавчі та нормативні акти:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996 – ХІV (із змінами і доповненнями).
2. Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.1998 року № 1706 «Програма реформування бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів фінансової звітності».
3. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про схвалення Стратегії застосування МСФЗ в Україні» від 24 жовтня 2007 р. № 911-р.
4. Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про продовження терміну виконання заходів із застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні» від 17 березня 2011 р. № 2052-р.
5. Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань»: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879.
6. Інструкція про порядок відкриття, використання та закриття рахунків у національній та іноземній валюті: Затв. Постановою Правління Національного банку України від 12 листопада 2003 р. № 492.
7. Інструкція по застосуванню Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій: Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 (із змінами та доповненнями).
8. Інструкція «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті»: Затв. Постановою Правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22.

Основна та допоміжна література:

1. Вступ до спеціальності «Облік і аудит»: навч. посібник / Т. В. Момот, О. В. Харламова, Г. М. Бреславська; Харк. нац. акад. міськ. госпва. –Х.:ХНАМГ, 2012. – 317 с.
2. Гарасим П. М. Організація обліку і звітності : [навчальний посібник]. / П. М. Гарасим, М. П. Гарасим, С. В. Приймак. – Львів : НВФ «Українські технології», 2012. –328 с.
3. Загородній А. Г. Бухгалтерський облік : Основи теорії та практики : [підруч.] – [2-ге вид., переробл. і доповн.] / А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко. – К. : Знання, 2009. – 422 с.
4. Романів Є.М., Труш І.Є. Державний аудит: Навч. Посібник / Є.М. Романів, І.Є. Труш. – Львів: Ліга-Прес, 2017. – 235 с.
5. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник]. – [3-тє вид., переоб. і доп.]. /   
   В. Г. Швець. – К. : Знання, 2008. – 535 с.
6. Шот А. Фінансовий облік [практикум : навчальний посібник : вид. 2-ге, перероб. та доп. рекомендовано МОНмолодьспорт (Лист від 1/11-10924 від 22.11.2011р.)]. / А. Шот,   
   С. Нікшич. –Львів : Видавництво НУ «Львівська політехніка», 2012. – 236 с.

Інтернет ресурси:

http://www. rada.gov.ua/

<http://www>. zako.rada.gov.ua

http://[www.minfin.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/)

http://[www.sta.gov.ua/](http://www.rada.gov.ua/)

http://[www.basa.tav.kharkov.ua/](http://www.basa.tav.kharkov.ua/)

http://www. nau.ustv.ua/

<http://www>. buhgalteria.[com.ua](http://com.ua)

<http://www>. vobu.[com.ua](http://com.ua)

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, проектор, ноутбук.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 7.1. Економічна суть запасів, оцінка та умови їх визнання**

Запаси – це активи, які:

* утримуються з метою подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
* перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
* утримуються з метою споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Згідно з міжнародним стандартом МСФЗ (IAS) 2 «Запаси», «запаси – це активи, які передбачені для подальшого продажу в ході звичайної діяльності; що знаходяться у процесі виробництва для такого продажу, або ті, що знаходяться у вигляді сировини та матеріалів, які будуть використовуватись у процесі виробництва або надання послуг, за винятком незавершеного виробництва, що виникає за угодами на будівництво, включаючи безпосередньо пов’язані з ними угоди на надання послуг, фінансових інструментів та біологічних активів, що належать до сільськогосподарської діяльності, та сільськогосподарська продукція в момент її збирання».

Запаси визнаються активом за таких умов:

- існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбут­ньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням;

- їх вартість може бути достовірно визначена.

Виробничі запаси — придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві. У процесі виробництва виробничі запаси використовуються неоднаково. Деякі з них повністю споживаються в технологічному процесі (сировина і матеріали), інші змінюють тільки свою форму і розмір (мастильні матеріали, фарби), треті входять до складу виробу без будь-яких зовнішніх змін (запасні частини), четверті лише сприяють виготовленню виробів, але не включаються до їх маси або хімічного складу.

Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх назва або однорідна група (вид). Тому в подальшій класифікації групи запасів поділяються на підгрупи, а всередині них - на види, сорти, марки, типорозміри тощо. Класифікація запасів оформляється розробкою номенклатури-цінника, тобто систематизованим переліком матеріалів, що використовується підприємством, у якому кожному найменуванню, розміру і сорту присвоюється номенклатурний номер (шифр), а також вказуються одиниця виміру і ціна.

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси», оцінювання запасів слід здійснювати при надходженні запасів; при вибутті запасів; на дату складання звітності.

Важливе значення для правильного обліку має також порядок оцінки виробничих запасів. В обліку виробничі запаси відображаються за первісною вартістю. Відповідно до П(С)БО 9 первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість, яка складається із таких фактичних витрат:

• сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;

• сум ввізного мита;

• сум непрямих податків, які пов'язані з придбанням запасів і не відшкодовуються підприємству;

• транспортно-заготівельних витрат;

• інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Не включаються до первісної вартості виробничих 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.

Згідно з П(С)БО 9 на підприємстві можна використовувати один із п’яти методів оцінки запасів при їх вибутті або декілька одночасно:

•собівартістю перших за часом надходження запасів (FIFO або ФІФО);

•середньозваженою собівартістю;

•нормативних витрат;

•ідентифікованою собівартістю відповідної одиниці запасів;

•ціни продажу.

**Питання 7.2. Документальне оформлення господарських операцій з руху запасів**

Від правильності документального оформлення операцій з надходження виробничих запасів залежить правильне віднесення їх вартості на витрати виробництва, а також реальність оцінки незавершеного виробництва та його відображення у звітності. Відповідно до виробничої програми і норм витрат підприємства визначають потребу у виробничих запасах. Вони можуть бути придбані, виготовлені власними силами, внесені до статутного капіталу, одержані безоплатно, придбані в результаті обміну тощо.

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-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 установлення”;

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 виставляється “Рахунок-фактура” (форма № 868) (зразок 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.

Типова Форма документа “Товарно-транспортна накладна” і приклад його оформлення наведено у зразку 4.

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.

**Питання 7.3. Облік надходження, зберігання та витрачання виробничих запасів**

Запаси визнаються активом, якщо існує вірогідність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, повʼязані з їх використанням, і їх вартість може бути достовірно визначена.

Синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси».

По дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» та його субрахунків відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, по кредиту — витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки.

Переважну більшість виробничих запасів підприємства придбають у постачальників на підставі укладених договорів (контрактів, угод). На відвантажені (відпущені) матеріальні цінності постачальник виписує рахунок-фактуру та інші розрахунково-платіжні документи (у яких вказуються назва, номенклатурний номер, одиниця виміру, кількість, сорт, ціна кожного виду матеріальних цінностей, що відпускаються, ставка і сума ПДВ, загальна сума, що підлягає до оплати), а також податкову накладну.

Приймання матеріалів, що надійшли на склад підприємства, здійснюється на підставі накладної на відпуск товарно-матеріальних цінностей або оформляється прибутковим ордером, якщо під час приймання виявлені розходження між фактичною кількістю матеріальних цінностей, що надійшли, і кількістю, вказаною у накладній. При цьому недостача (псування) матеріальних цінностей, виявлена при прийманні їх від залізниці (порту), оформляється комерційним актом, а при прийманні їх на складі - приймальним актом. Ці акти є підставою для предʼявлення претензії винуватцю недостачі (або псування) матеріальних цінностей (транспортній організації) постачальнику - у разі недовантаження або неправильної упаковки, що послужило причиною псування цінностей при перевезенні.

При оприбуткуванні товарно-матеріальних цінностей, одержаних від постачальників, до оплати їх вартості, у бухгалтерському обліку роблять записи (табл. 7.1).

*Таблиця 7.1.*

**Бухгалтерські проведення з обліку виробничих запасів одержаних від постачальників, до оплати їх вартості**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Зміст господарської операції** | **Кореспонденція рахунків** | |
| **Дебет** | **Кредит** |
| 1. | Відображено вартість придбання виробничих запасів за [договором](http://ua-referat.com/%D0%94%D0%BE%D0%B3%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D1%80)купівлі-продажу | 201-209 | 631 |
| 2. | Відображено суму ПДВ | 641 | 631 |
| 3. | Перераховано постачальникам оплату вартості за придбані запаси (включаючи ПДВ) | 631 | 311 |

Якщо договором передбачена попередня оплата постачальникам виробничих запасів, що підлягають поставці, то в бухгалтерському обліку підприємства роблять записи (табл. 7.2).

*Таблиця 7.2.*

**Бухгалтерські проведення з обліку виробничих запасів одержаних від постачальників, після оплати їх вартості**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Зміст господарської операції** | **Кореспонденція рахунків** | |
| **Дебет** | **Кредит** |
| 1. | Перераховано постачальнику в оплату відпускної вартості виробничих запасів, що підлягають поставці (без ПДВ) | 631 | 311 |
| 2. | Відображено суму оплаченого ПДВ | 641 | 311 |
| 3. | Відображено суму податкового кредиту по ПДВ | 631 | 644 |
| 4. | Оприбутковано одержані від постачальників попередньо оплачені запаси за покупною вартістю | 201-209 | 631 |
| 5. | Відображено суму податкового кредиту по ПДВ | 644 | 631 |

Запаси, які надійшли на підприємство без товаро-супровідних документів постачальника, приймаються на облік за приймальними актами і оформляються записом по дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідні субрахунки) в кореспонденції з кредитом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками». Після одержання від постачальника рахунків-фактур та інших товаросупровідних документів раніше зроблений запис (у цій же кореспонденції рахунків) сторнується і робиться звичайний запис на суму, яка значиться в одержаних документах.

Якщо при прийманні вантажу виявлена недостача матеріальних цінностей, то на дебет рахунка 20 «Виробничі запаси» оприбутковують тільки фактично одержані цінності; на вартість недостачі матеріалів, що виникла при перевезенні, на підставі належно оформлених актів предʼявлять претензію (передають до судового органу) винуватцю (транспортній організації тощо) і в бухгалтерському обліку відображають по дебету рахунка 374 «Розрахунки за претензіями» в кореспонденції з кредитом рахунка 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками».

Оприбуткування виробничих запасів, одержаних з інших джерел, відображається записом по дебету рахунка 20 «Виробничі запаси» (відповідний субрахунок) у кореспонденції з кредитом рахунків:

40 «Статутний капітал» на вартість запасів, внесених засновниками (учасниками) до статутного капіталу підприємства;

719 «Інші доходи від операційної діяльності» на вартість безоплатно одержаних запасів від інших юридичних осіб, а також оприбуткованих раніше, не взятих на облік цінностей.

**Питання 7.4. Інвентаризація запасів і відображення в обліку її результатів**

Проведення й оформлення результатів Інвентаризації здійснюється підприємствами відповідно до вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879).

*Основними завданнями інвентаризації запасів є:*

* виявлення фактичної наявності та дотримання умов зберігання;
* виявлення запасів, які не використовуються;
* перевірка реальності відображення вартості запасів у балансі підприємства.

Інвентаризація виробничих запасів здійснюється інвентаризаційною комісією, призначеною наказом керівника підприємства, по місцях зберігання матеріальних цінностей у присутності матеріально відповідальних осіб.

Дані інвентаризації кожного виду матеріальних цінностей заносяться в інвентаризаційний опис (ф.-21), який складається в двох примірниках і підписується всіма членами комісії. Один примірник опису залишається у матеріально відповідальної особи, а другий - передається до бухгалтерії. В бухгалтерії фактичні залишки матеріальних цінностей, зафіксовані в описах, звіряють з даними бухгалтерського обліку. Матеріальні цінності, по яких виявлені розходження (залишки, недостача), записують в порівняльну відомість, а матеріально відповідальна особа повинна давати інвентаризаційній комісії письмове пояснення про причини їх виникнення.

Свої висновки і пропозиції щодо врегулювання інвентаризаційних різниць комісія оформляє протоколом і подає на затвердження керівнику підприємства. Керівник повинен прийняти рішення про оприбуткування лишків і списання недостач матеріальних цінностей і затвердити протокол у 5-денний строк.

Порядок регулювання інвентаризаційних різниць:

-·виявлені надлишки запасів підлягають оприбуткуванню з відображенням у складі доходів підприємства. Водночас з цим необхідно встановити причини виникнення надлишків і винних осіб у цьому;

-·нестача цінностей в рамках затверджених норм списується по рішенню керівника підприємства на витрати періоду;

-·наднормативна нестача цінностей, а також втрати від псування цінностей списуються на винних осіб. Сума збитку встановлюється згідно рішення керівника;

-·наднормативні втрати і нестачі матеріальних цінностей, включаючи готову продукцію, в тих випадках, коли винні особи не встановлені чи у стягненні з винних осіб відмовлено судом, зараховуються на збитки підприємства;

-·взаємне зарахування залишків і нестач в наслідок пересортування може бути допущено тільки за товарно-матеріальними цінностями однакового найменування і в тотожній кількості при умові, що залишки і нестачі утворилися за один і той самий перевіряємий період і в однієї і тієї ж перевіряємої особи.

-·у випадку якщо при заліку нестач надлишками при пересортуванні вартість цінностей, виявлених в нестачі, більше вартості цінностей, виявлених у надлишках, різниця вартості повинна бути віднесена на винних осіб.

Перевищення вартості цінностей , виявлених у надлишках , над вартістю цінностей, виявлених при нестачі при пересортуванні, відносяться на збільшення даних обліку відповідних запасів і результатів фінансово-господарчої діяльності.

У процесі інвентаризації визначається фактична наявність цінностей, виявляються відхилення від даних книг обліку і причини відхилень. Інвентаризаційні описи (акти) разом з висновками робочої комісії здають до бухгалтерії для виявлення кінцевих результатів. При цьому бухгалтерія складає порівняльну відомість, в якій послідовно виконуються такі розрахункові процедури: здійснюється взаємний залік лишків і нестач унаслідок пересортування; здійснюється розрахунок природної нестачі (у виняткових випадках з особливого дозволу керівника робляться уточнювальні записи, наприклад, знайдено арифметичну помилку або інші неточності в роботі); визначаються кінцеві результати інвентаризації.

Якщо вартість нестач перевищуватиме вартість лишків, то різниця має бути віднесена на винних матеріально відповідальних осіб.

За результатами проведеної інвентаризації складається протокол, в якому зазначаються стан складського господарства, результати проведеної інвентаризації, пропозиції про залік нестач і лишків при пересортуванні, списування нестач у межах норм природного убутку, а також понад нормативні нестачі та втрати від псування цінностей, запропоновані заходи щодо попередження нестач і втрат надалі. Протокол інвентаризаційної комісії повинен бути розглянутий і затверджений у 5-денний термін керівником підприємства.

Результати інвентаризації після затвердження керівником відображаються в бухгалтерському обліку підприємства в тому місяці, в якому проведена (закінчена) інвентаризація, але не пізніше грудня звітного року. У пояснювальній записці до річного звіту підприємства, установи наводяться відомості про результати проведених протягом року інвентаризацій.

При регулюванні інвентаризаційних різниць взаємний залік залишків і недостач запасів, що виникають внаслідок пересортиці, може бути допущений як виняток, якщо пересортиця виникла у однієї і тієї самої матеріально відповідальної особи, за один і той же період і з матеріальними цінностями одного і того самого найменування (якщо цінності мають схожість за зовнішнім виглядом або упаковані в однакову тару - при відпуску її без розпаковки тари). Проте різниця у вартості недостач і залишків при більшій вартості недостач цінностей списується на рахунок осіб, що допустили пересортицю, і з них стягується.

Якщо конкретні винуватці пересортиці не встановлені, то сумові різниці розглядаються як недостачі цінностей понад норми природного збитку з віднесенням їх на результати діяльності підприємства. У цьому разі в протоколі інвентаризаційної комісії має бути наведено обгрунтоване рішення, чому такі різниці не можуть бути віднесені на винних осіб.

Перевищення вартості цінностей, що виявилися в надлишку, проти вартості цінностей, що виявилися у недостачі при пересортиці, відноситься на доходи операційної діяльності підприємства.

Таким чином, в процесі інвентаризації запасів визначається фактична наявність цінностей, виявляються відхилення від даних книг обліку і причини відхилень. При цьому бухгалтерія складає звірювальну відомість, в якій послідовно виконуються такі розрахункові процедури: здійснюється взаємний залік лишків і нестач внаслідок пересортиці; здійснюється розрахунок природної нестачі; визначається кінцеві результати інвентаризації.

**Питання 7.5. Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів**

Починаючи з 01.01.2000 р. малоцінні і швидкозношувані предмети можуть відноситися до необоротних активів або можуть обліковуватися в оборотних активах у складі запасів.

П(С)БО 9 не визначено, які предмети належать до малоцінних і швидкозношуваних з урахуванням їх вартісної оцінки для того, щоб вони не належали до необоротних активів, а обліковувалися у складі оборотних активів — запасів. Отже, основна проблема, пов'язана з обліком малоцінних і швидкозношуваних предметів, полягає у визначенні їх вартісної межі. Таку межу підприємства визначають самостійно, виходячи з конкретних умов господарювання.

Відповідно до цього до необоротних малоцінних та швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг, спеціальне взуття, а також постільні речі незалежно від їх вартості та терміну служби, тимчасові споруди, пристосування і пристрої, тара для зберігання товарно-матеріальних цінностей на складах або для здійснення технологічних процесів тощо.

Організація обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів зі строком корисного використання менше одного року (або одного операційного циклу) повинна повністю ґрунтуватись на П(С)БО 9, згідно з яким первинною вартістю таких предметів у складі інших запасів, придбаних за плату, є собівартість, яка складається з тих же витрат, що і в розрізі інших виробничих запасів.

Рахунок 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" призначений для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів. Облік за яким ведеться на двох субрахунках: 221 "Малоцінні та швидкозношувані предмети, що знаходяться на складі і в експлуатації"; 222 "Малоцінні та швидкозношувані предмети спеціального призначення".

*За дебетом рахунку 22* 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.

Облік малоцінних і швидкозношуваних предметів має специфічні особливості лише при передачі в експлуатацію та у процесі використання, оскільки надходження їх на підприємства відображають подібно до інших товарно-матеріальних цінностей.

Аналітичний облік МШП ведеться за видами предметів за однорідними групами, встановленими виходячи з потреб підприємства.Синтетичний облік запасів. Схема аналітичного і синтетичного обліку всіх товарно-матеріальних цінностей однакова - від первинних документів (товарно-транспортних накладних, лімітно-збірних карт чи накладних, актів на списання) до карток чи книг складського обліку і звітів про рух матеріалів.

**Контрольні запитання за темою 7.**

1. Дайте визначення поняття запасів?

2. Яким нормативним документом регулюється бухгалтерський облік запасів?

3. Чим відрізняються виробничі запаси від інших запасів підприємства?

4. За якою вартістю виробничі запаси зараховуються на баланс підприємства?

5. Які витрати формують первісну вартість запасів?

6. В якому випадку слід переоцінювати виробничі запаси?

7. Які методи оцінки вибуття запасів ви знаєте, від чого вони залежать?

8. Рахунки якого класу використовується для обліку виробничих запасів? Дайте їх характеристику?

9. Інвентаризація запасів і відображення в обліку її результатів?

10. Якими первинними документами оформляються операції з руху виробничих запасів?

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ №8.**

**ТЕМА 8. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ І ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ.**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем суміжних дисциплін – “Економіка підприємства”.

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків із обліку грошових коштів і дебіторської заборгованості для прийняття управлінських рішень.

**План лекції**:

1.Поняття та види грошових коштів.

2. Облік грошових коштів у касі та на рахунках у банку.

3. Рахунки призначені для обліку грошових коштів.

4. Бухгалтерські записи за операціями з грошовими коштами і дебіторською заборгованістю.

**Опорні поняття:** грошові кошти, рахунки в банку, дебіторська заборгованість.

**Інформаційні джерела:**

*Законодавчі та нормативні акти:*

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 XIV.
2. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, затв. Наказом Мінфіну від 07.02.2013, № 73.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291.

*Основна і допоміжна література:*

1. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник / Хомяк Р.Л., Лемішовський В.І., Воськало В.І., Мохняк В.С. - Львів: Бухгалтерський центр „Ажур”, 2010. - 440 с.
2. Костюченко В.М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід і практика в Україні. - К.: ЦУЛ, 2008. - 528 с.
3. Лавінська Л.Г. Оцінка у бухгалтерському обліку: Монографія. - К: КНЕУ, 2006. - 256 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: [підручник] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, – 2005. - 632 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. - К.: Алерта, 2007 - 954 с.
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. - 3-тє вид., переоб. і доп. - К.: Знання, 2008. - 535 с.

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, проектор, ноутбук.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 8.1.Поняття та види грошових коштів.**

*Грошові кошти*— це готівка (банкноти та монети національної валюти), кошти на рахунка у банках та депозити до запитання.

Розрахунки, які виникають між підприємством та його контрагентами в процесі здійснення фінансово-господарської діяльності, можуть проводитися як у готівковій, так і в безготівковій формах.

Готівкові розрахунки суб'єкта господарювання передбачають використання готівки і, як правило, проводяться за участю фізичних осіб.

Безготівкові розрахунки здійснюються, переважно, між юридичними особами шляхом перерахування грошових коштів з рахунку платника на рахунок отримувача з використанням послуг банківських установ, у яких відкрито поточні рахунки учасників розрахункової операції.

Безготівкові розрахунки можуть проводитися за операціями як товарного (за реалізовані товари, роботи та послуги), так і нетоварного характеру (за платежами до бюджету і позабюджетних фондів, за банківськими кредитами, сплатою відсотків за залученими коштами тощо).

**Питання 8.2. Облік грошових коштів у касі та на рахунках у банку.**

До грошових коштів належать: готівка в касі (рахунок 30 «Готівка»); кошти на рахунках в банках (рахунок 31 «Рахунки в банках»); інші кошти (рахунок 33 «Інші кошти»).

Відповідно до НС(П)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», *грошові кошти (гроші)* - готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

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), електронних грошей, грошових документів, короткострокових векселів одержаних і фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості, резерву сумнівних боргів і витрат майбутніх періодів призначені рахунки *класу 3 «Кошти, розрахунки та інші активи».* Вільні грошові кошти підприємства повинні обов’язково зберігати в банках, які вони самостійно обирають. Готівку, необхідну для забезпечення господарської діяльності, підприємства зберігають в касах.

. *Готівка (готівкові кошти)* - грошові знаки національної валюти України – банкноти і монети, у тому числі розмінні, обігові, пам'ятні монети, які є дійсними платіжними засобами.

*Каса*– приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів. Матеріальну відповідальність за збереження коштів і ведення касових операцій покладено на касира, з яким укладають договір про матеріальну відповідальність. Підприємства (підприємці) мають право здійснювати розрахунки готівкою між собою та/або з фізичними особами протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами в межах граничних сум розрахунків готівкою, установлених відповідною постановою Правління Національного банку України. Платежі понад установлені граничні суми проводяться через банки або небанківські фінансові установи, які в установленому законодавством порядку отримали ліцензію. Кількість підприємств (підприємців) та фізичних осіб, з якими здійснюються розрахунки, протягом дня не обмежується. Постановою Правління Національного банку України від 06.06.2013 р. № 210 установлено *граничну суму розрахунків готівкою*: підприємств (підприємців) між собою протягом одного дня в розмірі 10 000 грн.; фізичної особи з підприємством (підприємцем) протягом одного дня за товари (роботи, послуги) у розмірі 150 000 грн.

Обмеження не поширюються на: розрахунки підприємств (підприємців) з бюджетами та державними цільовими фондами; добровільні пожертвування та благодійну допомогу; використання коштів, виданих на відрядження.

Уся готівка, що надходить до кас, має своєчасно (у день одержання готівкових коштів) та в повній сумі оприбутковуватися. *Оприбуткуванням готівки*в касах підприємств є здійснення обліку готівки в повній сумі її фактичних надходжень у касовій книзі на підставі прибуткових касових ордерів. Касові операції оформляються касовими ордерами, видатковими відомостями, розрахунковими документами.

Підприємства можуть тримати в позаробочий час у своїх касах готівкову виручку (готівку) у межах, що не перевищують установлений *ліміт каси*. Підприємства встановлюють його на підставі розрахунку середньоденного отримання в каси готівки або її середньоденної видачі з каси, за рішенням керівника або уповноваженої ним особи. Готівкова виручка (готівка), що перевищує встановлений ліміт каси, обов'язково здається до банків для її зарахування на банківські рахунки. За відсутності банків готівкова виручка (готівка) для переказу на банківські рахунки підприємства (підприємця) може здаватися до операторів поштового зв'язку та небанківських фінансових установ.

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

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

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

Видачу готівки касир проводить тільки особі, зазначеній у видатковому касовому ордері або видатковій відомості. Приймання одержаної з банку готівки в касу та видача готівки з каси для здавання її до банку оформляються відповідними касовими ордерами (прибутковим або видатковим) з відображенням такої касової операції в касовій книзі. Документом, що свідчить про здавання виручки до банку, є відповідна *квитанція до прибуткового документа*банку на внесення готівки, засвідчена підписами відповідальних осіб банку та відбитком печатки (штампа) банку. Виплати, пов'язані з оплатою праці, проводяться касиром підприємства або за видатковими касовими ордерами на кожного одержувача чи за *видатковими відомостями*.

На титульній сторінці видаткової відомості робиться дозвільний напис про видачу готівки за підписами керівника і головного бухгалтера або осіб, уповноважених керівником, із зазначенням строків видачі готівки і суми. Видача касових ордерів і видаткових відомостей на руки особам, що вносять або одержують готівку, забороняється.

Приймання і видача готівки за касовими ордерами може проводитися тільки в день їх складання. Виправлення в касових ордерах та видаткових відомостях забороняються.

Прибуткові та видаткові касові ордери до передавання в касу реєструються бухгалтером *журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів*, який ведеться окремо за прибутковими та видатковими операціями. Видаткові касові ордери, що оформлені на підставі видаткових відомостей, реєструються в такому журналі після здійснення виплат, зазначених у видатковій відомості. Касові документи після складання касиром звіту та оброблення цього звіту комплектуються в хронологічному порядку, нумеруються, переплітаються в окремі папки та зберігаються відповідно до законодавства України відповідальною особою, на яку керівником покладено обов'язок щодо їх зберігання.

*Порядок ведення касової книги та обов'язки касира*

З метою забезпечення здійснення розрахунків готівкою підприємства повинні мати касу, а їх керівники мають забезпечити належне облаштування цієї каси та надійне зберігання готівкових коштів у ній. Зберігання в касі готівки та інших цінностей, що не належать цьому підприємству, забороняється. Усі надходження і видачу готівки в національній валюті підприємства відображають у касовій книзі. Кожне підприємство (юридична особа), що має касу, веде одну касову книгу для обліку операцій з готівкою в національній валюті (без урахування кас відокремлених підрозділів). Аркуші касової книги мають бути пронумеровані, прошнуровані та скріплені відбитком печатки підприємства (юридичної особи). Кількість аркушів у касовій книзі засвідчується підписами керівника і головного бухгалтера підприємства (юридичної особи). Записи в касовій книзі здійснюються у двох примірниках (через копіювальний папір) чорнилом темного кольору чорнильною або кульковою ручкою. Перші примірники, що є невідривною частиною аркуша касової книги – «Вкладні аркуші касової книги», залишаються в касовій книзі. Другі примірники, що є відривною частиною аркуша касової книги – «Звіт касира», є документом, за яким касири звітують щодо руху грошей у касі. Перші і другі примірники мають однакові номери. Виправлення в касовій книзі, як правило, не допускаються. Якщо виправлення зроблені, то вони засвідчуються підписами касира, а також головного бухгалтера або особи, що його заміщує.

Записи в касовій книзі здійснюються на підставі відповідної інформації з касових документів. Записи в касовій книзі мають робитися до початку наступного робочого дня (тобто із залишками на кінець попереднього дня), а також містити всі реквізити, що передбачені формою касової книги. Сторінки касової книги мають нумеруватися автоматично в порядку зростання з початку року. «Вкладний аркуш касової книги» протягом року зберігається касиром окремо за кожний місяць. Після закінчення календарного року (або залежно від потреби) «Вкладний аркуш касової книги» формується в підшивки в хронологічному порядку. Загальна кількість аркушів за рік засвідчується підписами керівника і головного бухгалтера підприємства – юридичної особи, а підшивки формуються в книгу, яка скріплюється відбитком печатки підприємства (юридичної особи).

Контроль за правильним веденням касової книги покладається на головного бухгалтера або працівника підприємства, який на це уповноважений керівником. З метою контролю за схоронністю готівкових коштів на підприємствах проводяться *інвентаризації кас*.

Звіт касира з доданими касовими документами ретельно перевіряється в бухгалтерії і служить основою для бухгалтерського обліку касових операцій на рахунку 301 «Готівка в національній валюті».

Якщо на підприємстві є в наявності готівка в іноземній валюті, відкривається окрема касова книга. А бухгалтерський облік готівки в іноземній валюті ведеться на рахунку 302 «Готівка в іноземній валюті». За дебетом рахунку 30 «Готівка» відображається надходження грошових коштів у касу підприємства, за кредитом – виплата грошових коштів із каси підприємства .

*Касові операції*  операції підприємств (підприємців) між собою та з фізичними особами, що пов'язані з прийманням і видачею готівки під час проведення розрахунків через касу з відображенням цих операцій у відповідних книгах обліку. *Ліміт залишку готівки в касі* граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі позаробочий час.

Готівка в касі зберігається виключно в межах ліміту залишку готівки, тобто максимально дозволеної суми коштів, яка може залишатися в касі підприємства на кінець робочого дня. Розмір ліміту підприємство встановлює самостійно і узгоджує з банком. Грошові кошти, що перевищують ліміт залишку готівки в касі, підлягають здачі до банку для зарахування їх на поточний рахунок підприємства. Здавати готівку до банку підприємство може самостійно або з використанням послуг інкасаторської служби банку. До отримання виписки з поточного рахунка з підтвердженням зарахування зданої до банку готівки такі кошти обліковуються як грошові кошти в дорозі.

Суб'єкти господарської діяльності, які здійснюють готівкові розрахунки зі споживачами у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг, повинні використовувати реєстратори розрахункових операцій (РРО), за допомогою яких реалізуються фіскальні функції (з нарахування ПДВ) та реєструються проведені операції з продажу товарів, робіт, послуг та іноземної валюти. Документальне оформлення операцій із готівковим коштами здійснюється з використанням прибуткових і видаткових касових ордерів, журналу реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів, касової книги, книги обліку прийнятих та виданих касиром грошей, грошових та фіскальних чеків, розрахункових квитанцій, об'яв на внесення готівки, супровідних відомостей (на здавання готівки інкасаторам), платіжних та розрахунково-платіжних відомостей.

***Вимоги до організації готівкових розрахунків:***

 прибуткові, видаткові касові ордери й видаткові відомості заповнюють чорнилом темного кольору чорнильною або кульковою ручкою, за допомогою друкарських машинок, комп'ютерних засобів чи іншими способами, які забезпечили б належне збереження цих записів протягом установленого для зберігання документів терміну (3 років);

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

 надходження і видачу готівки в національній валюті підприємства відображають у касовій книзі за касовими ордерами і видатковою відомістю в день її надходження або видачі;

 аркуші касової книги мають бути пронумеровані, прошнуровані та скріплені відбитком печатки підприємства; кількість аркушів своїми підписами засвідчують керівник і головний бухгалтер;

 записи в касовій книзі здійснюються у двох примірниках (через копіювальний папір) чорнилом темного кольору чорнильною або кульковою ручкою. Перші примірники, що є невідривною частиною аркуша касової книги, залишаються в касовій книзі, другі, що є відривною частиною, — є документом, за яким касири звітують щодо руху грошей у касі;

 за відсутності руху готівки в касі протягом робочого дня записи в касовій книзі в цей день можуть не проводитися;

 *виправлення*у касових ордерах та видаткових відомостях забороняються; у касовій книзі виправлення також, як правило, не допускають, однак якщо вони зроблені, то повинні бути засвідчені підписами касира та головного бухгалтера (або особи, що його заміщує);

 ліміт каси підприємства визначають собі самостійно на підставі розрахунку, засвідченого підписом головного (старшого) бухгалтера та керівника;

 якщо на підприємстві ліміт каси не встановлено, то він вважається нульовим;

 новостворені підприємства на перші три місяці роботи ліміт каси встановлюють відповідно до прогнозних розрахунків, потім його переглядають за фактичними показниками діяльності;

 не встановлюють ліміт каси для банків та підприємців;

 гранична сума готівкового розрахунку одного підприємства (підприємця) з іншим підприємством (підприємцем) протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами встановлюється відповідною постановою Правління Національного банку України. Вона становить 10 тис. грн.

Ці обмеження не поширюються на: розрахунки з фізичними особами, бюджетами та державними цільовими фондами; добровільні пожертвування та благодійну допомогу; розрахунки за спожиту електроенергію; використання коштів, виданих на відрядження; розрахунки під час закупівлі сільськогосподарської продукції.

У касі забороняється зберігати готівку та інші цінності, що не належать даному підприємству. Спеціальних вимог до обладнання приміщення каси немає — керівник підприємства вирішує самостійно, як облаштувати касу та забезпечити надійне зберігання готівкових коштів у ній. Для зберігання вільних грошових коштів і здійснення безготівкових розрахунків підприємство відкриває в банку поточний (розрахунковий) рахунок. Відповідно до Інструкції про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах, затвердженої Постановою НБУ № 492 від 12.11.2003р., банк відкриває поточний рахунок *юридичній особі*, яка не має рахунку в цьому банку, на підставі таких документів: заяви про відкриття поточного рахунку – заяву підписує керівник юридичної особи або інша уповноважена на це особа; копії належним чином зареєстрованого установчого документа (статуту / засновницького договору / установчого акта / положення); копії виписки з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців, що містить відомості про юридичну особу; картки із зразками підписів і відбитка печатки.

Інструкцією про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженій постановою Правління НБУ № 22 від 21.01.2004р. передбачено правила використання під час здійснення розрахункових операцій таких видів платіжних інструментів: меморіального ордера; платіжного доручення; платіжної вимоги-доручення; платіжної вимоги; розрахункового чека; акредитива; інкасового доручення.

Для одержання готівки з поточного рахунка оформлюється грошовий чек, а для внеску готівки об’ява на внесок готівки. Після відкриття поточного рахунка банк видає підприємству *чекову книжку*, яка являє собою бланки суворої звітності і зберігається в сейфі як і готівкові гроші.

*Виписка банку з поточного рахунка*— це зведений документ грошових операцій. У ній зареєстровані всі операції, як безготівкові, так і готівкові. Виписка надається підприємству щоденно або в інші терміни залежно від кількості операцій. В ній зазначаються суми на початок і кінець виписки та всі операції за дебетом і кредитом. Виписка банку служить основою для бухгалтерського обліку грошових коштів на поточному рахунку.

**Питання 8.3. Рахунки призначені для обліку грошових коштів.**

Для обліку наявності та руху грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку та можуть бути використані для поточних операцій, використовується рахунок *31 «Рахунки в банках»*, який має наступні субрахунки:

311 «Поточні рахунки в національній валюті»

312 «Поточні рахунки в іноземній валюті»

313 «Інші рахунки в банку в національній валюті»

314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті»

За дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках» відображається надходження грошових коштів, за кредитом – їх використання. Підприємствам, які займаються зовнішньоекономічною діяльністю мають у своєму грошовому обігу іноземну валюту, для чого відкривається поточний рахунок в іноземній валюті. Якщо поточний рахунок в іноземній валюті відкривається в тому ж банку, де відкритий і основний поточний рахунок у національній валюті, для його відкриття потрібні тільки заява банківської форми і картка зі зразками підписів керівника і головного бухгалтера. На *рахунку 33 «Інші кошти****»*** ведеться узагальнення інформації про наявність та рух грошових документів (у національній та іноземній валюті), які знаходяться в касі підприємства (поштови марок, марок гербового збору, сплачених проїзних документів, сплачених путівок до санаторіїв, пансіонатів, будинків відпочинку тощо), електронних грошей та про кошти в дорозі, тобто грошові суми, внесені в каси банків, ощадні каси або поштові відділення для подальшого їх зарахування на розрахункові або інші рахунки підприємства.

За дебетом рахунку 33 «Інші кошти» відображається надходження грошових документів у касу підприємства та коштів в дорозі, за кредитом - вибуття грошових документів та списання коштів у дорозі після їх зарахування на відповідні рахунки.

*Електронні гроші*– одиниці вартості, які зберігаються на електронному пристрої, приймаються як засіб платежу іншими особами, ніж особа, яка їх випускає, і є грошовим зобов'язанням цієї особи, що виконується в готівковій або безготівковій формі. При цьому з метою бухгалтерського обліку не визнаються електронними грошима наперед оплачені картки одноцільового використання: дисконтні картки торговців, картки автозаправних станцій, квитки для проїзду в міському транспорті тощо, які приймаються як засіб платежу виключно їх емітентами. Аналітичний облік грошових документів ведеться за їх видами.

**Питання 8.4. Бухгалтерські записи за операціями з грошовими коштами і дебіторською заборгованістю**.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності регламентується П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». *Дебіторська заборгованість* – сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату, *дебітори*– юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума. За строками погашення дебіторська заборгованість поділяється на поточну та довгострокову.

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

Більшу частину поточної дебіторської заборгованості становить заборгованість покупців (замовників) перед підприємством. Форми та порядок розрахунків з покупцями і замовниками регламентується умовами укладеної між ним угоди. Облік розрахунків з покупцями і замовниками ведеться на бухгалтерському *рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»*. 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 ПДВ, 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). Поточна дебіторська заборгованість включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. *Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості* – сума поточної дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів.

*Сумнівний борг* – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником. *Безнадійна дебіторська заборгованість* – поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позивної давності.

Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина *резерву сумнівних боргів*.

Величина резерву сумнівних боргів визначається за одним із методів:

− застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості;

− застосування коефіцієнта сумнівності.

За *методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості*величина

резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів.

За *методом застосування коефіцієнта сумнівності*величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності.

Коефіцієнт сумнівності може розраховуватися такими способами:

− визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході;

− класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення;

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

Визначена на основі класифікації дебіторської заборгованості величина сумнівних боргів на дату балансу становить залишок резерву сумнівних боргів на ту саму дату. Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату.

Для обліку розрахунків з іншими дебіторами використовується *рахунок 37 «Розрахунки з різними дебіторами»* - розрахунків за поточною дебіторською заборгованістю з різними дебіторами за авансами виданими, нарахованими доходами, за претензіями, за відшкодуванням завданих збитків, за позиками членів кредитних спілок та за іншими операціями.

За дебетом рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» відображається виникнення дебіторської заборгованості, за кредитом – її погашення чи списання. На субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» ведеться облік авансів, наданих іншим підприємствам.

На субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» ведеться облік розрахунків з підзвітними особами. Сальдо субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. Такі показники відображаються розгорнуто: дебетове сальдо – в складі оборотних активів, кредитове сальдо – в складі зобов'язань балансу підприємства.

**Контрольні запитання за темою 8.**

1.Що таке грошові кошти?

2. Охарактеризуйте форми розрахунків, які виникають між підприємством та його контрагентами в процесі здійснення фінансово-господарської діяльності.

3. Які особливості обліку грошових коштів у касі?

4. Які документи використовуються для документального оформлення операцій з готівковими коштами?

5. Які вимоги та обмеження висуваються до організації готівкових розрахунків?

6. Які строки витрачання готівки?

7. Дайте визначення поняттям «резиденти» і «нерезиденти».

8. Які особливості обліку іноземної валюти в касі підприємства?

9. Які документи необхідно подати до банківської установи для відкриття поточного рахунку?

10. Які існують форми безготівкових розрахунків?

11. Які документи використовуються для документального оформлення безготівкових розрахунків?

12. Які вимоги висуваються до складання платіжних документів?

13. Які рахунки призначені для обліку грошових коштів?

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ №9.**

**ТЕМА 9. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ.**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем, розділів суміжних дисциплін – “Економіка підприємства”.

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків з обліку фінансових інвестицій для прийняття управлінських рішень.

**План лекції**:

1. Фінансові інвестиції та основні принципи їх оцінки й обліку.
2. Розкриття інформації про фінансові інвестиції у фінансовій звітності
3. Облік інвестицій, які засвідчують відносини позики

**Опорні поняття:** фінансові інвестиції, класифікація, поточні, довгострокові, позика.

**Інформаційні джерела:**

Законодавчі та нормативні акти:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 XIV зі змінами і доповненнями.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності, затверджене Наказом Міністерства фінансів України №73 від 7.02.2013 р./ Верховна Рада України [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.radagov.ua/laws/show/z0336-13.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 „Зобов’язання”. Затверджено наказом Мінфіну України від 31.01.2000 р. № 20.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 „Фінансові інвестиції”. Затверджено наказом Мінфіну України від 26.04.2000 р. № 91.

*Основна і допоміжна література:*

1. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник / Хомяк Р.Л., Лемішовський В.І., Воськало В.І., Мохняк В.С. - Львів: Бухгалтерський центр „Ажур”, 2010. - 440 с.
2. Костюченко В.М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід і практика в Україні. - К.: ЦУЛ, 2008. - 528 с.
3. Лавінська Л.Г. Оцінка у бухгалтерському обліку: Монографія. - К: КНЕУ, 2006. - 256 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: [підручник] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, – 2005. - 632 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. - К.: Алерта, 2007 - 954 с.
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. - 3-тє вид., переоб. і доп. - К.: Знання, 2008. - 535 с.
7. Бухгалтерський облік (частина ІІ): навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит» / За ред. доктора економічних наук, професора В.Ф. Максімової. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 324 с.

<http://www>. rada.kiev.ua

<http://www>. sta.[gov.ua](http://gov.ua)

<http://www>. buhgalteria.[com.ua](http://com.ua)

<http://www>. vobu.[com.ua](http://com.ua)

<http://www>. library.if.ua

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, проектор, ноутбук.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 9.1. Фінансові інвестиції та основні принципи їх оцінки й обліку.**

Основні принципи оцінки та відображення в обліку фінансових інвестицій визначаються П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 16 квітня 2000 р. № 91, П(С)БО 20 «Консолідована фінансова звітність», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30 липня 1999 р. № 176 та П(С)БО 19 «Об’єднання підприємств», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 07 липня 1999 р. №163.

*Фінансові інвестиції* - це вкладення коштів чи інших активів у цінні папери суб'єктів господарської діяльності. Залежно від мети здійснення фінансових інвестицій підприємство може отримувати дохід, набувати контроль над об’єктом інвестування та мати інші вигоди. Залежно від терміну, протягом якого підприємство планує володіти фінансовими інвестиціями, вони поділяються на:

- *поточні*– інвестиції, які підприємство має намір та можливість утримувати протягом дванадцяти місяців з дати придбання або протягом операційного циклу, якщо він більше зазначеного терміну;

- *довгострокові* – інвестиції, які утримуються протягом терміну, який перевищує дванадцять місяців або операційний цикл.

Залежно від виду відносин між інвестором та об’єктом інвестування вони поділяються на: *інвестиції, що засвідчують відносини позики* – підприємство придбає їх із метою отримання процентів від надання в тимчасове користування вільних активів (облігації, казначейські зобов’язання, ощадні сертифікати); *інвестиції, які засвідчують право власності на частку в майні іншого підприємства;*здійснюються з метою отримання доходу від володіння часткою майна іншого підприємства у вигляді дивідендів, для набуття контролю або вигідних відносин з інвестиційно привабливим підприємством (акції, приватизаційні папери).

Для обліку операцій з фінансовими інвестиціями Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачені такі рахунки: 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»; 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, і 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 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. Для обліку поточних фінансових інвестицій призначений рахунок 35 «Поточні фінансові інвестиції», який має 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 закордоном.

**Питання 9.2.Розкриття інформації про фінансові інвестиції у фінансовій звітності**

Довгострокові фінансові інвестиції відображаються у фінансових звітах у складі необоротних активів з виділенням інвестицій, які обліковуються за методом участі в капіталі:

|  |  |
| --- | --- |
| **Стаття** | |
| Стаття | Код рядка |
| Довгострокові фінансові інвестиції:   |  | | --- | | -які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств; | | -Інші фінансові інвестиції . | | 1030 |
| |  | | --- | | 1035 | |

Поточні фінансові інвестиції відображаються в Балансі у складі оборотних активів у статті «Поточні фінансові інвестиції» (ряд. 1160). У Примітках до фінансових звітів наводиться така інформація щодо фінансових інвестицій:

1. Балансова вартість фінансових інвестицій, які включені до складу статті Балансу «Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств». Інформація подається окремо за такими видами:

* фінансові інвестиції в асоційовані підприємства;
* фінансові інвестиції в дочірні підприємства;
* фінансові інвестиції у спільну діяльність зі створенням юридичної особи.

2. Фінансові інвестиції, що включені до складу статей балансу «Інші довгострокові фінансові інвестиції» та «Поточні фінансові інвестиції» за собівартістю, за справедливою вартістю, за амортизованою собівартістю.

3. Підстави для визначення справедливої вартості фінансових інвестицій.

4. Доходи та втрати від змін справедливої вартості фінансових інвестицій за звітний період.

5. Перелік провідних асоційованих, дочірніх і спільних підприємств із зазначенням частки в капіталі та методів оцінки, що використовуються для обліку таких фінансових інвестицій.

**9.3.Облік інвестицій, які засвідчують відносини позики**

Оцінка фінансових інвестицій, які засвідчують відносини позики, відображається в

бухгалтерському обліку залежно від того, яка мета їх здійснення: 1) Утримання до їх погашення – амортизована собівартість; 2) Подальший перепродаж - **с**праведлива вартість або собівартість з урахуванням їх корисності. Підприємство може придбати цінні папери за собівартістю, яка нижче їх номінальної вартості (з дисконтом), або вище (з премією). Сума дисконту або премії амортизується протягом періоду часу з дати придбання цінного паперу до дати його погашення за методом ефективної ставки відсотка, відповідно до складеного графіка амортизації премії або дисконту. *Амортизована собівартість фінансової інвестиції*- собівартість фінансової інвестиції з урахуванням часткового її списання внаслідок зменшення корисності, яка збільшена (зменшена) на суму накопиченої амортизації дисконту (премії).

Наприкінці кожного звітного періоду на суму амортизації премії зменшується балансовавартість фінансової інвестиції та відображається за дебетом рахунка 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій». Відповідно сума амортизації дисконту збільшує балансову вартість інвестиції та відображається за кредитом рахунка 746 «Інші доходи від звичайної діяльності». 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. Проценти визнаються доходами у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази нарахування та строку користування активами. У результаті вартість інвестиції на дату погашення відповідає її номінальній вартості. Фінансові інвестиції, що утримуються підприємством до їх погашення, на кожну дату балансу відображаються за амортизованою собівартістю. Інвестиції, утримувані підприємством для перепродажу, мають бути переоцінені на дату балансу за кожною інвестицією окремо, виходячи з їхньої справедливої вартості. При зростанні справедливої вартості інвестиції на звітну дату дооцінка відображається за кредитом рахунка 746 «Інші доходи від звичайної діяльності». Зниження справедливої вартості інвестиції, тобто уцінка, відноситься в дебет рахунка 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій».

**Контрольні запитання за темою 9.**

1.Що таке фінансові інвестиції?

2. Що відноситься до фінансових інвестицій?

3. Охарактеризуйте фінансові інвестиції та еквіваленти грошових коштів.

4. Які рахунки використовуються для обліку поточних інвестицій?

5. Які особливості первісної оцінки короткострокових фінансових інвестицій?

6. Дайте визначення довгостроковим фінансовим інвестиціям.

7. Як класифікуються довгострокові фінансові інвестиції?

8. Які рахунки використовуються для обліку довгострокових фінансових інвестиції?

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ №10.**

**ТЕМА 10. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ.**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем, розділів суміжних дисциплін – “Економіка підприємства”.

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків з обліку власного капіталу.

**План лекції**:

1. Поняття власного капіталу та його складові.
2. Порядок реєстрації та формування статутного капіталу підприємства.
3. Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів.
4. Облік цільового фінансування і цільових надходжень.

**Опорні поняття*:* капітал, класифікація, власний капітал, додатковий капітал, резервний капітал, пайовий капітал.**

**Інформаційні джерела:**

Законодавчі та нормативні акти:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 XIV зі змінами і доповненнями.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності, затверджене Наказом Міністерства фінансів України №73 від 7.02.2013 р./ Верховна Рада України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.radagov.ua/laws/show/z0336-13>.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291.

*Основна література:*

1. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник / Хомяк Р.Л., Лемішовський В.І., Воськало В.І., Мохняк В.С. - Львів: Бухгалтерський центр „Ажур”, 2010. - 440 с.
2. Костюченко В.М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід і практика в Україні. - К.: ЦУЛ, 2008. - 528 с.
3. Лавінська Л.Г. Оцінка у бухгалтерському обліку: Монографія. - К: КНЕУ, 2006. - 256 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: [підручник] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, – 2005. - 632 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. - К.: Алерта, 2007 - 954 с.
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. - 3-тє вид., переоб. і доп. - К.: Знання, 2008. - 535 с.
7. Бухгалтерський облік (частина ІІ): навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит» / За ред. доктора економічних наук, професора В.Ф. Максімової. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 324 с.

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, проектор, ноутбук.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 10.1. Поняття власного капіталу та його складові**

Відповідно до НС(П)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», *власний капітал* – частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов’язань. До власного капіталу відносяться: зареєстрований (пайовий) капітал – внески засновників при реєстрації підприємства; капітал у дооцінках – дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів, які відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаютьсяу складі власного капіталу і розкриваються у звіті про фінансові результати (звіті про сукупний дохід); додатковий капітал – суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу; резервний капітал – капітал підприємства, створений відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку; нерозподілений прибуток (непокритий збиток); неоплачений капітал – сума зобов'язань засновників за внесками до статутного капіталу; вилучений капітал – собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників, та зміни неоплаченого капіталу в результаті збільшення або зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до статутного капіталу підприємства. Вилучений капітал зменшує величину власного капіталу.

Засновниками та учасниками товариства можуть бути підприємства, установи, організації, а також громадяни. Законодавством України передбачено мінімальний розмір статутного капіталу акціонерного товариства – 1250 мінімальних заробітних плат виходячи із ставки мінімальної заробітної плати, що діє на момент створення (реєстрації) акціонерного товариства (травень – грудень 2014р. – 1254 грн.). Для інших видів товариств сума мінімального розміру статутного капіталу не регламентується. Статутний капітал товариства визначає мінімальний розмір майна товариства, який гарантує інтереси його кредиторів.

Власний капітал (вартість чистих активів) товариства - різниця між сукупною вартістю активів товариства та вартістю його зобов'язань перед іншими особами. Він утворюється двома шляхами: внесення власниками (засновниками) підприємства; накопичення суми доходу, що залишається в розпорядженні підприємства.

Для обліку пайового капіталу призначено рахунок ***4****0 «Зареєстрований (пайовий) капітал»*призначено для обліку та узагальнення інформації про стан і рух статутного й іншого зареєстрованого капіталу, пайового капіталу підприємства відповідно до законодавства і установчих документів, а також внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу. За кредитом рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» відображається збільшення зареєстрованого і пайового капіталу, а також надходження внесків до оголошеного, але ще не зареєстрованого статутного капіталу, за дебетом – його зменшення (вилучення).

Рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» має такі субрахунки:

401 «Статутний капітал», 402 «Пайовий капітал», 403 «Інший зареєстрований капітал», 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу».

Товариство має право змінювати (збільшувати або зменшувати) розмір статутного (складеного) капіталу. Збільшення статутного капіталу може бути здійснено лише після внесення повністю всіма учасниками своїх вкладів (оплати акцій). Статутний капітал товариства ***збільшується*** шляхом підвищення номінальної вартості акцій або розміщення додаткових акцій існуючої номінальної вартості. Статутний капітал акціонерного товариства зменшується в порядку, встановленому Національною комісією з цінних паперів та фондового ринку, шляхом зменшення номінальної вартості акцій або шляхом анулювання раніше викуплених товариством акцій та зменшення їх загальної кількості, якщо це передбачено статутом товариства.

Для визначення вартості власного капіталу (тобто капіталу, який належить власникам підприємства) необхідно вирахувати з вартості його активів суму зобов'язань підприємства:

*Власний капітал = Активи підприємства — Зобов'язання підприємства.*

Це рівняння показує визначену на конкретну дату вартість частки активів підприємства, яка залишиться у власності його засновників (учасників) за умови погашення боргів підприємства і є основним для загального визначення поняття власного капіталу.

***Власний капітал*** — це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань. Власний капітал відображається в Балансі одночасно з відображенням активів або зобов'язань, які призводять до його зміни.

Сума власного капіталу, відображена у фінансовій звітності, показує лише облікову, а не ринкову вартість прав власників підприємства, оскільки цілком залежить від застосованих методів оцінки активів та зобов'язань підприємства.

*Порядок реєстрації та формування статутного капіталу підприємства.*

Відповідно до статті 1 Закону України від 19.09.91 р. №1576-ХІІ «Про господарські товариства» (зі змінами і доповненнями) господарські товариства можуть існувати в таких організаційно-правових формах: акціонерне товариство, товариство з обмеженою відповідальністю, товариство з додатковою відповідальністю, повне товариство, командитне товариство.

Господарське товариство це юридична особа (підприємство, установа, організація), створена на засадах угоди юридичними особами і громадянами шляхом об'єднання їх майна та підприємницької діяльності з метою одержання прибутку. За видами установчих документів, на підставі яких створюються господарські товариства, вони поділяються на:

* господарські товариства, які створюються і діють на підставі установчого договору і статуту. До цієї групи відносяться акціонерне товариство, товариство з обмеженою відповідальністю і товариство з додатковою відповідальністю;
* господарські товариства, які створюються і діють на підставі лише установчого договору. До цієї групи відносяться повне і командитне товариство.

Законом визначено, що відомості про склад засновників та учасників, розмір та порядок утворення статутного капіталу, порядок розподілу прибутків та збитків є обов'язковими елементами установчих документів будь-якого господарського товариства. Відсутність зазначених відомостей в установчих документах є підставою для відмови у державній реєстрації товариства.

Таким чином, чітке визначення порядку формування та руху основних елементів власного капіталу є однією з умов державної реєстрації товариства як самостійного суб'єкта господарювання, здатного забезпечити здійснення визначених установчими документами завдань та видів діяльності.*Прибуток товариства*утворюється з надходжень від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці. З прибутку товариства сплачуються проценти за кредитами банків та за облігаціями, а також вносяться передбачені законодавством України податки та інші платежі до бюджету. Чистий прибуток, одержаний після зазначених розрахунків, залишається у повному розпорядженні товариства, яке відповідно до установчих документів визначає напрями його використання.

Бухгалтерський облік ведеться на підприємстві з моменту його реєстрації в органах державної влади у статусі суб'єкта підприємницької діяльності до остаточної ліквідації. Проте фактично облік починається ще до реєстрації підприємства, оскільки для його створення необхідно провести облік внесків до статутного капіталу та зобов'язання засновників.

**Питання 10.3. Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів.**

У господарській діяльності підприємства в зв’язку з подіями або операціями, що вже відбулися, можуть виникати умовні (потенційні) зобов’язання, за якими сума і час майбутніх платежів не визначені. Для забезпечення виплат за такими зобов’язаннями за рішенням підприємства створюються резерви за рахунок витрат основної діяльності. З метою правильного формування показників собівартості продукції (робіт, послуг) підприємство можуть створювати такі резерви:

 на майбутню оплату відпусток працівникам;

 на додаткове пенсійне забезпечення;

 на проведення гарантійних ремонтів реалізованої продукції;

 на покриття майбутніх витрат щодо ремонту предметів прокату;

 на покриття виробничих витрат із підготовки робіт у зв’язку із сезонним характером виробництва та ін.

Сума резервів для покриття забезпечення майбутніх витрат і платежів визначається із застосуванням попередніх аналітичних або експертних оцінок. Так, щоб визначити суму створення резервів на забезпечення гарантійних зобов’язань по ремонту реалізованої продукції протягом гарантійного терміну її експлуатації, необхідно проаналізувати витрати на цю мету в попередньому році. Необхідно установити їхнє процентне відношення до обсягу реалізації готової продукції, врахувати наявний залишок невикористаного забезпечення на дату балансу.

Про забезпечення для оплати відпусток працівникам згадується у трьох документах: у П(С)БО 11 «Зобов’язання», «Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій», затверджених наказом МФУ від 30.11.99р. №291 (далі — Інструкція № 291) і в «Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, документів і розрахунків», затвердженій наказом МФУ від 11.08.94р. № 69 (далі — Інструкція № 69). П(С)БО 11 (п. 13 — 18) встановлює загальні правила бухгалтерського обліку забезпечень. В Інструкції № 69 розглядуване забезпечення називається резервом на оплату відпусток і згадується в переліку особливостей, які необхідно враховувати при проведенні інвентаризації витрат майбутніх періодів і резервів майбутніх витрат і платежів (п.11.10). Для узагальнення інформації про рух грошових коштів, спрямованих на створення забезпечення майбутніх витрат і платежів, Планом рахунків передбачений балансовий ***рахунок 47 «****Забезпечення майбутніх витрат і платежів»*, що має такі субрахунки. Аналітичний облік забезпечень майбутніх витрат і платежів ведеться за їх видами, напрямами формування та використання. За кредитом рахунка відбивається нарахування забезпечення, за дебетом — його використання.

**Питання 10.4 Облік цільового фінансування і цільових надходжень.**

До цільового фінансування і цільових надходжень відносяться засоби, виділені за цільовим призначенням у розпорядження підприємства для проведення відповідних заходів, не пов’язаних із формуванням власних оборотних коштів.

Засоби цільового фінансування і цільових надходжень підприємства можуть одержувати у вигляді гуманітарної допомоги, субсидій, асигнувань із бюджету і позабюджетних фондів, цільових внесків юридичних і фізичних осіб на фінансування капітальних інвестицій, науково-дослідні роботи, соціальний захист громадян, на державне регулювання цін на продовольчі товари, медикаменти, паливо для населення, послуги житлово-комунального господарства і т. д. Для ведення бухгалтерського обліку наявності й руху коштів цільового фінансування і цільових надходжень використовується балансовий рахунок *48 «Цільове фінансування і цільові надходження»*, за кредитом якого відбивають грошові кошти цільового призначення, отримані як джерело фінансування визначених заходів, за дебетом — використані суми за визначеними напрямками, визнання цільового фінансування доходами, а також повернення невикористаних сум. Аналітичний облік коштів цільового фінанcувaння i цільових надходжень та їх витрачання.

**Контрольні запитання за темою 10.**

*1.Як на підприємстві формується власний капітал?*

*2. Як поділяється власний капітал залежно від джерел його формування?*

*3. Охарактеризуйте зареєстрований капітал за критерієм персоніфікації.*

*4. Які основні елементи включає власний капітал відповідно до форми фінансової звітності – Баланс? Дайте їх визначення.*

*5. Які коригуючи показники відображають рух власного капіталу у процесі його формування та управління ним? Охарактеризуйте їх.*

*6. Які рахунки використовуються для обліку власного капіталу?*

*7. Як обліковується додатковий капітал?*

*8. Який порядок створення і використання резервного капіталу?*

*9. Як в обліку відображаються операції з випуску і розміщення акцій?*

*10. Охарактеризуйте сутність та особливості обліку неоплаченого капіталу.*

*11. Якими нормативно – правовими документами регулюється реєстрація та формування статутного капіталу підприємства?*

*12. Що входить до складу майбутніх витрат і платежів?*

*13. Який порядок утворення і використання резерву на оплату відпусток працівниками підприємства?*

*14. Перелічіть бухгалтерські проводки з обліку майбутніх витрат і платежів.*

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ №11.**

**ТЕМА 11. ОБЛІК ЗОБОВ’ЯЗАНЬ.**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем, розділів суміжних дисциплін – “Економіка підприємства”.

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків з оліку зобов’язань.

**План лекції**:

1.Поняття та класифікація зобов’язань.

2. Облік довгострокових зобов’язань.

3.Облік поточних зобов’язань.

**Опорні поняття*:*** **зобов’язання,** довгострокові і поточні зобов'язання.

**Інформаційні джерела:**

*Законодавчі та нормативні акти:*

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 XIV зі змінами і доповненнями.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності, затверджене Наказом Міністерства фінансів України №73 від 7.02.2013 р./ Верховна Рада України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.radagov.ua/laws/show/z0336-13>.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 „Зобов’язання”. Затверджено наказом Мінфіну України від 31.01.2000 р. № 20.

*Основна і допоміжна література.*

1. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник / Хомяк Р.Л., Лемішовський В.І., Воськало В.І., Мохняк В.С. - Львів: Бухгалтерський центр „Ажур”, 2010. - 440 с.
2. Костюченко В.М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід і практика в Україні. - К.: ЦУЛ, 2008. - 528 с.
3. Лавінська Л.Г. Оцінка у бухгалтерському обліку: Монографія. - К: КНЕУ, 2006. - 256 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: [підручник] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, – 2005. - 632 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. - К.: Алерта, 2007 - 954 с.
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. - 3-тє вид., переоб. і доп. - К.: Знання, 2008. - 535 с.

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, проектор, ноутбук.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 11.1.Поняття та класифікація зобов’язань.**

Відповідно до НС(П)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», *зобов’язання*- заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

П(С)БО 11 «Зобов’язання» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності. З метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на:

− довгострокові – всі зобовязання, які не є поточними;

− поточні – це зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу;

− непередбачені зобов'язання – це:

a) зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; або

b) теперішнє зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки малоймовірно, що для врегулювання зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити. Непередбачені зобовязання відображаються на позабалансових рахунках підприємства за обліковою оцінкою.

− доходи майбутніх періодів – це такі доходи, які виникли в даний час, але відносяться

до майбутніх періодів.

**Питання 11.2. Облік довгострокових зобов’язань.**

До довгострокових зобов'язань належать:

− довгострокові кредити банків;

− інші довгострокові зобов'язання;

− відстрочені податкові зобов'язання;

− довгострокові забезпечення.

Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.

*Теперішня вартість*– дисконтована сума майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде потрібна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.

Для обліку даних та узагальнення інформації про:

* заборгованість підприємства банкам за отриманими від них кредитами, яка не є поточним зобов'язанням;
* 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 призначені рахунки *класу 5 «Довгострокові зобов*’*язання»*.

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.

На *рахунку 50 «Довгострокові позики****»*** ведеться облік розрахунків за довгостроковими позиками банків та іншими залученими позиковими коштами у інших осіб, які не є поточним зобов'язанням. 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.

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).

При настанні строку погашення кредиту протягом дванадцяти місяців з дати балансу довгостроковий кредит переводиться до поточної заборгованості за довгостроковими зобов’язаннями – *рахунок 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями****»***. Рахунок 61 має такі субрахунки: 611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті»

612 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті»

За кредитом рахунку 61 відображається та частина довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, за дебетом – погашення поточної заборгованості, її списання тощо. Аналітичний облік ведеться за кредиторами та видами заборгованості.

**Питання 11.3. Облік поточних зобов’язань**

Поточні зобов'язання включають:

− короткострокові кредити банків;

− поточну кредиторську заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, за товари,

роботи, послуги, за розрахунками з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток, за

розрахунками зі страхування, за розрахунками з оплати праці, за розрахунками з учасниками, за розрахунками із внутрішніх розрахунків;

− короткострокові векселі видані;

− поточні забезпечення;

− інші поточні зобов'язання.

Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення.

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 призначені рахунки класу *6 «Поточні зобовязання****».***

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. На *рахунку 60 «Короткострокові позики****»*** ведеться 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. За кредитом рахунку відображаються суми одержаних кредитів (позик), за дебетом – сума їх погашення та переведення до довгострокових зобов'язань у разі відстрочення кредитів (позик). Аналітичний облік ведеться за позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками їх погашення.

**Контрольні запитання за темою 11.**

1. Що таке зобов’язання?

2. Які види зобов’язань існують в обліку?

3. Охарактеризуйте поточні, довгострокові, непередбачені зобов’язання, забезпечення, доходи майбутніх періодів.

4. Дайте характеристику рахункам, які використовуються для обліку зобов’язань.

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ №12.**

**ТЕМА 12. ОБЛІК ПРАЦІ, ЇЇ ОПЛАТИ.**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем суміжних дисциплін – “Економіка підприємства”.

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків із обліку праці та її оплати.

**План лекції**:

1. Поняття, види та форми оплати праці.
2. Облік нарахування заробітної плати.
3. Види утримань та оподаткування заробітної плати.
4. Розрахунок відпускних.
5. Облік податків та розрахунків із фондами соціального страхування.

**Опорні поняття*:*** заробітна плата, форми і системи оплати праці, фонд оплати праці, тарифна система, мінімальна заробітна плата.

**Інформаційні джерела:**

*Законодавчі та нормативні акти:*

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 XIV зі змінами і доповненнями.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності, затверджене Наказом Міністерства фінансів України №73 від 7.02.2013 р./ Верховна Рада України [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.radagov.ua/laws/show/z0336-13.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 „Виплати працівникам”. Затверджено наказом Мінфіну України від 28.10.03 р. № 601.

*Основна і допоміжна література.*

1. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник / Хомяк Р.Л., Лемішовський В.І., Воськало В.І., Мохняк В.С. - Львів: Бухгалтерський центр „Ажур”, 2010. - 440 с.
2. Костюченко В.М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід і практика в Україні. - К.: ЦУЛ, 2008. - 528 с.
3. Лавінська Л.Г. Оцінка у бухгалтерському обліку: Монографія. - К: КНЕУ, 2006. - 256 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: [підручник] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, – 2005. - 632 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. - К.: Алерта, 2007 - 954 с.
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. - 3-тє вид., переоб. і доп. - К.: Знання, 2008. - 535 с.

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, проектор, ноутбук.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 12.1.Поняття, види та форми оплати праці**

***Заробітна плата*** – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець 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.

*Форми і системи оплати праці*– це перелік певних понять та правил, за допомогою яких установлюється залежність оплати праці від фактичних результатів (витрат) праці. Вимірник витрат праці – кількість виготовленої продукції або кількість відпрацьованого часу, термін виконання робіт. Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовується показник фонду оплати праці. До *фонду оплати праці*включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат.

Структура заробітної плати складається з наступних видів:

*1)основна заробітна плата*- винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки), яка встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців;

*2)додаткова заробітна плата*- винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці, яка включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій;

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

До складу інших виплат, що не належать до фонду оплати праці, відносяться:

* внески підприємств на загальнообов’язкове державне соціальне страхування;
* допомоги та інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування;
* оплата перших п’яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства;
* соціальні допомоги та виплати за рахунок коштів підприємства, установлені колективним договором;
* одноразова допомога працівникам при виході на пенсію тощо.

**Питання 12.2. Облік нарахування заробітної плати.**

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, яка є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Тарифна сітка (схема посадових окладів) формується на основі:

* тарифної ставки робітника першого розряду;
* міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень розмірів тарифних ставок (посадових

окладів).

Законодавство про оплату праці грунтується на Конституції України і складається з Кодексу законів про працю України, Закону України «Про оплату праці», Закону України «Про колективні договори і угоди», Закону України «Про підприємства в Україні» та інших актів законодавства України.

Розмір мінімальної заробітної плати встановлюється Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України не рідше одного разу на рік у законі про Державний бюджет України. *Мінімальна заробітна плата*- це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, а також погодинну норму праці (обсяг робіт). До мінімальної заробітної плати не включаються доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні виплати. Мінімальна заробітна плата встановлюється у розмірі не нижчому від розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб. Розмір мінімальної заробітної плати з 01.09.2015 року – 1378 грн.

Договірне регулювання оплати праці працівників підприємств здійснюється на основі системи угод, що укладаються на національному (генеральна угода), галузевому (галузева (міжгалузева) угода), територіальному (територіальна угода) та локальному (колективний договір) рівнях відповідно до законів.

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. Оплата праці працівників підприємства здійснюється в першочерговому порядку. Всі інші платежі здійснюються підприємством після виконання зобов'язань щодо оплати праці.

Заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата. 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. 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 роботодавця.

**12.3. Види утримань та оподаткування заробітної плати**

Податкові та інші утримання (профспілкові внески, утримання за виконавчими листами здійснюються з заробітної плати працівника.

*Утримання із заробітної плати працівника****:****1) Податкові платежі* ***(***єдиний соціальний внесок, податок на доходи фізичних осіб, військовий збір); *2)Інші утримання* ***(*** виконавчі листи, профспілкові внески (1%), неповернуті підзвітні суми, відшкодування завданих підприємству збитків, інші утримання за заявами працівників.

До податкових платежів, що утримуються із заробітної плати працівників, відносяться єдиний соціальний внесок, податок на доходи фізичних осіб та військовий збір.

Роботодавець повинен утримувати із заробітної плати працівника *єдиний соціальний внесок* (ЄСВ) в розмірі 3,6% від фонду оплати праці, 2% від суми допомоги з тимчасової непрацездатності та 2,6% від суми винагороди за цивільно-правовими договорами. При чому Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» встановлена максимальна величина бази нарахування ЄСВ на загальнообов’язкове державне соціальне страхування – 17 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб (з 01.09.2015р. – 23426 грн).

Відповідно до Закону України від 31.07.2014р. № 1621-VІІ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів», із заробітної плати працівників до 31.12.2015р. також утримується військовий збір у розмірі 1,5%. Базою оподаткування ЄСВ та військовим збором є сума нарахованої заробітної плати, нарахованої допомоги з тимчасової непрацездатності, винагороди за цивільно-правовими договорами.

Окрім того, відповідно до Податкового кодексу України, із заробітної плати та прирівняних до неї платежів утримується податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) (табл. 12.2). *Об’єктом оподаткування резидента*є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, доходи з джерела їх походження в Україні, іноземні доходи.

Об’єктом оподаткування ***є*** загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні. Порядок нарахування ПДФО:

ПДФО = (Заробітна плата – ЄСВ – ПСП) \* 15% (або 20%)

*Податкова соціальна пільга**(ПСП)*– сума, на яку платник податку з доходів фізичних осіб має зменшити суму свого загального місячного оподаткованого доходу, отримуваного з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати. 100% ПСП дорівнюють 50% розміру мінімального прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому на 1 січня звітного податкового року (на 2015 рік 1218 грн \* 50% = 609 грн). ПСП надається працівнику у випадку, якщо розмір його доходу не перевищує суми, яка дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень (граничний розмір доходу).

Із заробітної плати можуть здійснюватись інші утримання. Відрахування із заробітної плати можуть провадитися тільки у випадках, передбачених законодавством. При кожній виплаті заробітної плати загальний розмір усіх відрахувань не може перевищувати 25%, а у випадках, передбачених законодавством, - 50% заробітної плати, що належить до виплати працівникам. Зазначені обмеження не поширюються на відрахування із заробітної плати при відбуванні покарання у вигляді виправних робіт і при стягненні аліментів на неповнолітніх дітей. У цих випадках розмір відрахувань із заробітної плати не може перевищувати 70%.

**Питання 12.4.Розрахунок відпускних.**

Відповідно до Закону Україну «Про відпустки», встановлено такі види відпусток:

− щорічні відпустки (основна і додаткова);

− додаткові відпустки у зв’язку з навчанням;

− творча відпустка;

− соціальні відпустки (у зв’язку з вагітністю та пологами, для догляду за дитиною до

досягнення нею трирічного віку, додаткова відпустка працівникам, які мають дітей);

− відпустка без збереження заробітної плати.

Тривалість відпусток визначається Законом України «Про відпустки» та іншими законами та нормативно-правовими актами і розраховуються в календарних днях. Святкові та неробочі дні (10 днів) збільшують тривалість відпустки, але не оплачуються. Тривалість щорічної основної відпустки становить не менше 24 календарних днів за відпрацьований робочий рік, що починається з дати укладання трудового договору. Відпустка без збереження заробітної плати може надаватися працівнику на період не більше 15-ти календарних днів на рік. У випадку звільнення працівника йому виплачується грошова компенсація за всі невикористані ним дні щорічної відпустки, а також додаткової відпустки для осіб, які мають дітей. Нарахування відпускних проводиться виходячи із розміру середньоденної (годинної) заробітної плати, помноженої на число оплачуваних календарних днів:

Відпускні = Заробіток за останні 12 місяців (фактично відпрацьований період)

(365 (366) − 10)календарних днів (фактично відпрацьований період).

Нарахування відпускних здійснюється на підставі наступних первинних документів:

наказ про надання відпустки; наказ про компенсацію за невикористану відпустку; − наказ про звільнення тощо.

У ст.21 Закону України «Про відпуски» вказано, відпускні працівникам мають виплачуватися не пізніше, ніж за три дні до почату відпуски. Оподаткування відпускних здійснюється аналогічно оподаткуванню заробітної плати працівників (див.табл.12.8.).

***Таблиця 12.8.***

***Нарахування та виплата відпускних***

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Зміст операції | Кореспонденція рахунків | |
| Дебет | Кредит |
| 1. | Створено резерв на сплату відпусток | 23, 91, 92, 93 | 471 |
| 2 | Нараховано відпустку | 471 | 661 |
| 3. | Нараховано ЄСВ на відпускні | 471 | 651 |
| 4. | Утримано ЄСВ з відпускних | 661 | 651 |
| 5. | Утримано ПДФО з відпускних | 661 | 641 |
| 6. | Утримано військовий збір з відпускних | 661 | 642 |
| 7. | Виплачено відпускні | 661 | 311 |
| 8. | Перераховано податки і збори | 641,  642, 651 | 311 |

**Питання 12.5. Облік податків та розрахунків із фондами соціального страхування.**

Документальне оформлення операцій із оплати праці здійснюється з використанням таких документів: накази про прийняття, переведення та звільнення з роботи, накази про відпустки, особові рахунки, табелі обліку використання робочого часу, наряди, розрахунково-платіжні відомості, розрахункові відомості, розрахунки заробітної плати, платіжні відомості, видаткові касові ордери, лікарняні листки тощо. Відрахування на соціальні заходи щодо заробітної плати окремих категорій працівників провадяться за рахунок саме тих витрат, на які відносилися витрати на оплату праці. Тобто відра-хування на соціальні заходи, нараховані на фонд оплати праці працівників, зайнятих збутом, проводяться за рахунок витрат на збут, а відрахування, нараховані на заробітну плату управлінсь-кого персоналу, — за рахунок адміністративних витрат тощо.

Для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету, призначений рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами». За кредитом рахунка 64 відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом — належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

Рахунок 64 має субрахунки 641 «Розрахунки за податками» та 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами». На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість та 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 за страхування". Субрахунок 643 призначений для обліку нарахованих податкових зобов’язань з ПДВ, які виникають за відвантажені товари, роботи та послуги, якщо першою подією є оплата. Субрахунок 644 призначений для обліку податкового кредиту з ПДВ, який виникає при придбані товарів, робіт та послуг, за умови, якщо першою подією є оплата за придбані товари (роботи, послуги). Для ведення обліку розрахунків за зборами (внесками) на обов'язкове державне соціальне страхування призначений рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням». За кредитом рахунка 65 відображаються нараховані зобов'язання за страхуванням (єдиний соціальний внесок), за дебетом — погашення заборгованості.

**Контрольні запитання за темою 12.**

1. Дайте визначення оплати праці.
2. Які види та форми оплати праці ви знаєте?.
3. Як здійснюють облік нарахування заробітної плати?
4. Які види утримань та оподаткування заробітної плати здійснюють?
5. Як здійснюють розрахунок відпускних?
6. Як ведуть облік податків та розрахунків із фондами соціального страхування?

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ №13.**

**ТЕМА 13. ОБЛІК ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА.**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем, розділів суміжних дисциплін – “Економіка підприємства”.

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків із обліку витрат діяльності підприємства.

**План лекції**:

1. Сутність, групування та склад витрат.
2. Облік витрат і облік витрат майбутніх періодів.
3. Формування та облік собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
4. Облік витрат від браку у виробництві.
5. Розкриття інформації про витрати у примітках до фінансової звітності.

**Опорні поняття:** витрати, склад, групування.

**Інформаційні джерела:**

*Законодавчі та нормативні акти:*

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 XIV зі змінами і доповненнями.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності, затверджене Наказом Міністерства фінансів України №73 від 7.02.2013 р./ Верховна Рада України [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.radagov.ua/laws/show/z0336-13.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”. Затверджено наказом Мінфіну України від 31.12.99 р. № 318.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 „Податок на прибуток” Затверджено наказом Мінфіну України від 28.12.2000 р. № 353.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 „Фінансові витрати”. Затверджено наказом Мінфіну України від 28.04.06 р. № 415.
8. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Мініс­терства фінансів України від 30.11.99р. № 291 зі змінами і доповненнями.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку акти­вів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 зі змінами і доповненнями.

*Основна і допоміжна література.*

1. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник / Хомяк Р.Л., Лемішовський В.І., Воськало В.І., Мохняк В.С. - Львів: Бухгалтерський центр „Ажур”, 2010. - 440 с.
2. Костюченко В.М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід і практика в Україні. - К.: ЦУЛ, 2008. - 528 с.
3. Лавінська Л.Г. Оцінка у бухгалтерському обліку: Монографія. - К: КНЕУ, 2006. - 256 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: [підручник] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, – 2005. - 632 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. - К.: Алерта, 2007 - 954 с.
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. - 3-тє вид., переоб. і доп. - К.: Знання, 2008. - 535 с.
7. Бухгалтерський облік : конспект лекцій для студентів напрямів підготовки 6.030503 «Міжнародна економіка», 6.030502 «Економічна кібернетика» / Н. Є. Скоробогатова. — К. : НТУУ «КПІ», 2015. – 117 с.

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, проектор, ноутбук.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 13.1. Сутність, групування та склад витрат**

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності визначає ПСБО16 «Витрати», який затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім банків і бюджетних установ).*Витрати* ***це*** 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 розподілення власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

Не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати: Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг. Погашення одержаних позик. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 ПСБО 16. Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Собівартість реалізованих товарів визначається за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До *виробничої собівартості продукції*(робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством. *До складу прямих матеріальних витрат*включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва.

*До складу прямих витрат на оплату праці*включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

*До складу інших прямих витрат*включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, витрати від браку, які становлять вартість остаточно забракованої продукції (виробів, напівфабрикатів), та витрати на виправлення браку за вирахуванням: остаточно забракованої продукції за справедливою вартістю; суми, що відшкодовується працівниками, які допустили брак; суми, що одержана від постачальників за неякісні матеріали і комплектуючі вироби тощо.

*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).

 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).

За ступенем впливу обсягів виконаних робіт і реалізованих послуг на рівень витрат *загальновиробничі витрати*поділяються на постійні і змінні. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості. Наприклад, основні засоби, що використовуються більше 12 місяців – витрати на їх придбання відносяться на витрати підприємства у вигляді амортизації.

**Питання 13.2. Облік витрат і облік витрат майбутніх періодів.**

Бухгалтерський облік витрат підприємства здійснюється у двох напрямках: за видами діяльності та за елементами. Облік витрат *за видами діяльності* відображає, на які цілі витрачені активи підприємства, а облік витрат *за елементами* показує, які саме ресурси витрачені. Відповідно до стандартів бухгалтерського обліку, виділяють наступні види його діяльності:

* *звичайна діяльність* - будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення;
* *основна діяльність* - операції, пов’язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу;
* *операційна діяльність* - основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю;
* *інвестиційна діяльність* - придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів;
* *фінансова діяльність*- діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства.

В бухгалтерському обліку витрати за видами діяльності відображаються на рахунках класу 9 «Витрати діяльності», а витрати за елементами – *класу 8 «Витрати за елементами»*. На рахунках класу 8, крім рахунку 85 «Інші затрати», ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати (рахунок 80), витрати на оплату праці (рахунок 81), відрахування на соціальні заходи (рахунок 82), амортизація (рахунок 83) та інші операційні витрати (рахунок 84). Рахунок 85 застосовується для узагальнення інформації про витрати, пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю, а також про інші витрати діяльності.

Рахунки ***класу*** *9 «Витрати діяльності»*застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової та іншої діяльності підприємства. За дебетом рахунків цього класу відображаються суми витрат, за кредитом – списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати».

*Перший варіант обліку*передбачає застосування для обліку витрат звітного періоду лише рахунки класу 9. Рахунки класу 9 «Витрати діяльності» застосовуються для узагальнення інформації про витрати звичайної діяльності та витрати на запобігання надзвичайних подій і ліквідацію їх наслідків. За дебетом 9 класу рахунків відображають суми витрат, а за кредитом – списання суми витрат у кінці звітного періоду (щомісяця) на рахунок 79 «Фінансові результати».*Другий варіант обліку*передбачає застосування рахунків класу 8 і 9, які призначені для обліку операційних витрат одночасно. При застосуванні вказаного варіанту із допомогою рахунків класу 8 накопичується інформація про операційні витрати за елементами, які використовуються для заповнення розділу ІІ «Елементи операційних витрат» Звіту про фінансові результати. *Третій варіант обліку*передбачає застосування спрощеного Плану рахунків суб’єктами малого підприємництва, а також організаціями, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності. Цей варіант передбачає облік витрат згідно з класифікацією за елементами, а не за функціями, як це передбачалось першим та другим варіантами. Суб’єктами малого підприємництва ведеться бухгалтерський облік і подається фінансова звітність згідно з порядком, встановленим ПСБО 25 «Фінансовий звіт суб’єкта малого підприємництва». Для *обліку витрат за елементами*призначені рахунки бухгалтерського обліку: 80 «Матеріальні витрати»; 81 «Витрати на оплату праці»; 82 «Відрахування на соціальні заходи»; 83 «Амортизація»; 84 «Інші операційні витрати», 85 «Інші витрати». При другому варіанті обліку рахунки 8-го класу закриваються щомісячно у кореспонденції з дебетом таких рахунків: 23 «Виробництво»; 91 «Загальновиробничі витрати»; 92 «Адміністративні витрати»; 93 «Витрати на збут»; 94 «Інші операційні витрати».

До *інших операційних витрат*включаються:

* витрати на дослідження та розробки відповідно до П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» -
* субрахунок 941;
* собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією – субрахунок 943;
* сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів – субрахунок 944;
* втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства) – субрахунки 942 і 945;
* втрати від знецінення запасів – субрахунки 940 і 946;
* нестачі й втрати від псування цінностей – субрахунок 947;
* визнані штрафи, пеня, неустойка – субрахунок 948;
* витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;
* інші витрати операційної діяльності – субрахунок 949.

На *рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності»* ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут». За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

До *витрат фінансової діяльності*відносяться витрати на проценти за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою, а також витрати, пов’язані із залученням позикового капіталу. Для обліку цих витрат у плані рахунків бухгалтерського обліку передбачено ***рахунок*** *95 «Фінансові витрати****»*.** На рахунку 95 ведеться облік витрат на проценти та інших витрат підприємства, пов'язаних із запозиченнями. Він 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».

*Витрати інвестиційної діяльності*включаються в себе витрати на капітальне будівництво, придбання та виготовлення основних засобів, нематеріальних активів, придбання довгострокових та поточних фінансових інвестицій, а також витрати, пов’язані з реалізацією необоротних активів і фінансових інвестицій.

Облік витрат на капітальні та фінансові інвестиції ведеться на рахунках 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», 15 «Капітальні інвестиції», 35 «Поточні фінансові інвестиції». На рахунках класу 9 ведеться облік лише втрат від участі в капіталі і витрат від реалізації необоротних активів і фінансових інвестицій. Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі. На *рахунку 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. За дебетом рахунку відображається сума визнаних втрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На *рахунку 97 «Інші витрати****»*** ведеться облік витрат, що виникають в процесі діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг. За дебетом відображається сума визнаних витрат, за кредитом – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 97 «Інші витрати» має такі субрахунки: 970 «Витрати від зміни вартості фінансових інструментів», 971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій», 972 «Втрати від зменшення корисності активів», 974 «Втрати від неопераційних курсових різниць», 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій», 976 «Списання необоротних активів», 977 «Інші витрати діяльності».

На *рахунку 98 «Податок на прибуток****»*** ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток». За дебетом рахунку відображаються нараховані суми податку на прибуток, відрахувань до Державного бюджету України від доходів від проведення державних грошових лотерей і податку на доходи від страхової діяльності, за кредитом - включення до фінансових результатів на рахунку 79 «Фінансові результати».

Дт 98 Кт 641 – нараховано податок на прибуток

Дт 641 Кт 311 – перераховано до бюджету податок на прибуток.

**Питання 13.3. Формування та облік собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)**

*Собівартість реалізованих товарів* визначається за П(С)БО 9 «Запаси». *Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) с*кладається з: виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду; нерозподілених постійних загальновиробничих витрат; наднормативних виробничих витрат.

*Виробнича собівартість продукції (робіт, послуг)*– це основна складова собівартості реалізованої продукції, яка формується протягом звітного періоду на рахунку 23 «Виробництво». До неї включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливу вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві. Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством.

Для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг використовується *рахунок 90 «Собівартість реалізації»*.

За дебетом рахунку 90 відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), страхові виплати відповідно до договорів страхування, за кредитом – списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати».

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».

**Питання 13.4.Облік витрат від браку у виробництві.**

Браком вважаються вироби або напівфабрикати, що за своєю якістю не відповідають установленим стандартам, технічним умовам та договорам. Залежно від характеру дефектів, виявлених у процесі приймання, брак поділяється на поправний і непоправний (остаточний).

Поправним браком вважаються вироби, напівфабрикати і вузли, які після виправлення недоліків можуть бути використані за прямим призначенням і виправлення яких технічно можливе й економічно доцільне.

Остаточним браком вважаються вироби, напівфабрикати, вузли, що не можуть бути виправлені або виправлення яких економічно не доцільно.

Існує поняття технічно неминучого браку у виробництві, до якого відносяться такі деталі й вироби, які не можуть бути використані за прямим призначенням або можуть бути використані після усунення недоліку. Залежно від місця виявлення розрізняють внутрішній і зовнішній брак.

*Зовнішній* — це брак, виявлений після відпустки продукції покупцю.

*Внутрішній* — це брак, виявлений на підприємстві до відправлення покупцю.

Собівартість внутрішнього остаточного браку складається з витрат на виробництво, включаючи частину витрат на утримання і експлуатацію устаткування і загально виробничих витрат.

Собівартість внутрішнього поправного браку включає витрати на усунення дефектів, заробітну плату, відрахування на соціальне страхування, а також частину витрат на утримання, експлуатацію устаткування і частину загально виробничих витрат.

Утрати від браку зменшуються на вартість отриманих матеріалів у результаті розбирання за ціною їхнього можливого використання, а також на суму позовів до постачальників на постачання неякісних матеріалів, що стали причиною браку.

На виробничих рахунках суми втрат від браку відбиваються за винятком утрат, віднесених на винних осіб.

Облік витрат на виправлення браку відбивається на рахунку *24 «Брак у виробництві»*. Цей рахунок активний, калькуляційний. Аналітичний облік утрат від браку ведуть за окремими структурними підрозділами, видами продукції і статтями витрат. Щомісяця втрати від браку списують на витрати відповідного виду виробництва і включають у собівартість тих виробів чи робіт, в яких виявлений брак.

За дебетом відбиваються витрати за виявленим зовнішнім і внутрішнім браком, витрати на гарантійний ремонт в обсязі, що перевищує норму, а за кредитом — суми, що відносяться на зменшення витрат на брак і суми, що списуються на витрати виробництва як втрати від браку, а також вартість утримань із винуватців браку і суми відшкодування від постачальників недоброякісних матеріалів. Щомісяця рахунок 24 закривають.

**Питання 13.5.Розкриття інформації про витрати у примітках до фінансової звітності.**

У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

* склад і суму витрат, відображених у статтях «Інші операційні витрати» та «Інші витрати» Звіту про фінансові результати;
* склад і суму доходів і втрат за кожною надзвичайною подією;
* склад і суму витрат, які не включені до статей витрат Звіту про фінансові результати, а відображені безпосередньо у складі власного капіталу (крім вилучення капіталу та розподілу між власниками).

**Контрольні запитання за темою 13.**

*1. Яке Положення (стандарт)бухгалтерського обліку визначає методологічні засади формування інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансових звітах?*

*2. Дайте визначення термінів: елемент витрат, непрямі витрати.*

*3. Охарактеризуйте особливості визнання витрат.*

*4. Які витрати не визнаються та не включаються до звіту про фінансові результати?*

*5. Які витрати включаються до виробничої собівартості?*

*6. Які витрати включаються до складу прямих витрат підприємства на оплату праці?*

*8. Які витрати включаються до складу загальновиробничих витрат підприємства?*

*9. За якими економічними елементами групуються витрати операційної діяльності підприємства?*

*10. Які витрати відносяться до фінансових витрат підприємства?*

*11. Охарактеризуйте існуючі варіанти обліку витрат підприємств.*

*12. Які рахунки призначені для обліку витрат за елементами?*

*13. Опішить механізм обліку витрат підприємства при застосуванні рахунків 8 і 9 класів.*

*14. Які рахунки призначені для обліку «інших витрат»?*

*15. Охарактеризуйте особливості обліку витрат майбутніх періодів.*

*16. Як обліковуються витрати від браку виробництва?*

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ №14.**

**ТЕМА 14. ОБЛІК ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ.**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем, розділів суміжних дисциплін – “Економіка підприємства”.

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків з оліку доходів і фінансових результатів.

**План лекції**:

1.Поняття, визнання, класифікація і оцінка доходів.

2. Облік доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

3.Бухгалтерський облік доходів від іншої діяльності.

4.Порядок формування та облік фінансових результатів.

5. Розкриття інформації про доходи у примітках до фінансової звітності

**Опорні поняття*:***дохід, фінансовий результат.

**Інформаційні джерела:**

*Законодавчі та нормативні акти:*

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 XIV зі змінами і доповненнями.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності, затверджене Наказом Міністерства фінансів України №73 від 7.02.2013 р./ Верховна Рада України [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.radagov.ua/laws/show/z0336-13.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”. Затверджено наказом Мінфіну України від 31.12.99 р. № 318.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 „Податок на прибуток” Затверджено наказом Мінфіну України від 28.12.2000 р. № 353.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 „Фінансові витрати”. Затверджено наказом Мінфіну України від 28.04.06 р. № 415.
8. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Мініс­терства фінансів України від 30.11.99р. № 291 зі змінами і доповненнями.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку акти­вів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 зі змінами і доповненнями.

*Основна і допоміжна література.*

1. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник / Хомяк Р.Л., Лемішовський В.І., Воськало В.І., Мохняк В.С. - Львів: Бухгалтерський центр „Ажур”, 2010. - 440 с.
2. Костюченко В.М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід і практика в Україні. - К.: ЦУЛ, 2008. - 528 с.
3. Лавінська Л.Г. Оцінка у бухгалтерському обліку: Монографія. - К: КНЕУ, 2006. - 256 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: [підручник] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, – 2005. - 632 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. - К.: Алерта, 2007 - 954 с.
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. - 3-тє вид., переоб. і доп. - К.: Знання, 2008. - 535 с.
7. Бухгалтерський облік : конспект лекцій для студентів напрямів підготовки 6.030503 «Міжнародна економіка», 6.030502 «Економічна кібернетика» / Н. Є. Скоробогатова. — К. : НТУУ «КПІ», 2015. – 117 с.

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, проектор, ноутбук.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 14.1.Поняття, визнання, класифікація і оцінка доходів.**

ПСБО 15 «Дохід», затверджений наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та П(С)БО 15 «Дохід», *доходи* – збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов’язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

*Не визнаються доходами*такі надходження від інших осіб:

* сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів;
* сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо;
* сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
* сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
* сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
* надходження, що належать іншим особам;
* надходження від первинного розміщення цінних паперів;
* сума балансової вартості валюти.

*Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)*- загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного податку тощо).

*Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)*визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості

повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам принципалам тощо), та податків і зборів.

До складу *інших операційних доходів* включаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема: дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття тощо.

До складу *фінансових доходів* включаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

До складу *інших доходів*включаються: дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) *визнається*в разі наявності всіх наведених нижче ***умов***: покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив); підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами); сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена; є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

Дохід *не визнається*, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливу 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 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 зазнаних витрат, то дохід не визнається, а зазнані 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 П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість».

Доходом визнається сума зобов'язання, яке не підлягає погашенню.

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.

На рахунках *класу 7 «Доходи і результати діяльності****»*** 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».

**Питання 14.2. Облік доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)**

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості, 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»*призначено для.

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 «Перестрахування».

За кредитом субрахунків 701 – 703 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків (акцизного податку, ПДВ та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестрахування (у кореспонденції з субрахунком 705 «Перестрахування»); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

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 комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернених 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».

**Питання 14.3.Бухгалтерський облік доходів від іншої діяльності**

Для бухгалтерського обліку доходів від іншої діяльності передбачені рахунки 72 «Дохід від участі в капіталі», 73 «Інші фінансові доходи», 74 «Інші доходи», 76 «Страхові платежі».

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» призначений для узагальнення інформації про доходи від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться за методом 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 рахунка 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 доходів або зростання власного капіталу асоційованих підприємств внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів і інвестицій та ін.).

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 або зростання їхнього власного капіталу внаслідок інших подій (переоцінка необоротних активів і інвестицій та ін.). На субрахунку 723 «Дохід від інвестицій у дочірні підприємства» узагальнюється інформація про доходи, пов’язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об’єкта інвестування, зокрема внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків або зростання їхнього власного капіталу в результаті інших подій (переоцінка необоротних активів та інвестицій та ін.).

Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведуть за кожним об’єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством.

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» призначений для обліку доходів, що виникають у процесі фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, що не враховуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі».

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» має такі субрахунки:

731 «Дивіденди отримані»;

732 «Відсотки отримані»;

733 «Інші доходи від фінансових операцій».

За кредитом рахунка відбивається визнана сума доходу, за дебетом — списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 731 «Дивіденди отримані» узагальнюється інформація про дивіденди, що приєднуються від інших підприємств, які не є асоційованими, дочірніми і спільними.

На субрахунку 732 «Відсотки отримані» узагальнюється інформація про відсотки за облігаціями або іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку 731 «Дивіденди отримані», зокрема винагороди за здані у фінансову оренду необоротні активи та ін.

**Питання 14.4. Порядок формування та облік фінансових результатів.**

У бухгалтерському обліку для визначення результатів діяльності підприємства використовуються рахунки*79 «Фінансові результати» та 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)*.

Рахунок 79 призначений для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства. На ньому, протягом звітного періоду, на окремих субрахунках обліковуються результати основної діяльності, фінансових операцій, іншої звичайної діяльності, та який на кінець звітного періоду закривається (немає остатків).

Сальдо рахунка при його закритті списується на рахунок *44 «Нерозподілені доходи (непокриті збитки)»*.

За кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» відбивають суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом — суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також сума нарахованого податку на прибуток. Рахунки доходів та рахунки витрат у кінці періоду закриваються через списання їх сальдо на рахунок *79 «Фінансові результати****»***. Інструкція до Плану рахунків дозволяє закривати рахунки доходів та витрат щомісяця або по закінчені звітного року. Схематично взаємозв’язок рахунків обліку доходів і витрат має наступний вигляд:

*Взаємозв’язок рахунків доходів та витрат*

**Баланс ------ *79 «Фінансові результати»* ==== 9 клас і 7 клас.**

*Рахунок 79 «Фінансові результати****»*** призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства. 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 діяльності».

На *субрахунку 791 «Результат операційної діяльності****»*** визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства.

За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Іншій 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 діяльності»*визначається прибуток (збиток) від іншої діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої діяльності підприємства, за дебетом - списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати».

На рахунку 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)» ведуть облік нерозподіленого прибутку або непокритих збитків поточного і минулого років, а також використаного прибутку в поточному році. За кредитом рахунка відображають збільшення прибутку від усіх видів діяльності, а за дебетом — збитки і використання прибутку.

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» має такі субрахунки:

441 «Прибуток нерозподілений»;

442 «Непокриті збитки»;

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

На субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» відбивають наявність і рух нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 442 «Непокриті збитки» відображають непокриті збитки. Їхнє списання здійснюється за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового або додаткового капіталів і т. д.

На субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» відбивають розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), виплати за облігаціями, відрахування в резервний капітал та інше використання доходу в поточному періоді.

Різниця між доходами і витратами за рахунком 79 «Фінансові результати» становить нерозподілений прибуток і списується на кредит рахунка 441 «Нерозподілений прибуток».

У разі одержання збитків сума збитків списується в дебет рахунка 442 «Непокриті збитки».

Наприкінці звітного періоду використаний прибуток списують з дебету рахунка 441 «Прибуток нерозподілений» у кредит рахунка 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді». Кореспонденція рахунків з обліку нерозподіленого прибутку (непокритих збитків) наведена в табл. 14.1.

*Таблиця 14.1.*

**Кореспонденція рахунків з обліку нерозподіленого прибутку (непокритих збитків)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *Господарські операції* | *Дебет* | *Кредит* |
| Списаний нерозподілений прибуток | 79 | 44 |
| Збільшений статутний капітал за рахунок збільшення номінальної вартості акцій | 443 | 40 |
| Збільшений пайовий капітал за рахунок частини прибутку пайовика | 443 | 41 |
| Нараховані дивіденди за акціями | 443 | 671 |

**Питання 14.5. Розкриття інформації про доходи у примітках до фінансової звітності**

У примітках до фінансової звітності наводиться (розкривається) така інформація:

1. Облікова політика щодо визнання доходу, включаючи спосіб визначення ступеня завершеності робіт, послуг, дохід від виконання і надання яких визнається за ступенем завершеності.
2. Розподіл доходу за кожною групою доходів згідно з пунктом 7 ПСБО15.
3. Сума доходу за бартерними контрактами в розподілі за групами доходів відповідно до підпункту 25.2 ПСБО 15.
4. Частка доходу за бартерними контрактами з пов'язаними сторонами.

**Контрольні запитання за темою14.**

1.Які критерії характеризують визнання доходів згідно з П(С)БО 15?

2. Дайте визначення термінам: «проценти», «роялті», «дивіденди».

3. За якими групами класифікуються доходи у бухгалтерському обліку?

4. Як у бухгалтерському обліку відображають доходи від реалізації продукції, робіт, послуг, товарів?

5. Які доходи підприємства включаються до складу інших операційних доходів?

6. Які доходи відносяться до фінансових доходів?

7. Охарактеризуйте особливості обліку цільового фінансування.

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЇ №15.**

**ТЕМА 15. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ.**

**Міжпредметні зв’язки:** вивчення теми дисципліни передбачає наявність систематичних та ґрунтовних знань із тем, розділів суміжних дисциплін – “Економіка підприємства” та ін.

**Мета лекції:** набуття теоретичних знань і практичних навиків щодо системи показників, що характеризують господарсько-фінансову діяльність підприємств для використання бухгалтерської (фінансової) звітності відповідно до Закону України Про бухгалтерський облік та фінансову звітність, а також положень (стандартів) бухгалтерського обліку, нормативно-правових актів, що регламентують питання фінансової звітності.

**План лекції**:

1. Види звітності, її признання та організація.
2. Склад бухгалтерської звітності.

**Опорні поняття:** бухгалтерська звітність, склад, визнання, організація.

**Інформаційні джерела:**

*Законодавчі та нормативні акти:*

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996 XIV зі змінами і доповненнями.
2. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.
3. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності, затверджене Наказом Міністерства фінансів України №73 від 7.02.2013 р./ Верховна Рада України [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon2.radagov.ua/laws/show/z0336-13.
4. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291.
5. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: затверджене наказом МФУкраїни від 24.05.1995 р. № 88.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 „Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах”. Затверджено наказом Мінфіну України від 28.05.99 р. № 137.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 20 „Консолідована фінансова звітність”. Затверджено наказом Мінфіну України від 30.07.99 р. № 176.
8. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Мініс­терства фінансів України від 30.11.99р. № 291 зі змінами і доповненнями.
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку акти­вів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 зі змінами і доповненнями.

*Основна і допоміжна література.*

1. Бухгалтерський облік в Україні: Навч. посібник / Хомяк Р.Л., Лемішовський В.І., Воськало В.І., Мохняк В.С. - Львів: Бухгалтерський центр „Ажур”, 2010. - 440 с.
2. Костюченко В.М. Консолідована фінансова звітність: міжнародний досвід і практика в Україні. - К.: ЦУЛ, 2008. - 528 с.
3. Лавінська Л.Г. Оцінка у бухгалтерському обліку: Монографія. - К: КНЕУ, 2006. - 256 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: [підручник] / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, – 2005. - 632 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. - К.: Алерта, 2007 - 954 с.
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. - 3-тє вид., переоб. і доп. - К.: Знання, 2008. - 535 с.
7. Бухгалтерський облік (частина ІІ): навч. посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит» / За ред. доктора економічних наук, професора В.Ф. Максімової. – Одеса: ОНЕУ, 2013. – 324 с.

**Навчальне обладнання:** електронна дошка, проектор, ноутбук.

**ВИКЛАД МАТЕРІАЛУ ЛЕКЦІЇ**

**Питання 15.1. Види звітності, її признання та організація.**

Звітність – це система узагальнених показників, які характеризують діяльність підприємства за певний період. Складанням бухгалтерської (фінансової) звітності завершується обліково-аналітичний процес діяльності підприємства.

Звітність складається відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітніс ть», а також положень (стандартів) бухгалтерського обліку, нормативно-правових актів, які регламентують питання фінансової звітності.

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльнос ті та рух коштів підприємства. Фінансова звітність забезпечує потреби користувачів у інформації щодо: придбання, продажу та володіння цінними паперами; участі в капіталі підприємства; оцінки якості управління; оцінки здатності підприємс тва своєчасно виконувати свої зобов'язання; забезпеченості зобов'язань підприємства; визначення суми дивідендів, які підлягають розподілу; регулювання діяльнос ті підприємства; інших рішень.

*Звітність підприємства (господарюючого суб'єкта)* - це система взаємопов'язаних економічних показників, що характеризують діяльність підприємс тва за певний звітний період (місяць, квартал, рік) та його фінансовий і майновій стан на конкретну дату. *Звітність за ознакою виду поділяють:* на бухгалтерську (фінансову), внутрішньогосподарську (управлінську), статистичну і податкову.

Звітність за даними первинної документації, облікових регістрів, вибіркових і суцільних спостережень та інших джерел інформації. *Зокрема звіти підприємств поділяють за такими ознаками:* обсяги даних, поданих у звітах; мета, заради якої складаються звіти; періоди, охоплені звітністю.

*За змістом і джерелами формування* розрізняють статистичну, фінансову, податкову, спеціальну, внутрішньогосподарську (управлінську) звітність. *За обсягом даних, які містяться у звітах, розрізняють внутрішню і зовнішню звітність.*

*Внутрішня -* включає інформацію про роботу окремого підрозділу (цеху, бригади, дільниці). Складається вона для потреб управління підприємством та його підрозділами. *Приклад*, на взуттєвих фабриках цехи розрубки шкіри щодобово висвітлюють на електронному табло результати роботи окремих робітників за зміну. На будівельних майданчиках складають рапорти про виконання бригадами завдань за зміну цегельної кладки тощо.

*Зовнішня звітність* відображає господарську діяльніс ть підприємс тва в цілому і є засобом інформування зовнішніх користувачів – заінтересованих юридичних і фізичних осіб про характер діяльності, доходнос ті, майновий стан того або іншого господарюючого суб'єкта.

Розрізняють *звітність за будовою*:

* звітність, у якій інформація наводиться станом на певну дату (вона містить моментні показники);
* звітність, що містить інформацію за певний (звітний) період (її складають інтервальні показники).

*За термінами подання* розрізняють нормативну і строкову звітність. Нормативна подається на певну дату, строкова – у термін до 25 днів після закінчення звітного періоду.

*За ступенем узагальнення* звітність поділяють на первинну, що подається підприємствами, і зведену, що узагальнює дані первинної звітності у межах міністерств і відомств.

*За обсягами відображених результатів діяльності* розрізняють повну і скорочену звітність.

*За періодом часу, за який характеризується діяльність підприємства*, тобто за періодичністю подання розрізняють річну і проміжну (щоквартальну, щомісячну) звітність.

Річний бухгалтерський (фінансовий) звіт складається підприємством, яке є юридичною особою, і подається: власникам (учасникам, засновникам), відповідно до засновницьких документів; державній податковій адміністрації (за місцем знаходження підприємства). Унітарні підприємства, які перебувають у державній або муніципальній власності, повністю або час тково подають квартальну і річну звітність органам, уповноваженим управляти державним або муніципальним майном. Інші організації свою квартальну звітніс ть подають у випадках, коли це передбачено податковим або іншим законодавством та засновницькими документами. Це переважно с тосується фізичних і юридичних осіб, що здійснюють підприємницьку діяльність. Підприємницька діяльність (підприємництво) - це самостійна діяльність громадян та їх об'єднань, спрямована на отримання прибутку. Здійснюється вона громадянами на свій ризик під майнову відповідальність, передбачену у певних межах нормами права. В основу цієї діяльнос ті покладено об'єднання зусиль, фінансових коштів і матеріальних ресурсів, дострокову гарантію збуту товарів, систематичне оновлення товарів, науково-виробничу, торговельну кооперацію, участь у прибутках, розподілі технічних інвес тицій і комерційних ризиків.

*Квартальна* бухгалтерська звітність подається підприємствами не пізніше 17 числа місяця, наступного за звітним періодом, річна - не пізніше 5 лютого наступного за звітним року, а підприємствами, до складу яких входять філії, представництва, відділення, інші відособлені підрозділи, що перебувають на окремому балансі, відповідно - до 20 числа та 20 лютого. Строки бухгалтерської звітності у зазначених межах встановлюють органи, у сфері управління (віданні) яких перебувають підприємс тва або засновники підприємства.

Датою подання бухгалтерської звітності для підприємс тва, установи у межах одного міс та вважають день фактичного передавання її за належніс тю, а для іногороднього - дату її відправлення, зазначену на штемпелі підприємства зв'язку. Якщо дата подання звітності припадає на неробочий день, то строк подання звітнос ті переноситься на перший після вихідного робочий день.

Бухгалтерські звіти підписуються керівником і головним бухгалтером підприємства, установи, а якщо у с труктурі підприємства, установи немає бухгалтерської служби - спеціалістом, який веде облік.

Річна бухгалтерська звітність підприємства, установи розглядається і затверджується у порядку, встановленому засновницькими документами. Якщо згідно законодавства річні бухгалтерські звіти для певної категорії підприємств і організацій підлягають обов'язковому аудиту, то протягом наступного за звітним роком вони повинні подати державній податковій адміністрації аудиторський висновок про проведення перевірки.

Фінансова (бухгалтерська) звітність ґрунтується на таких основних принципах (правилах):

* обачність - застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат або завищенню оцінки активів і доходів підприємства;
* повне висвітлення - фінансова звітніс ть має міс тити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;
* автономність - кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, тому особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;
* послідовність - пос тійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна її можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і має бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;
* безперервність - оцінка активів і зобов'язань підприємства здійснюється, виходячи з припущення, що його діяльність буде продовжуватися;
* нарахування та відповідність доходів і витрат - для визначення фінансового результату за звітний період необхідно порівняти доходи цього періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому і доходи, і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;
* превалювання сутнос ті над формою - операції відображають в обліку відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;
* історична (фактична) собівартіс ть — пріоритетною є оцінка активів підприємс тва, виходячи з витрат на їх виробництво і придбання (сировина в обліку відображається за фактичною ціною придбання і т. п.);
* єдиний грошовий вимірник - вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітнос ті здійснюється за єдиною грошовою одиницею;
* періодичність - можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання звітності для потреб управління.

*Бухгалтерська (фінансова) звітність* підприємства є джерелом інформації про діяльність суб'єкта господарювання. Вивчення бухгалтерської звітності розкриває як позитивні, так і негативні результати діяльності підприємства.

Бухгалтерська інформація дає можливість зовнішнім користувачам за даними звітності здійснювати свою діяльність.

Річний фінансовий звіт має правдиво і достовірно відображати господарську діяльність підприємства відповідно до даних бухгалтерського обліку.

**Питання 15.2. Склад бухгалтерської звітності.**

Мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів визначаються *Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності*».Норми цього Національного положення (стандарту) астосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб (далі — підприємства) усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов’язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством. Склад бухгалтерської (фінансової) квартальної і річної звітності підприємств і організацій усіх форм власності, видів і форм діяльності встановлюється Міністерством фінансів України за погодженням із Державним комітетом статистики України.

Для підприємств і організацій (крім малих підприємс тв, банків і бюджетних установ), що є юридичними особами і виділені на окремий баланс філіями, представництвами, відділеннями та іншими відособленими підрозділами, передбачено обсяг типових форм квартального бухгалтерського звіту у такому складі:

* Баланс підприємства (форма № 1);
* Звіт про фінансові результати (форма № 2);
* Звіт про рух грошових коштів (форма № 3);
* Звіт про власний капітал (форма № 4);
* Примітки, пояснення до звітів.

У складі річного звіту подають спеціалізовані форми звіту, встановлені міністерствами і відомствами, для відображення галузевих особливостей діяльності підприємств. До складу річного бухгалтерського звіту включають також пояснювальну записку і аудиторський висновок, коли відповідно до законодавства бухгалтерська звітність підлягає аудиту.

Бухгалтерська звітність має бути зрозумілою для всіх учасників підприємства. Якісними ознаками звітної інформації, насамперед, є повнота і достовірність (надійність), а також доречність її. Звітну інформацію можна вважати доречною, якщо, використовуючи її, можна вплинути запобіганню негативних факторів у виробництві продукції (робіт, послуг), зокрема браку, завищенню собівартості, не конкурентоспроможності її тощо.

Значущість і оперативніс ть даних звітності іс тотно впливають на обґрунтованість ціни та своєчасність її встановлення на продукцію (роботи, послуги) в умовах ринкових відносин. Працівники бухгалтерії при складанні звітності мають вирішувати актуальніс ть інформації та своєчасність надання її менеджерам і маркетологам для визначення ринків збуту продукції, розрахунків за неї та прибутковості.

Достовірність є третьою важливою ознакою якості звітної бухгалтерської інформації, що гарантує її корис тувачам не лише об'єктивне і необхідне відображення господарських операцій, а й відсутніс ть помилок та відхилень від нормативних актів (інструкція про порядок заповнення форм річного бухгалтерського звіту підприємства, затверджена Мінфіном України).

Правдивість даних бухгалтерської звітності підтверджується обліковими регістрами, складеними на підставі первинних документів, які суцільно і безперервно відображають господарські операції підприємства, та даними Головної книги. На підставі останньої складають баланс підприємства (форма № 1) і решту звітних форм. Крім того, правдивість звітних даних встановлюється їх відповідністю до Інструкції про порядок заповнення форм річного бухгалтерського звіту підприємства, затвердженої Мінфіном України.

Перевага змісту над формою - надання пріоритету економічному змісту показників, а не формі їх подання, тобто інформація про діяльність підприємства може видаватися користувачам не лише за типовими формами, а й електронною поштою, факсимільним та радіорелейним зв'язком, телекомунікаційними та іншими засобами.

Нейтральність - об'єктивніс ть бухгалтерської інформації про фінансово-господарську діяльність підприємства за звітний період, яка видається різним користувачам. Вона не повинна містити упередженість для прийняття певних управлінських рішень.

Обачність - при оцінці достовірності інформації, поданої у бухгалтерській (фінансовій) звітності, необхідно зважати на фактори невизначеності. Так, звітність відображає господарські процеси, які відбулися у минулому періоді (квартал, рік), але при прогнозуванні за цими даними діяльнос ті підприємства на майбутній періоди іноді неможливо передбачити вплив різних факторів (розмір сумнівних боргів, попит на виготовлену продукцію та ін.).

Порівнянність - можливість зіс тавлення показників бухгалтерської, (фінансової) звітності з аналогічними попередніми звітними періодами, іншими аналогічними підприємс твами. Нас тупність показників забезпечується обліковою політикою підприємства, додержанням нормативних актів із питань господарсько-фінансової діяльності та бухгалтерського обліку і звітнос ті.

У пояснювальній записці викладають основи облікової політики підприємства за звітний рік та наміри внес ти зміни на наступний рік до методології відображення у бухгалтерському обліку господарських операцій (нарахування амортизації основних засобів, відображення реалізації продукції та ін.), а також про дебіторів, що мають найбільшу прострочену заборгованість, вказують суму боргу. До пояснювальної записки додають відоміс ть результатів інвентаризації майна, коштів розрахункових операцій (заборгованість із заробітної плати, позови на неплатників та ін.).

Особлива увага у пояснювальній записці до звіту підприємства приділяється операціям з іноземною валютою. Зокрема, вказують курс, за яким при складанні річного бухгалтерського звіту здійснено перерахунок активів і пасивів у іноземній валюті до національної одиниці України, а також пояснюють причини зміни вступного балансу на початок звітного, року.

*Для суб’єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб’єктів господарської діяльності*національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати, форма і порядок складання яких визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб’єкта малого підприємництва», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 року № 39, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 15 березня 2000 року за № 161/4382 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24 січня 2011 року № 25) (із змінами).

Форма і склад статей фінансової звітності визначаються Національним положенням (стандартом) 1 і наводяться у додатках 1 і 2 до цього Національного положення (стандарту).

Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до Національного положення (стандарту) 1, у разі, якщо стаття відповідає таким критеріям:

 інформація є суттєвою;

 оцінка статті може бути достовірно визначена.

Показники про податок на прибуток, витрати і збитки, вирахування з доходу, вибуття коштів, зменшення складових власного капіталу наводяться в дужках.

До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства.

У балансі відображаються активи, зобов’язання та власний капітал підприємства. У випадках, передбачених нормативно-правовими актами, складається окремий баланс. Для складання окремого балансу дані первинних документів про господарські операції філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів, виділених підприємством на окремий баланс, а також про господарські операції, які відповідно до законодавства підлягають відображенню в окремому балансі, заносяться до окремих (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для відображення господарських операцій із певної діяльності підприємства) регістрів бухгалтерського обліку. За даними окремих регістрів бухгалтерського обліку складаються окремий баланс і відповідні форми фінансової звітності щодо зазначених господарських операцій.

У міжнародній практиці стандартами обліку та звітності не передбачено конкретної форми балансу. МСБО містять лише мінімальний перелік показників, які необхідно відобразити в балансі, який може бути збільшений за рахунок додаткових статей, якщо керівництво підприємства вважає ці статті суттєвими для достовірного відображення фінансового стану. Підприємства, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності і відповідно до міжнародного стандарту фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» подають першу річну фінансову звітність за міжнародними стандартами, у балансі наводять інформацію на початок і кінець звітного періоду, а також на дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності.

Примітки до фінансової звітності — це сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено ПСБО. У примітках розкривають:

1) облікову політику підприємства;

2) інформацію, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за ПСБО;

3) інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітності, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності.

*Примітки до річної фінансової звітності*подаються в текстовій формі та у вигляді таблиць. Текстова частина Приміток являє собою додаткові відомості, які подаються у довільній формі, та мають характер пояснювальної записки щодо облікової політики, подій, які існували на дату балансу та виникли після дати балансу. Таблична частина Приміток є Переліком додаткових статей фінансової звітності.

Фінансова звітність підприємства є відкритою, крім випадків, передбачених законодавством.

*Оприлюднення звітності* це офіційне подання фінансової звітності до органів державної влади та її публікація у засобах масової інформації. Окремі категорії підприємств, до яких відносяться відкриті акціонерні товариства, емітенти цінних паперів, банки та інші фінансові посередники, зобов'язані не пізніше 1 червня наступного за звітним року оприлюднювати річну фінансову та консолідовану звітність шляхом публікації у ЗМІ або у вигляді окремих друкованих видань.

**Загальний висновок за темою лекції.**

Бухгалтерська інформація дає можливість зовнішнім користувачам за даними звітності здійснювати свою діяльність та приймати рішення. До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства. У балансі відображаються активи, зобов’язання та власний капітал підприємства. Підприємства, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності і відповідно до міжнародного стандарту фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» подають першу річну фінансову звітність за міжнародними стандартами, у балансі наводять інформацію на початок і кінець звітного періоду, а також на дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності.

МСБО містять лише мінімальний перелік показників, які необхідно відобразити в балансі, який може бути збільшений за рахунок додаткових статей, якщо керівництво підприємства вважає ці статті суттєвими для достовірного відображення фінансового стану.

**Контрольні запитання за темою 15.**

1. Що таке бухгалтерська звітність?
2. Які вимоги висуваються до бухгалтерської звітності?
3. Які види звітності формуються?
4. Визначити основні типові форми звітності.
5. Які вимоги висуваються до фінансової звітності?
6. Призначення та періодизація складання фінансової звітності.
7. Охарактеризуйте ознаки класифікації фінансової звітності.
8. За якими принципами формується фінансова звітність підприємства?
9. Яким Національним положенням (стандартом) визначаються мета, склад, принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів?
10. Дайте характеристику складовим фінансової звітності.
11. Яким положенням користуються малі підприємства підчас складання фінансової звітності?