

Міністерство освіти і науки України
Відокремлений структурний підрозділ
«Любешівський технічний фаховий коледж
Луцького національного технічного університету»



Бухгалтерський облік в готельно-ресторанній справі

Конспект лекцій

для здобувачів освіти освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр

галузі знань J Транспорт та послуги

спеціальності J2 Готельно-ресторанна справа та кейтеринг

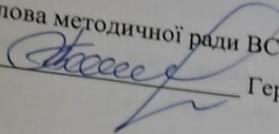
денної форми навчання

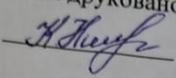


Любешів 2026

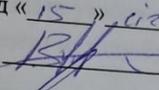
УДК 657(07)
М 33

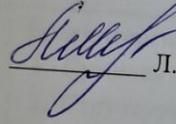
До друку

Голова методичної ради ВСП «Любешівський ТФК ЛНТУ»

Герасимук-Чернова Т.П.

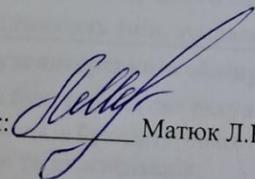
Електронна копія друкованого видання передана для внесення в репозитарій коледжу
Бібліотекар 

Затверджено методичною радою ВСП «Любешівський ТФК ЛНТУ»
протокол № 5 від «28» січня 2026 р.

Рекомендовано до видання на засіданні випускної циклової (методичної) комісія педагогічних економічних дисциплін, обліку і оподаткування
протокол № 5 від «15» січня 2026 р.
Голова ВЦ (М) комісії  Колядюк В.М.,

Укладач:  Л.В.Матюк, викладач вищої категорії

Рецензент: _____

Відповідальний за випуск:  Матюк Л.В., викладач вищої категорії.

Бухгалтерський облік в ГРС [Текст]: конспект лекцій для здобувачів освіти освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр спеціальності спеціальності J2 Готельно-ресторанна справа та кейтеринг денної форми навчання /уклад. Л.В.Матюк. – Любешів: ВСП «Любешівський ТФК ЛНТУ», 2026. – 178 с.
Методичне видання складене відповідно до діючої програми курсу «Бухгалтерський облік в ГРС» з метою вивчення та засвоєння основних розділів дисципліни, містить лекційний матеріал, питання для самоперевірки знань до кожної теми, тестові завдання та перелік рекомендованої літератури.

©Матюк Л.В., 2026

ЗМІСТ

Вступ		4
Тема 1	<p>Господарський облік, його суть і характеристика</p> <p>1.1. Еволюція бухгалтерського обліку. Поняття, мета та значення господарського обліку.</p> <p>1.2. Види господарського обліку та їх характеристика.</p> <p>1.3. Мета, завдання та функції бухгалтерського обліку. Вимірники в обліку.</p> <p>1.4. Принципи бухгалтерського обліку та вимоги до його ведення.</p>	5
Тема 2	<p>Предмет і методи бухгалтерського обліку.</p> <p>1. Предмет, об'єкти та суб'єкти бухгалтерського обліку</p> <p>2. Класифікація об'єктів бухгалтерського обліку за складом та розміщенням.</p> <p>3. Класифікація об'єктів бухгалтерського обліку за джерелами утворення.</p> <p>4. Елементи методу бухгалтерського обліку.</p>	17
Тема 3	<p>Бухгалтерський баланс.</p> <p>1. Сутність та призначення бухгалтерського балансу.</p> <p>2. Структура бухгалтерського балансу.</p> <p>3. Види балансових змін, зумовлені господарськими операціями.</p>	26
Тема 4	<p>Рахунки бухгалтерського обліку та подвійний запис.</p> <p>1. Поняття бухгалтерських рахунків, їх побудова.</p> <p>2. План рахунків бухгалтерського обліку: принципи його побудови та класифікація.</p> <p>3. Сутність подвійного запису та його значення в бухгалтерському обліку.</p> <p>4. Синтетичні й аналітичні рахунки, їх взаємозв'язок.</p> <p>5. Узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку</p>	36
Тема 5	<p>Оцінка та калькуляція в системі бухгалтерського обліку</p> <p>1. Суть та значення оцінювання. Оцінка об'єктів обліку та її види.</p> <p>2. Калькуляція в системі бухгалтерського обліку. Методи калькулювання.</p>	60
Тема 6	<p>Документація та інвентаризація</p> <p>1. Поняття документів та їх класифікація.</p> <p>2. Основні вимоги до змісту й оформлення документів.</p> <p>3. Інвентаризація, її види та значення.</p>	73
Тема 7	<p>Облік фінансово-розрахункових операцій.</p> <p>1. Документальне оформлення та облік касових операцій.</p> <p>2. Документальне оформлення та облік коштівна</p>	85

	<p>розрахункових і інших рахунках у банках.</p> <p>3. Документальне оформлення та облік дебіторської заборгованості.</p> <p>4. Документальне оформлення та облік кредиторської заборгованості.</p>	
Тема 8	<p>Облік необоротних активів.</p> <p>1. Сутність, оцінка, класифікація та документальне оформлення руху основних засобів.</p> <p>2. Методи нарахування амортизації основних засобів.</p> <p>3. Поняття нематеріальних активів та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.</p> <p>4. Амортизація нематеріальних активів.</p>	97
Тема 9	<p>Облік розрахунків з оплати праці.</p> <p>1. Поняття та структура заробітної плати.</p> <p>2. Документальне оформлення, техніка розрахунку виплат працівникам підприємства. Розрахунки по заробітній платі на рахунках обліку.</p> <p>3. Розрахунки з органами соціального страхування.</p>	134
Тема 10	<p>Облік запасів на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу</p> <p>1. Основні положення роботи підприємств готельно-ресторанного бізнесу та особливості обліку їх діяльності.</p> <p>2. Поняття запасів, критерії визнання, методи оцінки вибуття.</p> <p>3. Особливості зберігання запасів та проведення інвентаризації на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу.</p> <p>4. Документальне оформлення руху запасів.</p> <p>5. Калькуляція: суть та методика складання.</p> <p>6. Облік запасів на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу</p>	159
Список літературних джерел		176

ВСТУП

Бухгалтерський облік використовується в усіх видах підприємницької діяльності – виробничій, комерційній, грошово-кредитній, банківській, страховій, усіх галузях та підгалузях господарювання (промисловості, сільському господарстві, будівництві тощо). В кожному виді діяльності, в кожній галузі господарювання бухгалтерський облік має певні особливості. Проте вихідні положення бухгалтерського обліку є єдиними (спільними) для всіх видів діяльності і в усіх галузях господарювання. Інтерес і підходи до бухгалтерського обліку в останні роки розширилися. Бухгалтерський облік відіграє істотну роль в успіху досягнення цілей бізнесу, в тому числі туристичного та готельно-ресторанного. В контексті діяльності готельно-ресторанного бізнесу бухгалтерський облік не тільки традиційно відіграє важливу роль у визначенні витрат і внутрішніх доходів, але також надає фінансову інформацію, яка фокусується на аспектах стратегічного планування. Процес здійснення бухгалтерського обліку вважається подушкою безпеки бізнесу для уникнення мимовільного чи навмисного розкриття інформації, а також уникнення втрати доходу від будь-яких помилок в роботі. Ведення бухгалтерського обліку на готельно-ресторанних підприємствах не має єдиного підходу, оскільки ці підприємства мають специфічні види діяльності, які складаються з торгівлі, виробництва та надання послуг. Цим і зумовлена необхідність уточнення певних особливостей бухгалтерського обліку туристичних та готельно-ресторанних підприємств. У конспекті лекцій надано матеріал для студентів спеціальності J2 Готельно-ресторанна справа та кейтеринг, який присвячений базовим принципам сутності бухгалтерського на підприємствах сфери послуг. Методичне видання має за мету сформулювати знання у студентів стосовно наукової системи бухгалтерського обліку діяльності підприємств готельно-ресторанної сфери в сучасних умовах, ведення бухгалтерського обліку, грошового обігу та фінансової звітності на підприємствах сфери обслуговування в Україні, а також оперування обліковою інформацією для ефективного управління готельно-ресторанним бізнесом. Головна увага приділена дослідженню принципів, процесів і методів ведення бухгалтерського обліку на готельно-ресторанних підприємствах, а саме: обліку необоротних активів, запасів, дебіторської заборгованості, грошових коштів, витрат, доходів і фінансових результатів з метою складання фінансової звітності та надання користувачам повної правдивої неупередженої інформації про майно, джерела його формування, фінансовий стан, рух грошових коштів, власний капітал та результати діяльності.

ТЕМА1: ГОСПОДАРСЬКИЙ ОБЛІК, ЙОГО СУТЬ І ХАРАКТЕРИСТИКА

Цільова спрямованість: засвоїти суть господарського обліку, його види; усвідомити зміст і значення вимірників в обліку; вивчити принципи бухгалтерського обліку.

Питання для розгляду

1. Еволюція бухгалтерського обліку. Поняття, мета та значення господарського обліку.
2. Види господарського обліку та їх характеристика.
3. Мета, завдання та функції бухгалтерського обліку. Вимірники в обліку.
4. Принципи бухгалтерського обліку та вимоги до його ведення.

1. Еволюція бухгалтерського обліку. Поняття, мета та значення господарського обліку.

Знання історії обліку важливе для розуміння його сучасного стану і оцінки можливих напрямків розвитку. Людство вже з давніх-давен користувалося певними методами обліку та контролю. Страх людей перед стихіями природи змушував їх уже тоді створювати необхідні запаси їжі, знаряддя для полювання та обробки добутих продуктів, а отже, якось обліковувати це все. Облік за первіснообщинного ладу був дуже примітивним: якісь зарубки на паличках, вузлики, схематичні позначки на дощечках, пергаменті, папірусі тощо. До того ж, користуючись сучасною термінологією, можна сказати, що ці дані мали суто оперативний, а часто і випадковий характер. Тільки з появою держави, розвитком писемності, відкриттям перших правил арифметики облік стає системою. В літературі виділяють наступні основні періоди становлення та розвитку господарського обліку (рис. 1.1).



Рис.1.1-Періоди розвитку господарського обліку

Таблиця 1.1.

**Наявність та характер господарського обліку в різних країнах
Стародавнього світу**

<i>Період</i>	<i>Країна</i>	<i>Характеристика</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
3400-2980рр. до н.е.	Стародавній Єгипет	Облік рухомого і нерухомого майна та видачі срібла, хліба. Вівся щодня на звитках папірусу
	Вавілонія	Факти господарської діяльності оформлялися виправдувальними документами (глиняні цеглинки-таблички), які були підставою для обліку не тільки майна, а й виконаних робіт, розрахунків за них
522-486 рр. до н.е.	Персія	Облік вели писарі, а достовірність записів перевіряли незалежні контролери. Оплата виконаних робіт здійснювалася частково грішми, частково натурою. Працівник одержував вимогу-наряд у конторі й подавав його казначею, який записував документ у платіжну відомість і робив позначку про видачу грошей. За вимогою-нарядом видавали також продукти.

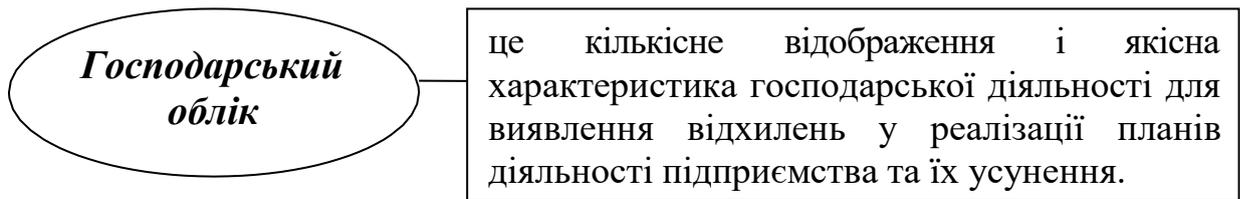
1	2	3
	Стародавня Греція	Облік набуває правового характеру: було закріплено матеріальну відповідальність конкретних осіб за одержані цінності; підзвітних осіб вибирали тільки із заможних людей, які могли внести велику заставу. Нестачу покривали із застави або майна матеріально відповідальної особи, а якщо її було кваліфіковано як розтрату, то стягували в десятикратному розмірі. Облік вівся на вибілених гіпсом дощечках, глиняних черепках, інколи на папірусі. Греція – держава першого рахункового прибору – аббака. В Афінах існувала палата мір і ваг.
	Середньовіччя	Формується <i>дві основні парадигми обліку</i> — <i>камеральна і проста бухгалтерія</i> . Перша виходила з того, що основним об'єктом обліку є каса й очікувані надходження, а також виплати з неї. Таким чином, тут доходи і витрати були відомі. Друга пропонувала облік майна, включаючи касу, а доходи і витрати визначав обліковець. Удосконалюється форма обліку — виникає <i>подвійна бухгалтерія</i>
XIIIст.	Іспанія	Перша країна, яка стала на шлях державної регламентації обліку (закон про введення облікових реєстрів (книг)).
	Німеччина	Ідея обліку зводилась не до виявлення фінансових результатів, а до розкриття внутрішніх розрахунків з матеріально відповідальними особами-факторами

Цікаво!

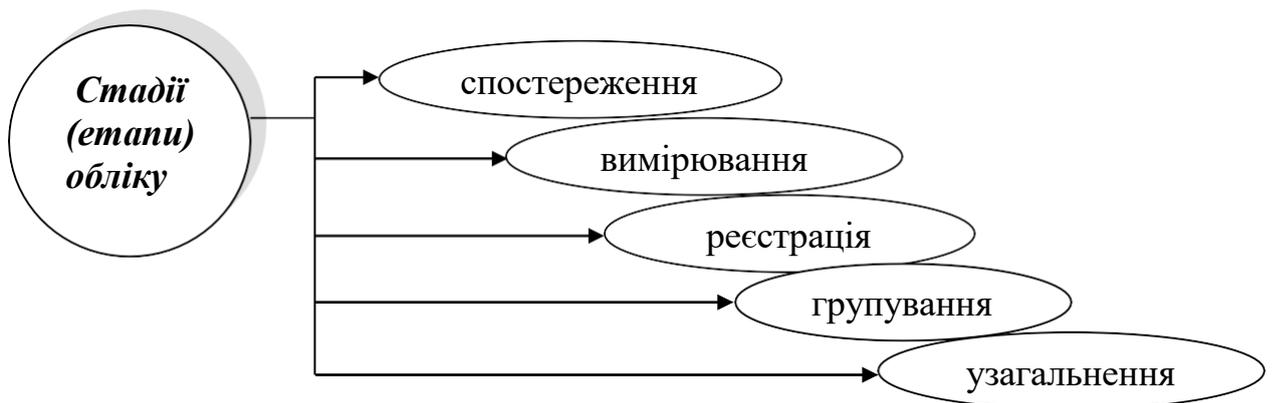
Лука Пачолі (1445-1515) — трактат *"Про рахунки і записи"* (1494 р.) - перша публікація на облікову тему, яка розкриває зміст бухгалтерських записів, а їх пояснення є доцільними та актуальними і для наших днів, хоча й були викладені більше 500 років тому. Складався з 36 невеликих за обсягом розділів і поділявся на дві частини. Першу з них автор назвав "інвентарем", а другу—" диспозицією". В останній докладно описуються три найголовніші купецькі книги, які є основними реєстрами "венеціанського" способу рахівництва. "Безпосередньо після інвентарю пояснюю, — зазначається у трактаті,— що для легкості та зручності потрібні три книги: одна називається Меморіалом, друга — Журналом, а третя — Зошитом".(Зошит з другої половини XVIст.стали називати Головною книгою.)



Господарська діяльність підприємства охоплена господарським обліком.



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)* (рис.1.2):

Рис.1.2-Стадії(етапи)бухгалтерського обліку

2. Види господарського обліку та їх характеристика.

Господарський облік являє собою комплекс даних (інформації) про здійснення певної діяльності, тобто є інформаційною системою, повнота якої забезпечується трьома нерозривно пов'язаними видами обліку: оперативним, статистичним, бухгалтерським (рис. 1.3).



Рис.1.3-Види господарського обліку

Оперативний облік передбачає можливість швидко зібрати та передати необхідну на даний час інформацію керівництву, за допомогою телефону, у письмовій або усній формі, у зв'язку з чим абсолютної точності не передбачає.

Статистичний облік використовується для вивчення державними органами як законодавчої, так і виконавчої влади: динаміки заробітної плати, продуктивності праці, рентабельності виробництва тощо як в окремих галузях економіки, так і в країні в цілому.

Бухгалтерський облік є основним видом обліку, який застосовує особливі, тільки йому властиві способи опрацювання облікової інформації – рахунки, подвійний запис операцій на рахунках, балансові узагальнення тощо.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» бухгалтерський облік поділяється на: фінансовий та управлінський (рис. 1.4)

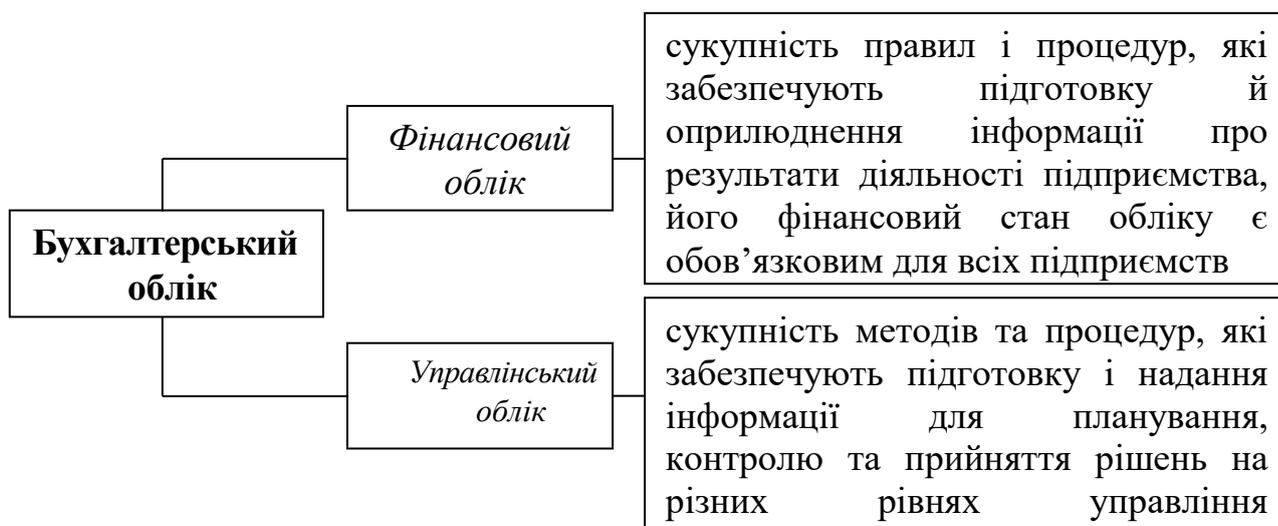


Рис.1.4 – Види бухгалтерського обліку

Фінансовий облік є обов'язковим та однаковим для всіх суб'єктів господарювання, носить відкритий характер, чітко регламентується державою.

Управлінський облік не є обов'язковим для ведення. Рішення про його організацію, правила ведення – приймає керівництво. Інформація становить комерційну таємницю. В Україні цей вид обліку ведеться переважно великими виробничими підприємствами.

Порівняння фінансового й управлінського обліку, у розрізі притаманних їм ознак, наведено в табл. 1.2.

Порівняльна характеристика фінансового і управлінського обліку

Ознака	Фінансовий облік	Управлінський облік
Головні користувачі інформації	Менеджери підприємств і Зовнішні користувачі	Менеджери різних рівнів підприємства
Регламентация	Нормативні акти	Жодної регламентації
Використання вимірників	Єдиний грошовий вимірник	Різні вимірники, в т.ч. якісні показники
Об'єкт аналізу	Підприємство в цілому	Структурні підрозділи
Періодичність складання	Регулярно(квартал, рік)	Звітний інтервал (оперативна інформація)
Ціль	Оцінка минулого	Прогноз на майбутнє
Групування затрат	За елементами затрат	За статтями калькуляції
Відкритість даних	Більшість даних доступні всім	Комерційна таємниця
Обов'язковість ведення	Обов'язково	Необов'язково

Фінансовий та управлінський облік виконують наступні функції (рис.1.5,рис.1.6.)

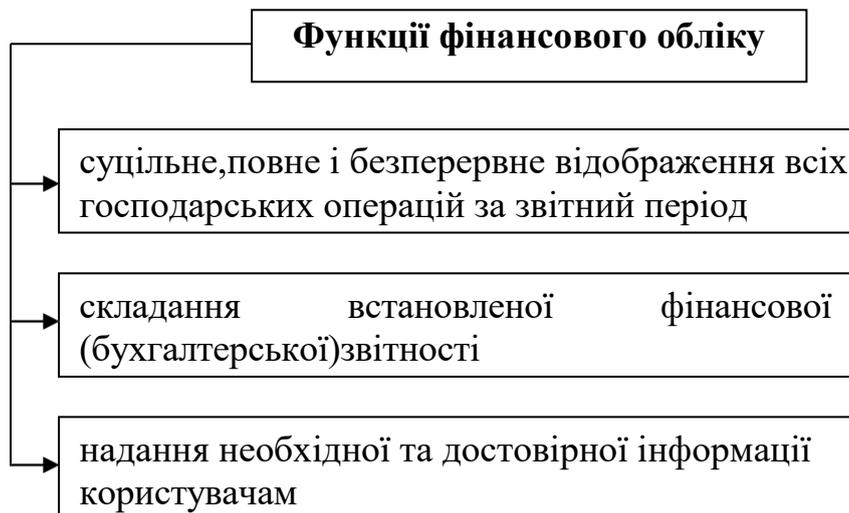


Рис.1.5 –функції фінансового обліку



Рис.1.6-Функції управлінського обліку

3. Мета, завдання та функції бухгалтерського обліку. Вимірники в обліку.

Метою бухгалтерського обліку є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан і діяльність підприємства.

З розвитком економіки, в умовах ринкових відносин значно розширилась кількість користувачів бухгалтерської інформації. Ними є не тільки працівники управління, безпосередньо пов'язані з підприємництвом, а й зовнішні користувачі (банки – при вирішенні надання кредитів; постачальники – при укладанні договорів на поставку товарів, інвестори, акціонери – яких цікавить рентабельність підприємства й можливість одержання доходу) (рис. 1.7).



Рис.1.7-Користувачі бухгалтерської інформації

Інформація бухгалтерського обліку використовується як зовнішніми такі внутрішніми користувачами (табл. 1.3):

Таблиця 1.3

Інтереси різних користувачів

<i>Користувачі</i>	<i>Інтереси користувачів</i>
Власники	Окупність вкладень, зростання прибутку підприємства
Працівники	Зацікавлені в інформації щодо стабільності та прибутковості роботодавців, здатності підприємства забезпечувати оплату праці, охорона праці
Позикодавці (кредитори)	Зацікавлені в інформації, яка дає змогу вивчати, чи будуть їхні позики та проценти з суми позик сплачені своєчасно (упевненість у погашенні, захист на випадок неплатежів)
Постачальники і підрядники	Зацікавлені в інформації, яка дає змогу визначити, чи будуть вчасно сплачені заборговані їм суми
Покупці	Інтерес до інформації щодо безперервності діяльності підприємства, особливо у випадках, коли вони мають дострокові угоди або залежать від підприємства
Держава	Своєчасність і повнота сплати податків; статистичні показники

Відіграючи важливу роль у забезпеченні інтересів різних суб'єктів бізнесу бухгалтерський облік виконує функції (табл. 1.4):

Таблиця 1.4

Функції бухгалтерського обліку

<i>Функція</i>	<i>Характеристика</i>
Інформаційна	забезпечення інформації про фінансовий стан і діяльність підприємства для потреб внутрішніх і зовнішніх користувачів
Контрольна	здійснення методами бухгалтерського обліку контролю збереження та ефективного використання ресурсів, виконання планових завдань, дотримання чинного законодавства й умов угод і контрактів
Аналітична	здійснення на основі первинних та зведених даних економічного аналізу наявності, стану і руху ресурсів та результатів діяльності підприємства із широким застосуванням економіко-статистичних методів і моделювання
Оціночна	вимір та оцінці ресурсів, визначенні вартості й собівартості виробленої продукції, розрахунку результату діяльності підприємства, його рентабельності. Оцінка є результатом вимірювання й ідентифікації об'єктів обліку
Слідоутворююча	надає можливість через документи, в ретроспективному порядку, виявляти сліди правопорушень через декілька років, встановлювати зловживання та винних осіб в розкраданні чи втраті майна власників

Бухгалтерський облік має на меті забезпечити управлінський апарат, відповідні служби і фахівців необхідними достовірними даними про господарські процеси та фінансовий стан підприємства, тим самим виконуючі свої основні завдання (рис. 1.8).



Рис.1.8-Завдання бухгалтерського обліку

Розвиток бухгалтерського фінансового обліку в державі значною мірою обумовлений його нормативно-правовим забезпеченням (рис. 1.9).

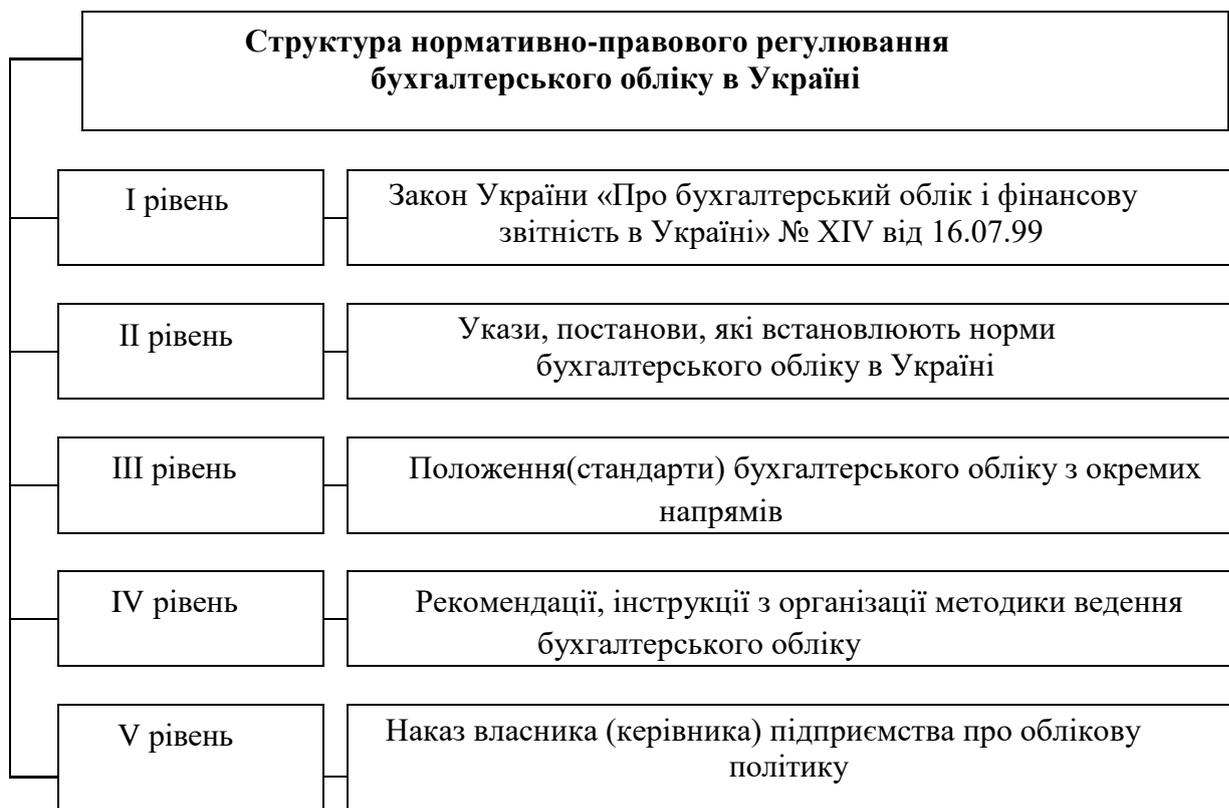


Рис.1.9–Законодавче і нормативне забезпечення бухгалтерського обліку в Україні

Для відображення господарських засобів і процесів, їх кількісних і якісних характеристик в обліку застосовують вимірники.

Вимірники у бухгалтерському обліку – це одиниця виміру об’єктів обліку, яка використовується для їх загальної ідентифікації

У бухгалтерському обліку використовують натуральні, трудові і грошові вимірники (рис. 1.11).

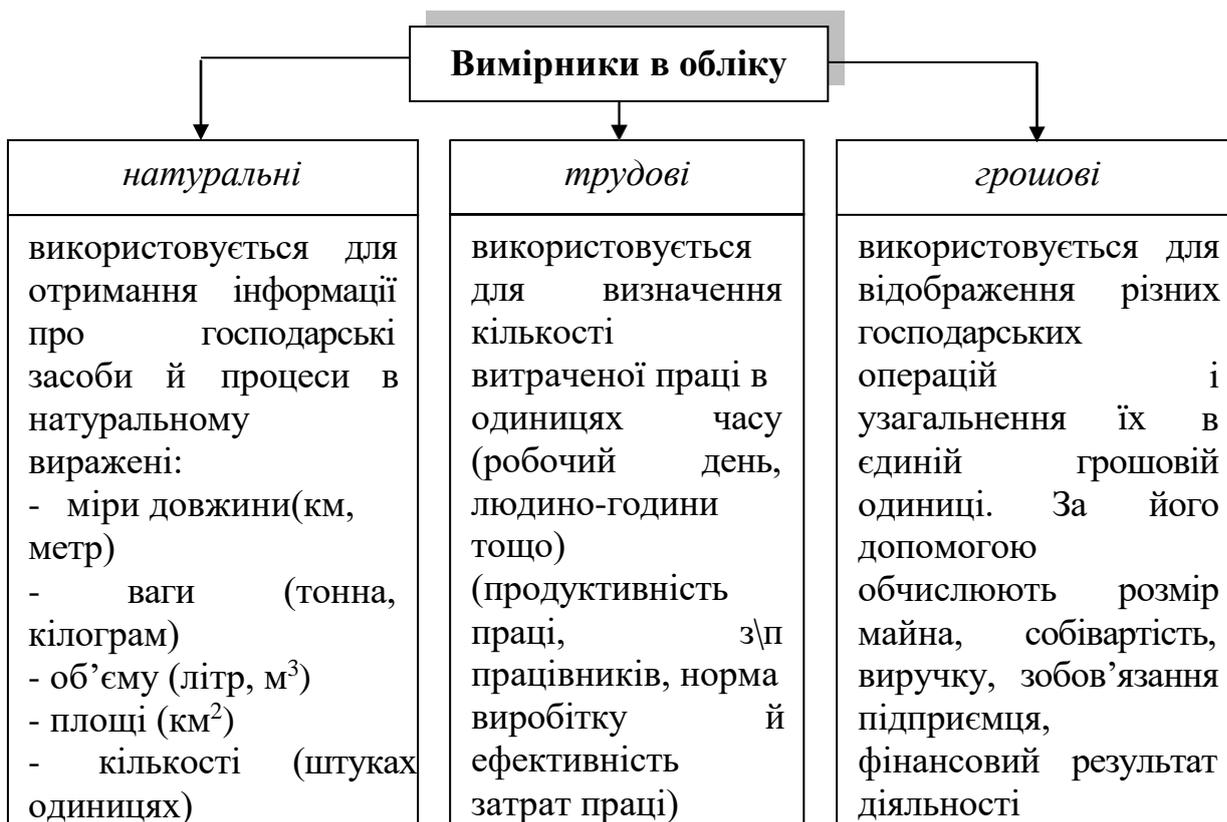


Рис.1.11–Вимірники в обліку

Слід зазначити, що різні вимірники, які використовуються в обліку, тісно пов’язані одним з одним і в окремих випадках застосовуються разом, що забезпечує правильну характеристику облікових об’єктів.

4. Принципи бухгалтерського обліку та вимоги до його ведення

Принцип бухгалтерського обліку – це правило, яким слід керуватися при веденні бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності

Відповідно до ст. 4 Закону України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” бухгалтерський облік та фінансова звітність базуються на таких основних принципах (табл. 1.5):

- повне висвітлення

- автономність
- послідовність
- безперервність
- нарахування
- превалювання сутності над формою
- єдиний грошовий вимірник

Таблиця 1.5

Принципи бухгалтерського обліку

<i>№п/п</i>	<i>Принципи</i>	<i>Характеристика</i>
1	<i>повне висвітлення</i>	фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі
2	<i>автономність</i>	кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства
3	<i>послідовність</i>	постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у звітності
4	<i>безперервність</i>	оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі
5	<i>нарахування</i>	для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів
6	<i>превалювання над формою</i>	операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми
7	<i>єдиний грошовий вимірник</i>	вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці

Питання для самоконтролю:

1. Що таке господарський облік? Для чого він призначений.
2. Кого вважають основоположником бухгалтерського обліку?
3. Які існують види господарського обліку?
4. Для чого організують управлінський облік?
5. Хто є користувачем облікової інформації?
6. Які кількісні вимірники застосовують у бухгалтерському обліку?
7. Нормативно-правовий документ, який регламентує ведення в Україні бухгалтерського обліку та його характеристика.
8. Що є метою та основним завданням бухгалтерського обліку?
9. Які функції виконує бухгалтерський облік?
10. Які існують основні принципи бухгалтерського обліку?

ТЕМА2 ПРЕДМЕТ І МЕТОДИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Питання для розгляду

5. Предмет, об'єкти та суб'єкти бухгалтерського обліку
6. Класифікація об'єктів бухгалтерського обліку за складом та розміщенням.
7. Класифікація об'єктів бухгалтерського обліку за джерелами утворення.
8. Елементи методу бухгалтерського обліку.

1. Предмет, об'єкти та суб'єкти бухгалтерського обліку

Бухгалтерський облік, як і будь-яка інша економічна наука, має свої предмет, об'єкти та суб'єкти (рис.2.1).

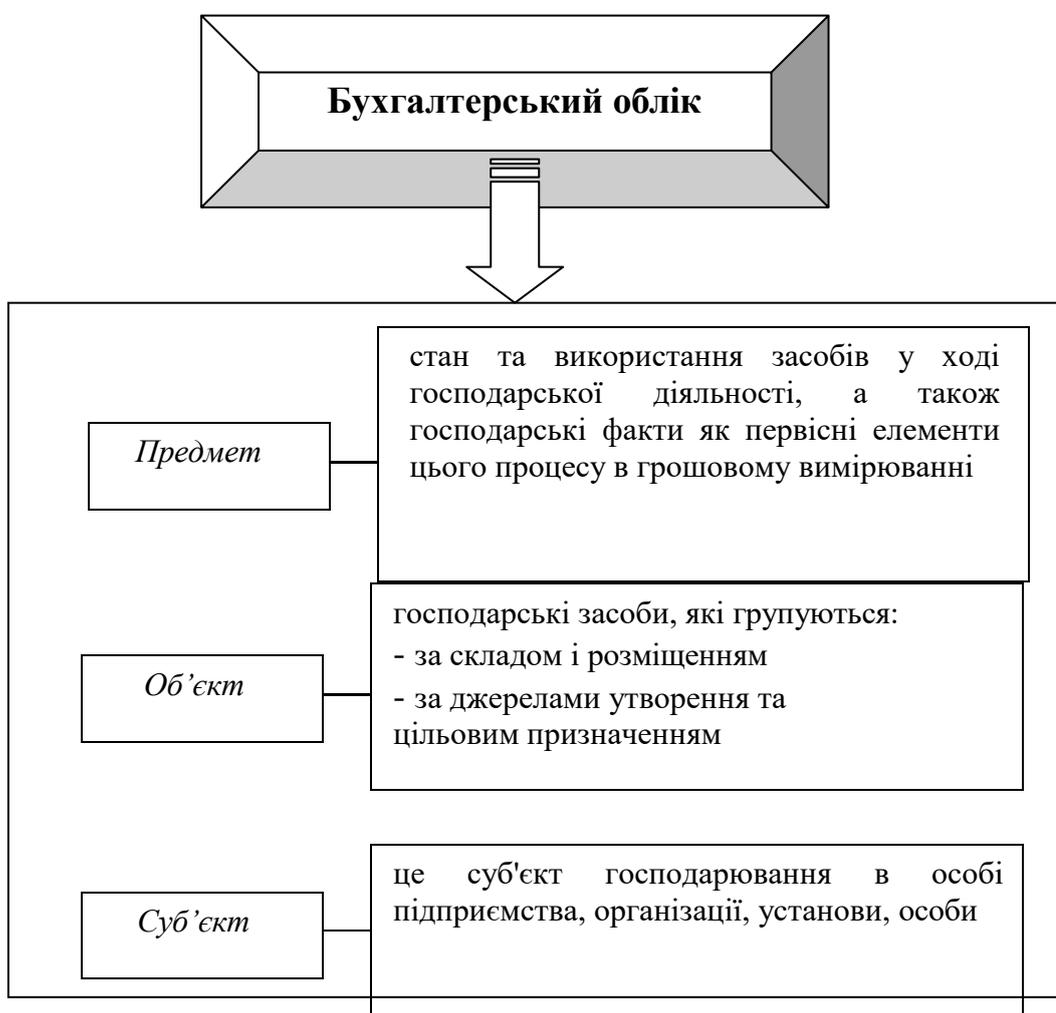


Рис.2.1.Предмет та об'єкт бухгалтерського обліку

Об'єкти предмета бухгалтерського обліку зображено на рис.2.2.

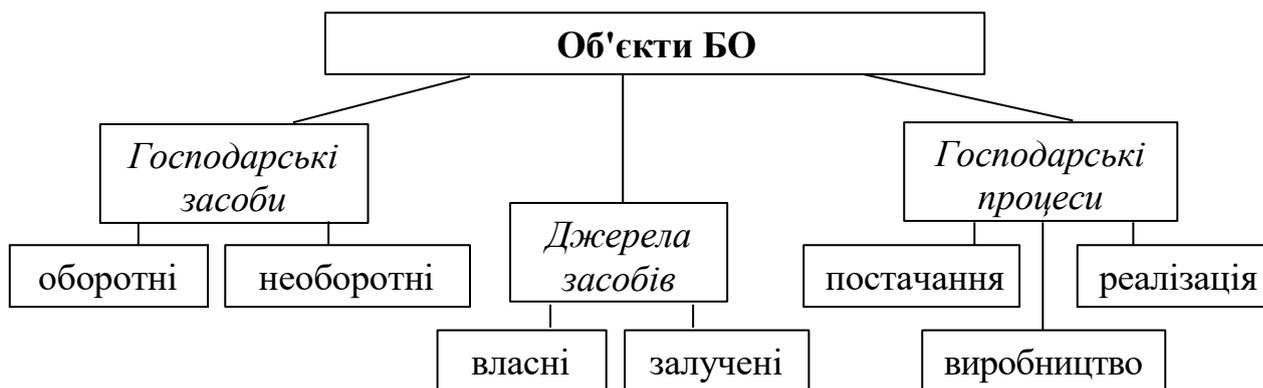


Рис.2.2.Об'єкти бухгалтерського обліку

2. Класифікація об'єктів бухгалтерського обліку за складом та розміщенням

Для виконання поставлених завдань підприємство повинно мати необхідне майно, тобто господарські засоби, які надходять за рахунок певних джерел, яке у вартісному вираженні прийнято називати активами.

Активи (від лат. *activus* — діяльний, активний) — це ресурси, отримані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до збільшення економічних вигід у майбутньому.

Активи (господарські засоби) підприємства класифікуються за наступними ознаками (рис. 2.3, рис. 2,4):

Необоротні активи — це сукупність майнових цінностей, які багаторазово беруть участь у процесі господарської діяльності підприємства. Як правило, до них належать засоби тривалістю використання більше одного року.

Необоротні активи включають: матеріальні та нематеріальні активи.

Матеріальні активи — це засоби підприємства, які мають матеріально-речову форму. До групи матеріальних активів підприємства включають: основні засоби, незавершені капітальні вкладення, довгострокові фінансові інвестиції.

Основні засоби — це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року.

Довгострокові фінансові інвестиції — це інвестиції, які здійснюються на період більше одного року, а також усі інвестиції, які можуть бути реалізовані у будь-який момент.

Нематеріальні активи — це об'єкти довгострокового вкладення (більше року), що мають вартісну оцінку, але не є речовими цінностями (права користування природними ресурсами, майном, права на знаки для товарів, об'єкти промислової власності, авторські права, гудвіл).

Оборотні активи — це сукупність майнових цінностей, які обслуговують поточну господарську діяльність підприємства і повністю споживаються протягом одного операційного циклу (грошові засоби, товари, поточні фінансові інвестиції, дебіторська заборгованість тощо).

Грошові засоби — кошти на рахунках в банку та в касі підприємства.

Товари — це будь-які об'єкти, призначені для продажу.

Дебіторська заборгованість — це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

Поточні фінансові інвестиції — це інвестиції на строк, який не перевищує один рік, і можуть бути реалізовані у будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентом

грошових засобів).

Незавершене виробництво – це продукція (роботи, послуги), що не пройшла всіх стадій (фаз, переділів) виробництва, передбачених технологічним процесом, а також виробу, які не укомплектовані та не пройшли випробувань і технічного приймання.

Готова продукція – це продукція обробка якої завершена, вона укомплектована, відповідає встановленим стандартам, прийнята ВТК і здана на склад чи передана замовнику.

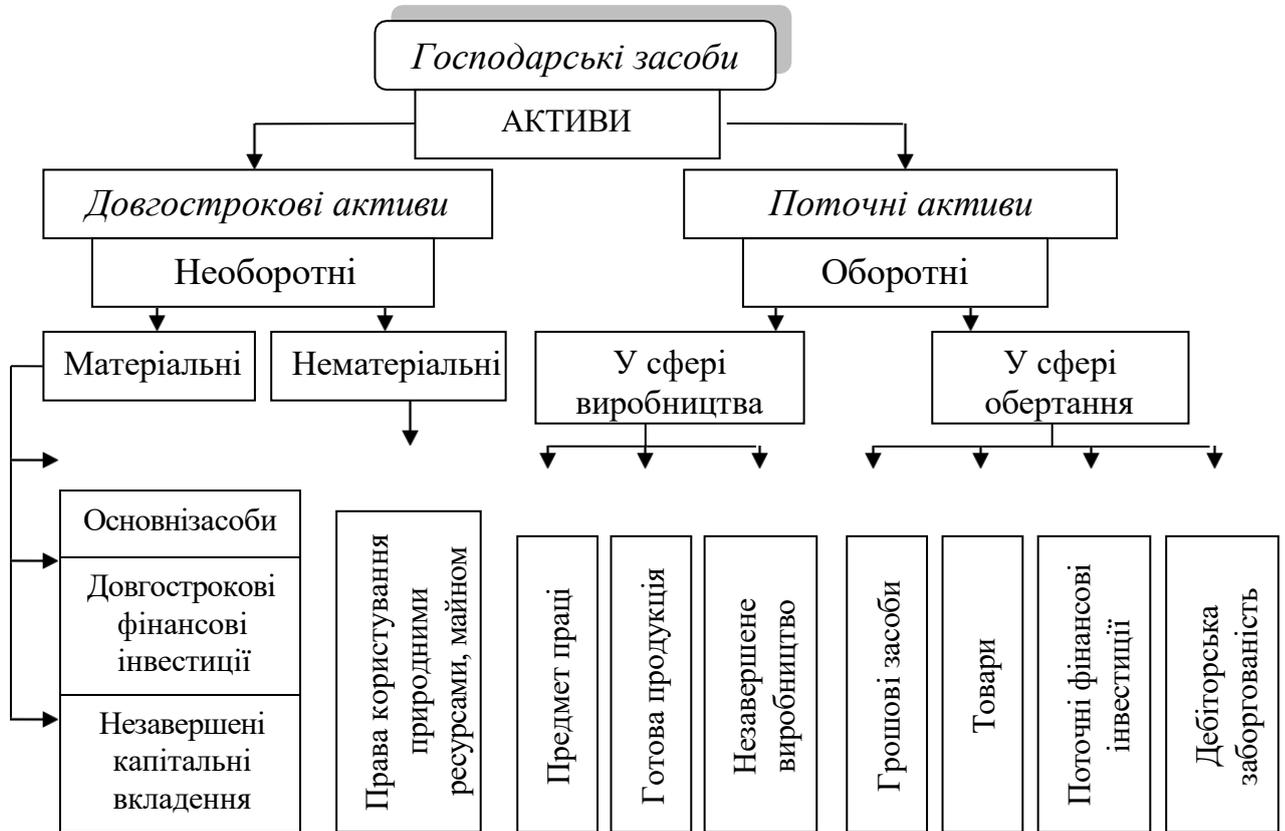


Рис.2.3.–Класифікація господарських засобів за їх видами та розміщенням

Таким чином, всебічна інформація про активи, представлені в класифікації, є важливим об'єктом бухгалтерського обліку й економічного аналізу, оскільки показує, куди і в що було вкладено кошти підприємства.

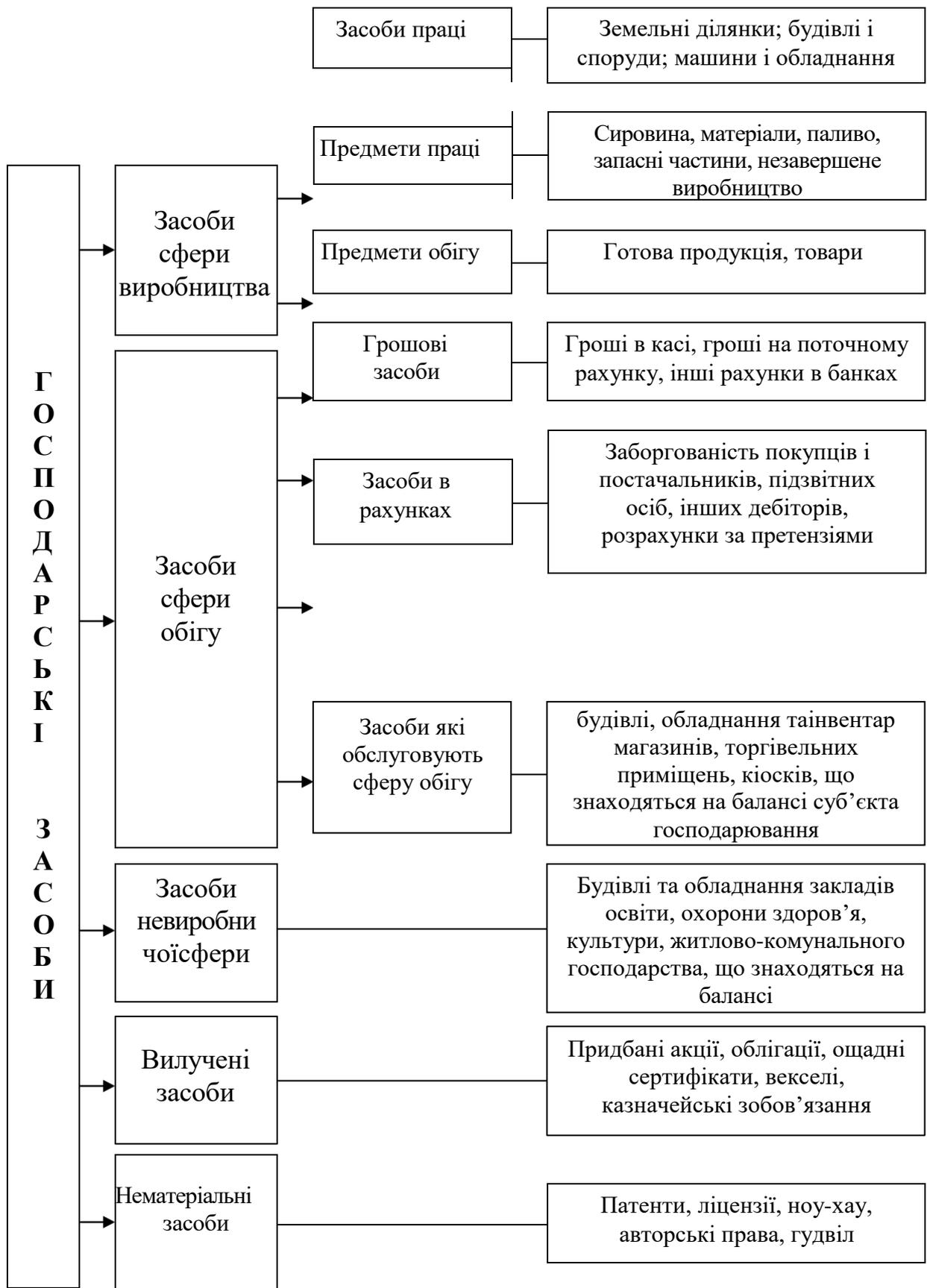


Рис.2.4.–Класифікація господарських засобів за їх видами та розміщенням

3. Класифікація об'єктів бухгалтерського обліку за джерелами утворення

Джерела утворення господарських засобів підприємства дають відповідь на запитання, за рахунок чого були сформовані господарські засоби.

Класифікація джерел утворення господарських засобів представлена на рис. 2.5.

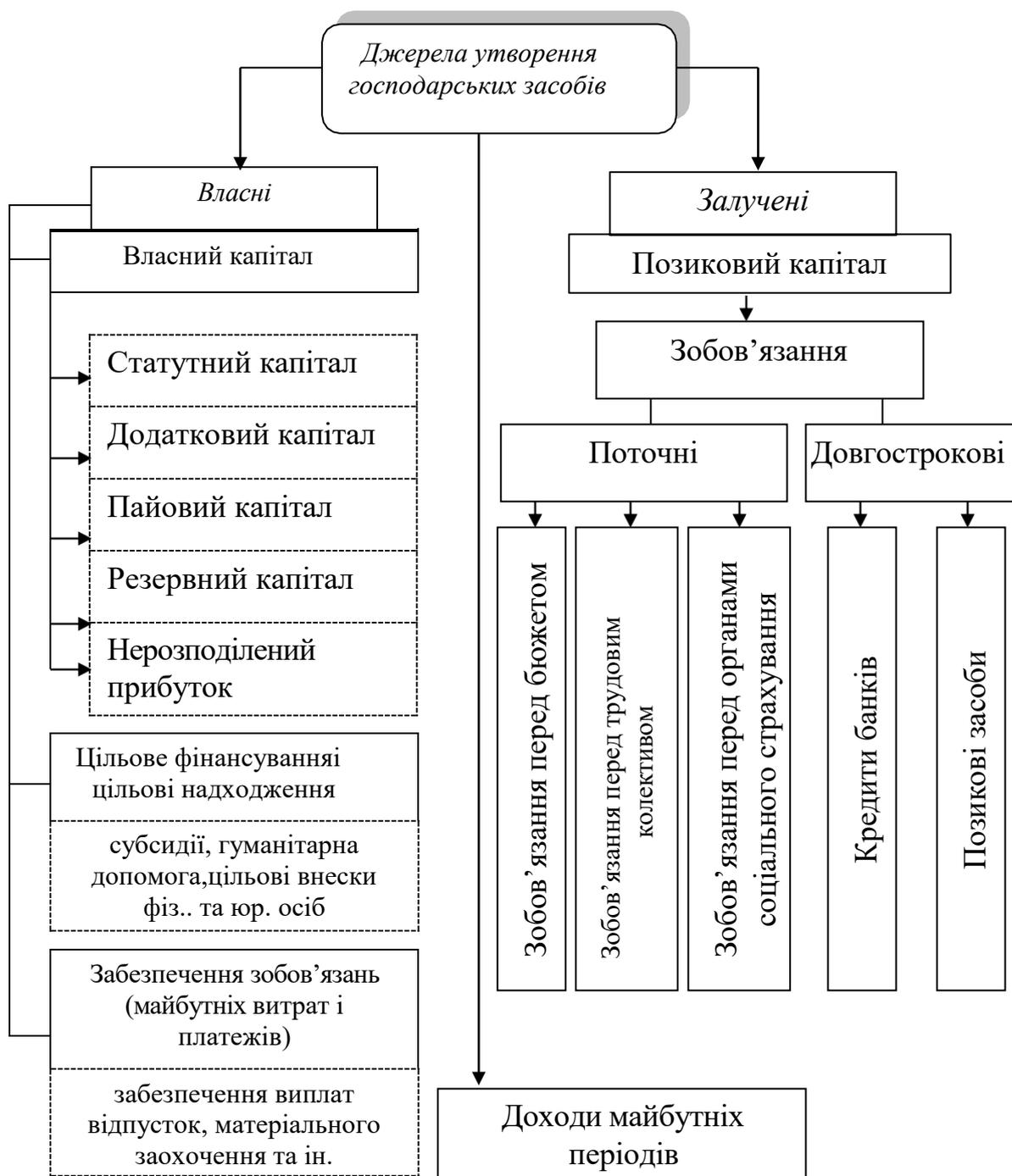


Рис.2.5.–Структура засобів господарювання за джерелами їх утворення

Власні джерела підприємства визначається вартістю його майна (власний капітал) — тобто чистими активами, що обчислюються як різниця між вартістю майна (активів) і залучених коштів.

До власних джерел підприємства належать: статутний капітал, пайовий та додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілений прибуток підприємства, забезпечення та цільове фінансування.

Статутний капітал формується за рахунок сукупності вкладів засновників (власників) у майно підприємства для забезпечення його діяльності в розмірах, визначених установчими документами (статутом). Розмір статутного капіталу може змінюватися лише за рішенням засновників (акціонерів) за рахунок додаткових вкладень засновників або за рахунок частини прибутку підприємства.

Резервний капітал є джерелом коштів, призначених для покриття передбачуваних у майбутньому можливих видатків, резервів на списання прострочених боргів, гарантійних зобов'язань, збитків тощо.

Пайовий капітал утворюється за рахунок пайових внесків членів спілок та інших підприємств (колективного сільськогосподарського підприємства, споживчого товариства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки тощо), що передбачені установчими документами, для здійснення фінансово-господарської діяльності.

Додатковий капітал формується за рахунок емісійного доходу, дооцінки активів, безоплатно одержаного майна тощо.

Нерозподілений прибуток — сума чистого прибутку, яка залишилася в обороті підприємства після сплати податків до бюджету та інших обов'язкових платежів і розподілу прибутку між власниками (учасниками) підприємства. Прибуток підприємства є безпосереднім джерелом поповнення господарських засобів і відповідних резервів. У бухгалтерському обліку відображають не тільки формування прибутку, а й розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), виплати за облігаціями, відрахування в резервний капітал.

Фінансування є джерелом коштів за рахунок державного бюджету та інших фізичних і юридичних осіб. Фінансування діяльності підприємства з державного бюджету називають бюджетним фінансуванням. Якщо кошти підприємству з тією чи іншою спеціальною метою (науково-дослідні роботи, підготовка кадрів, соціальні потреби) надає організація, установа чи спонсор, то таке фінансування називають цільовим.

Забезпечення — це так звані резерви для відшкодування майбутніх витрат, збитків, зобов'язань, величина яких є невизначеною.

До залучених джерел формування господарських засобів належать ті, що тимчасово надаються в користування підприємству, а потім повертаються їх власникам на узгоджених між ними і підприємством умовах. Позикові кошти є зобов'язаннями підприємства, які мають короткостроковий або довгостроковий характер.

Зобов'язання — це заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій, погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Поточні зобов'язання — зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом 12 місяців, починаючи з дати балансу.

Довгострокові зобов'язання — всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями.

Доходи майбутніх періодів — джерело коштів, одержаних підприємством в поточному або попередніх звітних періодах, але належить до доходів наступних звітних періодів (одержана в рахунок майбутніх періодів орендна плата від орендарів тощо). Вони підлягають зарахуванню до доходів того звітного періоду, до якого належать.

4. Елементи методу бухгалтерського обліку

Метод бухгалтерського обліку – сукупність способів і прийомів, що забезпечують суцільне взаємопов’язане об’єктивне відображення й економічне узагальнення в грошовій оцінці об’єктів бухгалтерського обліку для керівництва господарською діяльністю

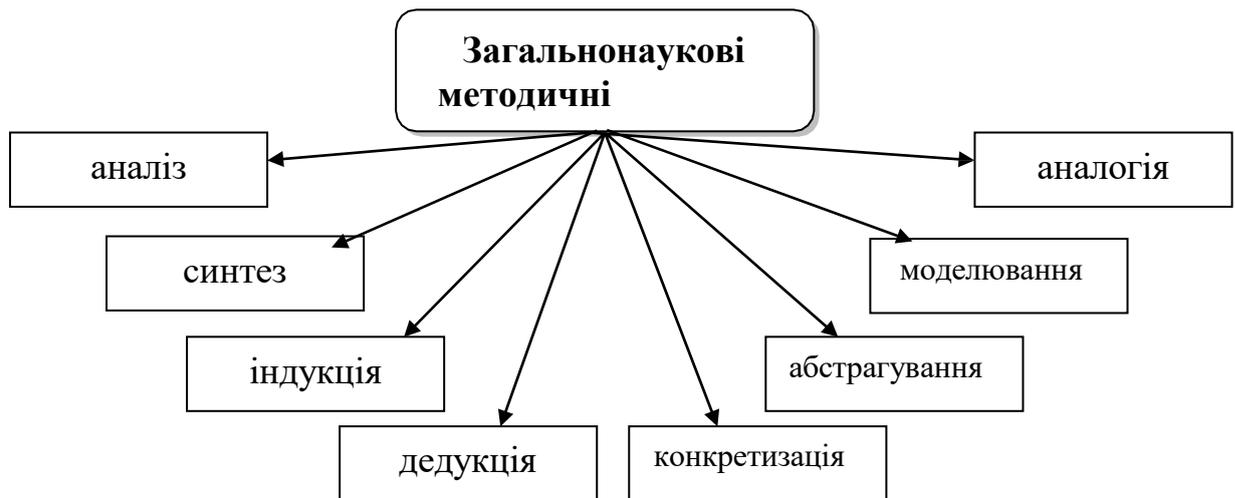


Рис.2.6–Прийоми бухгалтерського обліку

Кожен спосіб чи прийом бухгалтерського обліку називається елементом його методу (рис. 2.7).

Необхідно зазначити, що окремі елементи методу не виступають самостійно та ізольовано від інших, а навпаки, тісно взаємопов’язані між собою, що забезпечує суцільне, безперервне і взаємопов’язане відображення господарських операцій, а також одержання узагальненої інформації, необхідної для управління.



Рис.2.7–Класифікація елементів методу бухгалтерського обліку

Питання для самоконтролю:

1. Що таке об'єкт бухгалтерського обліку?
2. Що таке предмет бухгалтерського обліку?
3. За якими двома ознаками характеризують у бухгалтерському обліку господарські засоби підприємства ?
4. Як групують господарські засоби підприємства за їх складом і розміщенням ?
5. Що таке власні джерела та який їхній склад?
6. Що належить до оборотних активів підприємства?
7. Що належить до залучених джерел формування господарських засобів підприємства?
8. Яка відмінність між дебіторською та кредиторською заборгованістю підприємства?
9. Що таке метод бухгалтерського обліку?
10. Які існують елементи методу бухгалтерського обліку?
11. Дайте визначення складових методу бухгалтерського обліку.

ТЕМА 3. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ БАЛАНС

Питання для розгляду

4. Сутність та призначення бухгалтерського балансу.
5. Структура бухгалтерського балансу.
6. Види балансових змін, зумовлені господарськими операціями.

1. Сутність та призначення бухгалтерського балансу

Термін «баланс» походить від латинських слів *bis* - двічі і *lanx* - чаша терезів, буквально означає ваги з двома чашами і вживається як символ рівноваги, рівності.

Визначення балансу наведено на рис.3.1.

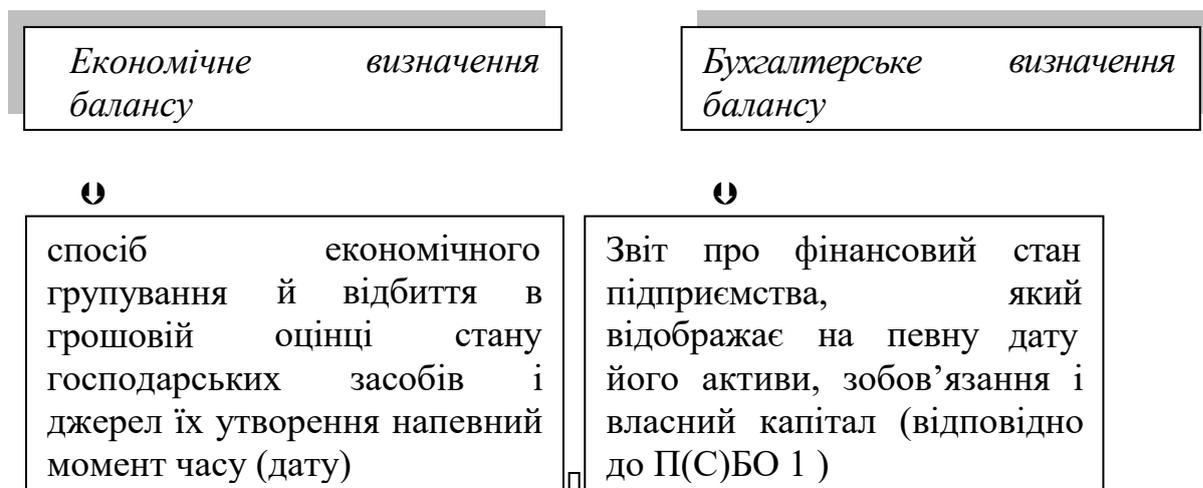


Рис.3.1–Визначення балансу

Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

Таким чином, баланс має велике значення для підприємства (рис.3.2).



Рис.3.2–Значення балансу

За формою баланс—таблиця.
 Праву частину таблиці балансу називають активом, ліву—пасивом(рис. 3.3).

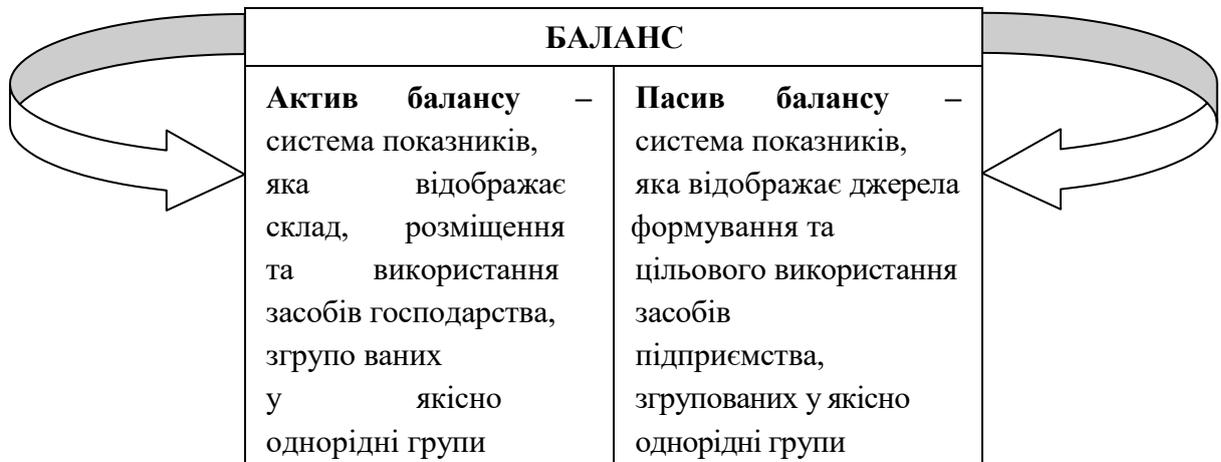


Рис.3.3–Поділ балансу

Актив і пасив балансу складаються з окремих статей.

Стаття балансу — це показник, який відображає величину певного економічно однорідного виду засобів, джерел їх утворення та коштів у грошовому вираженні на певну дату.
 Грошове вираження називають оцінкою статті.

Вимоги до розкриття статей Балансу (Звіту про фінансовий стан) визначені НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

2. Структура бухгалтерського балансу.

Як зазначалося вище, баланс є двосторонньою таблицею, ліва частина якої називається Активом, а права – Пасивом. Причому Актив складається з трьох розділів, а Пасив – з чотирьох (табл. 3.1).

Таблиця 3.1.

Структура балансу (Звіту про фінансовий стан)

БАЛАНС	
АКТИВ	ПАСИВ
I. Необоротні активи	I. Власний капітал
II. Оборотні активи	II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення
III. Необоротні активи, утримувані для продажу та групи вибуття	III. Поточні зобов'язання і забезпечення
	IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття

Загальна сума активу і пасиву називається «валютою балансу».

У бухгалтерському балансі постійно підтримується рівність загального розміру засобів господарювання та їхніх джерел у показниках активу і пасиву.

АКТИВИ	=	ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ	+	ЗОБОВ'ЯЗАННЯ
--------	---	-----------------	---	--------------

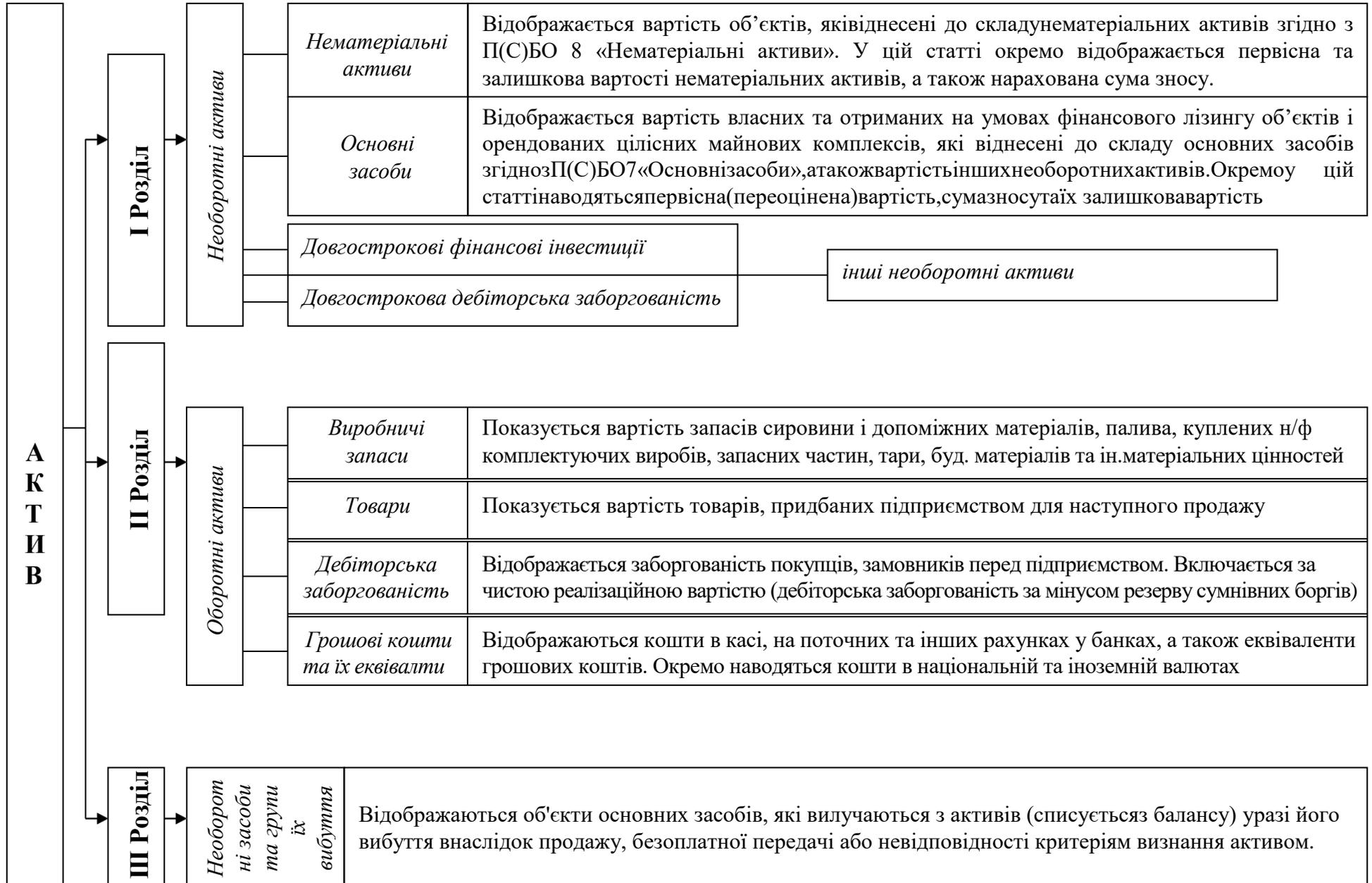
Форма бухгалтерського балансу в Україні розроблена і затверджена Міністерством фінансів України за погодженням із Державним комітетом статистики України (Додаток А).

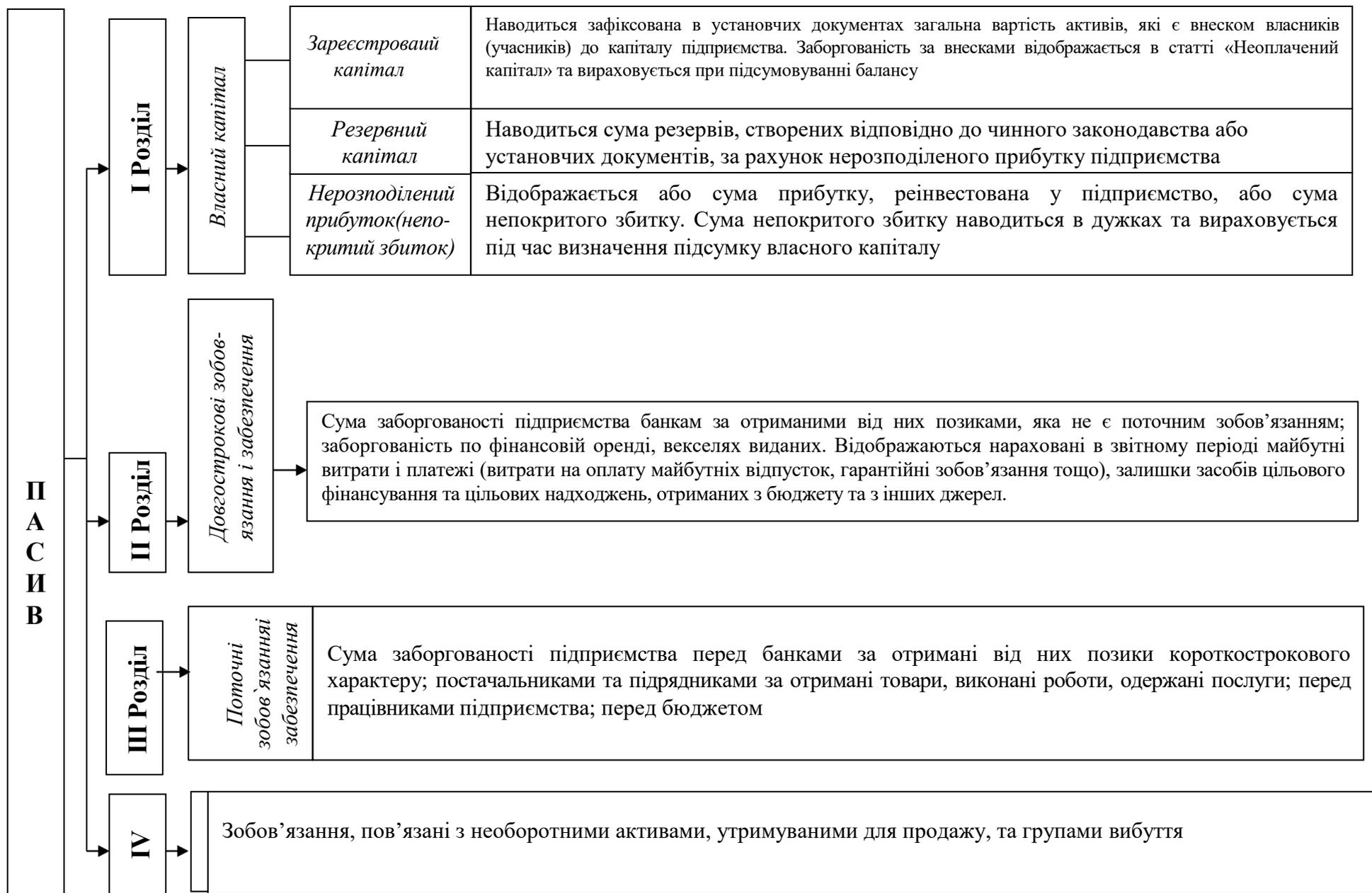
Зміст і форма балансу та загальні вимоги до розкриття його статей затверджені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 2 «Баланс», й представлені на рис.3.6 та 3.7.

Розглянемо структуру балансу на прикладі умовного ресторану ТОВ «Зорі» (табл.3.2).

БАЛАНС (принципова побудова діючої системи)

Актив	Сума, грн	Пасив	Сума, грн
1.Необоротні активи		1.Власний капітал	
-Нематеріальні активи		-Зареєстрований капітал	40000
-Незавершене будівництво		-Додатковий капітал	1000
- Основні засоби :		-Резервний капітал	3000
Залишкова	10000	-Нерозподілений прибуток	16000
вартість	12000	(непокритий	
Первісна	(2000)	збиток)	
вартість*			
Знос*			
- Довгострокові фінансові інвестиції		Усього за розділом I	60000
Усього за розділом I	10000	II.Довгострокові зобов'язання і забезпечення	
II.Оборотні активи		- Забезпечення виплат персоналу	
-Запаси	1500	-Цільове фінансування	
-Векселі одержані		-Довгострокові кредити банків	
-Дебіторська заборгованість за товари	5000	Усього за розділом II	
-Дебіторська заборгованість за розрахунками	700	III. Поточні зобов'язання і забезпечення	
		-Короткострокові кредити банків	7300
- Грошові кошти та їх еквіваленти	53200	-Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	3000
		- Поточні зобов'язання за розрахунками	
Усього за розділом II	60400	Усього за розділом III.	10300
III. Необоротні засоби та групи їх вибуття	300	IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	
Баланс	70700	Баланс	70700





3. Види балансових змін, зумовлені господарськими операціями

Процеси здійснення господарської діяльності складаються з окремих господарських операцій. Під їх впливом відбуваються різноманітні зміни у активах, зобов'язаннях та власному капіталі підприємства та їхніх структурах.

Господарська операція – це діяльність, яка зумовлює зміни у фінансовому стані, активах та пасивах підприємства, установи, організації.

Залежно від характеру цього впливу господарські операції поділяються на 4 типи, які призводять до змін або тільки в господарських засобах, або тільки в джерелах утворення господарських засобів, або в засобах і джерелах одночасно (рис. 3.8).

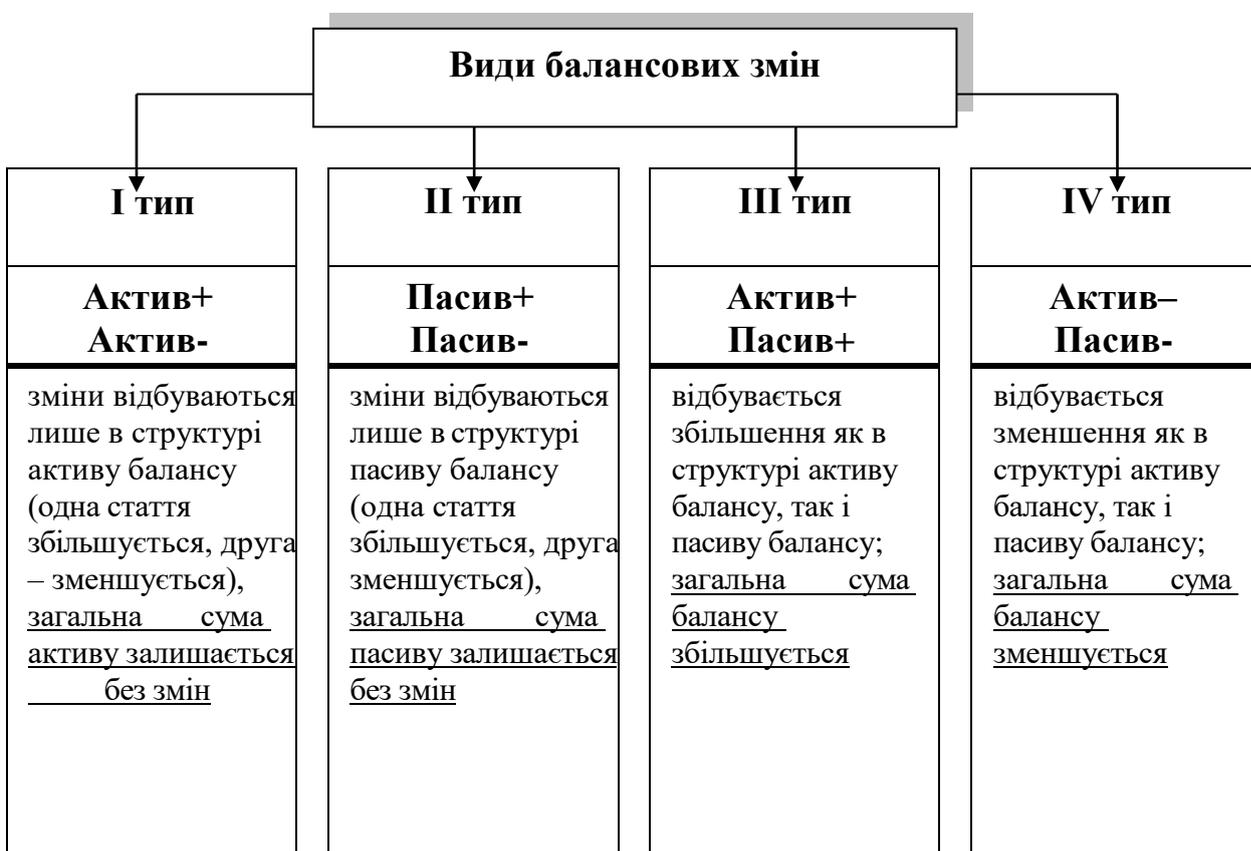


Рис.3.8. Типи балансових змін

Для вивчення характеру цих змін, розуміння їхнього змісту розглянемо баланс з невеликою кількістю статей і розглянемо кілька господарських операцій (табл. 3.2).

Таблиця 3.2.

Баланс ТОВ «Алібі» станом на 01.01.20_____р.(початковий баланс)

<i>Актив</i>	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	<i>Пасив</i>	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I.Необоротні активи			I.Власний капітал		
Основні засоби	100000		Зареєстрований капітал	120000	
Усього за розділом I	100000		Нерозподілений прибуток	42000	
II.Оборотні активи			Резервний капітал	27000	
Виробничі запаси	59000		Усього за розділом I	189000	
Дебіторська заборгованість	12000		III.Поточні зобов'язання		
Грошові кошти та їх еквіваленти: -в нац.валюті	51000		Кредити банків	22000	
			Розрахунки з постачальниками	11000	
Усього за розділом II	72000		Усього за розділом III.	33000	
<i>Баланс</i>	<i>222000</i>		<i>Баланс</i>	<i>222000</i>	

Протягом місяця на підприємстві було здійснено такі господарські операції.

Операція 1. На поточний рахунок надійшла заборгованість від дебіторів – 3 000 грн.

Внаслідок цієї операції відбувається збільшення в Активі (залишок грошових коштів на поточному рахунку збільшиться на 3 000 грн. і сума за статтею "Грошові кошти та їх еквіваленти в національній валюті" становитиме 54 000 грн. (51000 + 3 000)). Водночас відбувається й зменшення в Активі (дебіторська заборгованість зменшиться на 3 000 грн. і за статтею " Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги" залишок становитиме 9 000 грн. (12 000 - 3 000)).

Відобразимо цю операцію в балансі, який після першої операції матиме такий вигляд (табл. 3.3):

Таблиця 3.3

Баланс (після першої операції)

<i>Актив</i>	<i>Сума, грн.</i>	<i>Пасив</i>	<i>Сума, грн.</i>
Баланс на початок звітного періоду	222000	Баланс на початок звітного періоду	222000
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	-3000 (12000-3000= 9000)		
Грошові кошти та їх еквіваленти : -в національній валюті	+3000 (51000+3000= 54000)		
Баланс на кінець звітного періоду	222000	Баланс на кінець звітного періоду	222000

Як бачимо, рівність підсумків активу і пасиву балансу не порушилася.

Операція 2. Частина прибутку спрямовано на поповнення резервного капіталу – 7000 грн.

Внаслідок цієї операції відбулися наступні зміни: зменшення в Пасиві (сума нерозподіленого прибутку зменшилася на 7 000 грн., що відобразиться за статтею «Нерозподілений прибуток» і становитиме 35 000 (42000-7000)), та одночасне збільшення в Пасиві (резервний капітал збільшився на 7000 і становитиме 34 000 грн. (27 000 + 7 000)).

Відобразимо цю операцію в балансі, який після другої операції матиме такий вигляд (табл. 3.4):

Таблиця 3.4

Баланс (після другої операції)

<i>Актив</i>	<i>Сума, грн.</i>	<i>Пасив</i>	<i>Сума, грн.</i>
Баланс на початок звітного періоду	222000	Баланс на початок звітного періоду	222000
		Нерозподілений прибуток	-7000 (42000-7000= 35000)
		Резервний капітал	+7000 (27000+7000= 34000)
Баланс на кінець звітного періоду	222000	Баланс на кінець звітного періоду	222000

Загальний підсумок балансу не змінюється.

Операція 3. Від постачальників надійшли й були оприбутковані виробничі запаси на суму 7 000 грн.

Внаслідок третьої операції відбулося одночасне збільшення як у Активі (збільшення запасів на складі підприємства на 7000 грн. за статтею «Виробничі запаси») так і у Пасиві (збільшення заборгованості постачальникам за одержані запаси на цю ж суму за статтею «Розрахунки з постачальниками»).

Після третьої операції баланс матиме такий вигляд (табл. 3.5):

Таблиця 3.5

Баланс (після третьої операції)

<i>Актив</i>	<i>Сума, грн</i>	<i>Пасив</i>	<i>Сума, грн</i>
Баланс на початок Звітнього періоду	222000	Баланс на початок звітного періоду	222000
Виробничі запаси	+7000 (59000+7000 =66000)	Розрахунки з постачальниками	+ 7000 (11000+7000= 18000)
Баланс на кінець Звітнього періоду	229000	Баланс на кінець Звітнього періоду	229000

Загальний підсумок балансу збільшився, але рівність не порушилася.

Операція 4. Перераховано з поточного рахунку заборгованість перед банком за раніше отриманий кредит в сумі 10 000.

Ця операція викликала одночасне зменшення як у Активі (зменшення грошових коштів на поточному рахунку в банку на суму 10 000 грн. за статтею «Грошові кошти та їх еквіваленти в національній валюті»), так і у Пасиві (зменшення заборгованості банку за кредитом на цю ж суму за статтею Кредити банку. В результаті операції, як бачимо, залишку за статтею "Кредити банків").

Після четвертої операції баланс матиме такий вигляд(табл.3.6):

Таблиця 3.6

Баланс (після четвертої операції)

<i>Актив</i>	<i>Сума, грн.</i>	<i>Пасив</i>	<i>Сума, грн.</i>
Баланс на початок звітного періоду	229000	Баланс на початок звітного періоду	229000
Грошові кошти та їх еквіваленти : -в національній валюті	-10000 (54000-10000 =44000)	Кредити банків	-10000 (22000- 10000= 12000)
Баланс на кінець звітного періоду	219000	Баланс на кінець звітного періоду	219000

Загальний підсумок балансу зменшився, але рівність не порушилася.

Баланс після розглянутих типів операцій, які охоплюють всі варіанти змін, буде мати наступний вигляд (табл. 3.7).

Таблиця 3.2.

Баланс ТОВ «Отель-12» станом на 01.04.20 р.(на кінець періоду)

<i>Актив</i>	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду	<i>Пасив</i>	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Необоротні активи			I. Власний капітал		
Основні засоби	100000	100000	Зареєстрований капітал	120000	120000

Усього за Розділом I	100000	100000	Нерозподілений прибуток	42000	35000
П.Оборотні активи			Резервний капітал	27000	34000
Виробничі запаси	59000	66000	Усього за розділом I	189000	189000
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	12000	9000	III. Поточні зобов'язання і забезпечення		
Грошові кошти та їх еквіваленти : -національній валюті	51000	44000	Кредити банків	22000	12000
			Розрахунки з постачальниками	11000	18000
Усього за Розділом II	72000	119000	Усього за розділом III.	33000	30000
<i>Баланс</i>	<i>222000</i>	<i>219000</i>	<i>Баланс</i>	<i>222000</i>	<i>219000</i>

Таким чином, розуміння сутності господарських операцій мають велике значення для їх відображення в системі бухгалтерського обліку.

Питання для самоконтролю

1. Що являє собою бухгалтерський баланс – як елемент методу бухгалтерського обліку?
2. Як побудований бухгалтерський баланс?
3. Що відображається в активі та пасиві балансу?
4. Що означає термін «стаття балансу»?
5. З яких розділів складається актив балансу, розкрийте їх зміст?
6. З яких розділів складається пасив балансу, розкрийте їх зміст?
7. У чому полягає зміст розділу "Власний капітал"?
8. У чому полягає взаємозв'язок статей балансу та рахунків бухгалтерського обліку?
9. Як впливають господарські операції на баланс?

ТЕМА4 РАХУНКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ПОДВІЙНИЙ ЗАПИС

Цільова спрямованість: засвоїти суть подвійного запису в бухгалтерському обліку; розглянути види рахунків обліку; усвідомити різницю між синтетичним та аналітичним обліком господарських операцій; вивчити прийоми узагальнення даних бухгалтерського обліку.

Питання для розгляду

6. Поняття бухгалтерських рахунків, їх побудова.
7. План рахунків бухгалтерського обліку: принципи його побудови та класифікація.
8. Сутність подвійного запису та його значення в бухгалтерському обліку.
9. Синтетичні й аналітичні рахунки, їх взаємозв'язок.
10. Узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку.

1. Поняття бухгалтерських рахунків, їх побудова

Для спостереження за господарськими процесами необхідні дані про рух засобів та їх джерел. Тому в бухгалтерському обліку застосовують систему рахунків.

Рахунки бухгалтерського обліку– це спосіб поточного обліку, контролю та групування за економічно однорідними видами господарських засобів, їх джерел та операцій

Для кожного виду господарських засобів, джерел їх формування, господарських процесів і результатів відкривають окремий рахунок (Сировина, Готова продукція, Виробництво, Товари тощо).

Всі рахунки бухгалтерського обліку мають вигляд двосторонніх таблиць: ліву частину рахунка називають *дебетом* (від латинського *debet*, що означає винен), праву – *кредитом* (від латинського *credit*, що означає вірити) (рис. 4.1).

Дебет	Назва рахунку	Кредит

Рис. 4.1–Модель побудови рахунка бухгалтерського обліку

Умовно всі рахунки бухгалтерського обліку поділяються на активні, пасивні та активно-пасивні.

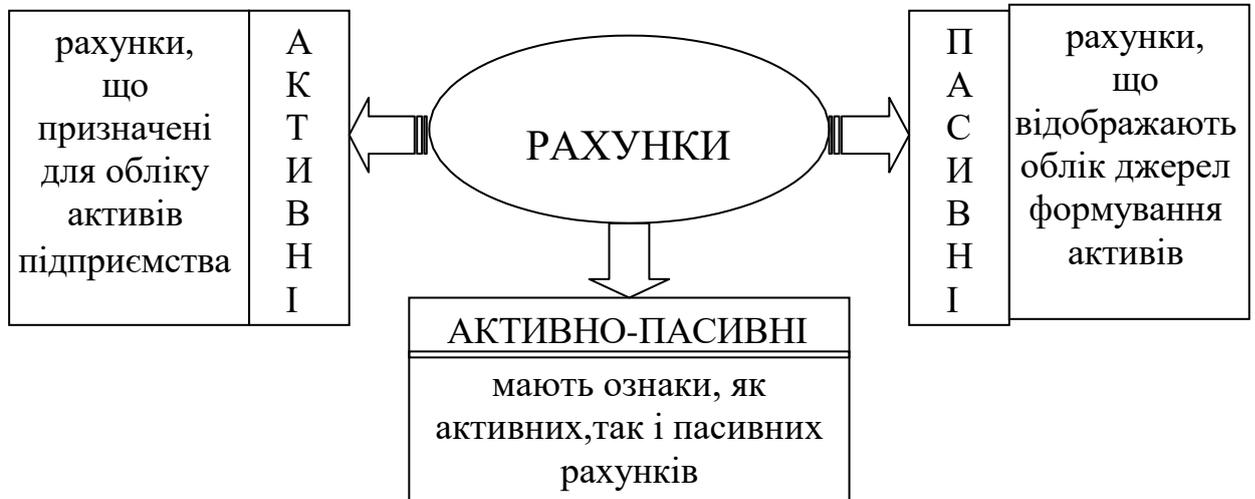


Рис.4.2–Види рахунків бухгалтерського обліку

Кожний бухгалтерський рахунок має свою структуру (рис.4.3):

Структура активного рахунка

Дебет	рахунок	Кредит
Сальдо на початок		
Збільшення«+»		Зменшення«-»
Сальдо на кінець		

Дебетовий оборот

Структура пасивного рахунка

Дебет	рахунок	Кредит
	Сальдо на початок	
Зменшення«-»		Збільшення«+»
	Сальдо на кінець	

Кредитовий оборот

Рис.4.3–Загальна система активного та пасивного рахунку

Таку форму застосовують і розуміють однаково бухгалтерами усього світу.

Слово "сальдо" походить від італ. *saldo*, що означає "розрахунок".

В активних рахунках сальдо на початок і всі збільшення реєструють за дебетом рахунка, а всі зменшення – за кредитом.

В пасивних рахунках сальдо на початок і всі збільшення показуються за кредитом рахунка, а всі зменшення за дебетом.

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

Сальдо на кінець є узагальнення даних, відповідно за дебетом і кредитом рахунків, і визначається за таким алгоритмом:

В активних рахунках	$C_{\text{на кінець}} = C_{\text{на початок}} + \text{оборот за дебетом} - \text{оборот за кредитом}$
У пасивних рахунках	$C_{\text{на кінець}} = C_{\text{на початок}} + \text{оборот за кредитом} - \text{оборот за дебетом}$

Сальдо може бути дебетовим, коли сума дебету перевищує суму кредиту, або кредитовим, якщо сума кредиту перевищує суму дебету.

Приклад 1. Залишок грошей на поточному рахунку підприємства становить 215000 грн. Надійшло коштів на рахунок 8000 грн., витрачено з поточного рахунку 5600 грн.

Рішення: оскільки рахунок «Поточний рахунок в національній валюті» активний, то остачу грошей і їх надходження (збільшення) потрібно записати за дебетом, а витрачання грошей (зменшення) – за кредитом. Сальдо (залишок) на рахунку «Поточний рахунок в національній валюті» становитиме 217400 грн (215000+8000-5600) (табл. 4.1)

Таблиця 4.1

Загальна схема активного рахунку

Дебет	Кредит
Сальдо на початок: 215000	
Надходження грошей: 8000	Витрачено грошей: 5600
Всього надійшло: 220600	Всього витрачено: 5600
Сальдо на кінець: 217400	

Приклад 2. Сума заборгованості підприємства постачальникам за отриманий товар становить 15000 грн. Надано послуги постачальниками на 7000 грн. Погашено заборгованість постачальникам на суму 5000 грн.

Рішення: оскільки рахунок «Розрахунки з постачальниками» пасивний, то остачу заборгованості підприємства постачальникам її збільшення потрібно записати по кредиту, а зменшення заборгованості – за дебетом. Сальдо (залишок) на рахунку «Розрахунки з постачальниками» становитиме 17000 грн (15000+7000-5000) (табл. 4.2)

Таблиця 4.2

Загальна схема пасивного рахунку

Дебет	Кредит
	Сальдо на початок: 15000
Погашено заборгованість: 5000	Нараховано постачальникам: 7000
Всього погашено: 5000	Всього нараховано: 7000
	Сальдо на кінець: 17000

2. План рахунків бухгалтерського обліку: принципи його побудови та класифікація.

З метою узагальнення результатів господарської діяльності бухгалтерські рахунки систематизуються й групуються в *Плані рахунків бухгалтерського обліку*, який дозволяє забезпечити єдине й тотожне відображення однакових операцій як на окремому підприємстві, так і на різних підприємствах незалежно від форм власності та організаційно-правових форм діяльності.

План рахунків – систематизований перелік найменувань і кодів рахунків, субрахунків бухгалтерського обліку, що використовуються для відображення діяльності підприємства, установи і організації

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій затверджено наказом МФУ за №291 від 30.11.1999 р. і введено з 1 січня 2000 р. зі змінами.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій структурно складається з 10 класів (табл. 4.3).

План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків, загальна структура яких складається з наступних складових (на прикладі рахунку 201 «Сировина й матеріали»):

2–номер (клас) рахунку;

0–номер синтетичного рахунку (рахунок першого порядку);

1–номер субрахунку (рахунок другого порядку).

Таблиця 4.3.

Структура Плану рахунків

№класу	Найменування рахунка
1	Необоротні активи
2	Запаси
3	Кошти, розрахунки та інші активи
4	Власний капітал та забезпечення зобов'язань
5	Довгострокові зобов'язання
6	Поточні зобов'язання
7	Доходи і результати діяльності
8	Витрати за елементами
9	Витрати діяльності
0	Позабалансові рахунки

План рахунків прямо пов'язаний з Балансом бухгалтерського обліку.

Так показники рахунків 1-3 класу виступають в активі балансу; 4-6 класів – у пасиві.

Рахунки 7, 8, 9 класів не виступають у Балансі, оскільки методика обліку доходів та витрат передбачає згортання цих рахунків на загальний фінансовий результат, а отже використовуються при складанні «Звіту про фінансові результати».

При цьому рахунки 7 класу є пасивними, а 8-9 класів - активними. Забалансові рахунки класу 0, можуть бути як активними, так і пасивними та розкриваються в Примітках до фінансової звітності.

Взаємозв'язок рахунків з показниками фінансової звітності наведено на рис. 4.4.

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

Рахунки класу 8 «Витрати за елементами», для ведення обліку, можуть використовувати малі підприємства та інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності.

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

Таблиця 4.4

Характеристика та призначення рахунків бухгалтерського обліку

<i>Клас</i>	<i>Назва</i>	<i>Характеристика</i>
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>
1 клас	Необоротні активи	призначені для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, довгострокових фінансових інвестицій, капітальних інвестицій, довгострокової дебіторської заборгованості та інших необоротних активів, а також зносу необоротних активів
2 клас	Запаси	призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству готової продукції, товарів, предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві та для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до малоцінних та швидкозношуваних предметів
3 клас	Кошти, розрахунки та інші активи	призначені для узагальнення інформації про наявність і рух грошових коштів (у національній та іноземній валюті в касах, на розрахункових, валютних та інших рахунках у банках), грошових документів, короткострокових векселів одержаних і фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості, резерву сумнівних боргів і витрат майбутніх періодів
4 клас	Власний капітал та забезпечення зобов'язань	призначені для узагальнення інформації про стан та рух коштів різновидностей власного капіталу — статутного, пайового, додаткового, резервного, вилученого, неоплаченого, а також нерозподілених прибутків (непокритих збитків), цільових надходжень, забезпечень майбутніх витрат і платежів
5 клас	Довгострокові зобов'язання	призначені для обліку даних та узагальнення інформації про: заборгованість підприємства банкам за отримані від них кредити, 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 векселями й облігаціями
6 клас	Поточні зобов'язання	призначені для обліку даних та узагальнення інформації про зобов'язання щодо короткострокових позик, довгострокових зобов'язань, що стали поточною заборгованістю із строком погашення на дату балансу не більше 12 місяців, короткострокових векселів виданих, розрахунків з постачальниками та підрядниками, розрахунків з податків і платежів, за страхуванням, з оплати праці, учасниками, а також інших розрахунків та операцій, доходів майбутніх періодів

7 клас	Доходи результати діяльності	призначенні для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій
8 клас	Витрати за елементами	призначенні для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного року за елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати
9 клас	Витрати діяльності	призначенні для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності підприємства та витрати на запобігання надзвичайним подіям і ліквідацію їх наслідків
0 клас	Позабалансові рахунки	призначенні для обліку і узагальнення інформації про наявність і рух: цінностей, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні; умовних прав і зобов'язань підприємства (застави, гарантії); бланків суворого обліку; списаних активів (нестачі цінностей, дебіторська заборгованість) для спостереження за можливістю їх відшкодування винними особами (боржниками); амортизаційних відрахувань

Для забезпечення правильного використання рахунків при відображенні господарських операцій одночасно з прийняттям Плану рахунків Міністерством фінансів України затверджено Інструкцію щодо його застосування, в якій наведена характеристика економічного змісту, призначення і структури кожного рахунка, типова кореспонденція рахунків, вказівки щодо порядку організації аналітичного обліку.

Всі рахунки, які використовуються в обліку, за тією чи іншою ознакою можна поєднати в однорідну групу. Тому з метою правильного розуміння й обґрунтованого використання всі рахунки *класифікують за певними ознаками*.

Під класифікацією рахунків розуміють їх групування за певними однорідними ознаками

Рахунки бухгалтерського обліку класифікують:

- за економічним змістом;
- за призначенням і структурою.

Класифікація рахунків за економічним змістом встановлює, що саме обліковується на даному рахунку, які конкретні об'єкти відображаються на ньому залежно від їхнього економічного змісту; спрямована на встановлення номенклатур бухгалтерських рахунків, необхідної для відображення господарської діяльності економічного суб'єкта

Класифікація рахунків за призначенням і структурою показує, для одержання якої інформації призначені ті або інші рахунки та яка їхня структура, тобто зміст дебету і кредиту та характер залишку (сальдо). Однакові за структурою рахунки можуть відображати різні за економічним змістом господарські засоби і процеси

За економічним змістом рахунки поділяють на три групи (рис.5.5):

- рахунки господарських засобів (активів);
- рахунки джерел господарських засобів (пасивів);
- рахунки господарських процесів.

Рахунки господарських засобів призначені для відображення наявності та руху активів підприємства в процесі діяльності й включають в себе:

- рахунки обліку необоротних активів (рахунки №10-18);
- рахунки обліку оборотних активів (рахунки № 20-39), які в свою чергу поділяються на рахунки обліку коштів, розрахунків та інших активів (рахунки №30, 31, 33, 36, 37) та рахунки обліку запасів (рахунки №20, 22, 25, 26,28).

Рахунки джерел господарських засобів використовуються для обліку джерел утворення активів підприємства та включають в себе:

- рахунки обліку джерел власних засобів (рахунки №40-47), які поділяються на рахунки обліку власного капіталу (рахунки № 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46) та рахунки обліку забезпечення наступних витрат і платежів (рахунки № 471, 472, 473, 474);
- рахунки обліку джерел залучених засобів (рахунки № 50-68), які поділяються на рахунки обліку довгострокових зобов'язань (рахунки № 50, 51, 52, 53, 55) та рахунки обліку поточних зобов'язань (рахунки № 60, 62, 63, 64, 65, 66, 68).

Рахунки господарських процесів призначені для врахування процесів господарської діяльності (заготовлення, придбання матеріальних цінностей, виробництво продукції, її реалізація). Вони включають:

- рахунки витрат діяльності (рахунки № 23, 91-93);
- рахунки обліку доходів та результатів діяльності (рахунки № 69, 70, 72- 76, 79).

За структурою та призначенням рахунки поділяють на наступні групи (рис. 4.6):

- основні;
- регулюючі;
- операційні;
- результатні;
- позабалансові.

Основні рахунки включають:

- матеріальні рахунки (основні засоби, виробничі запаси, готова продукція, товари та ін.);

- грошові рахунки (каса, рахунки в банках, інші кошти);

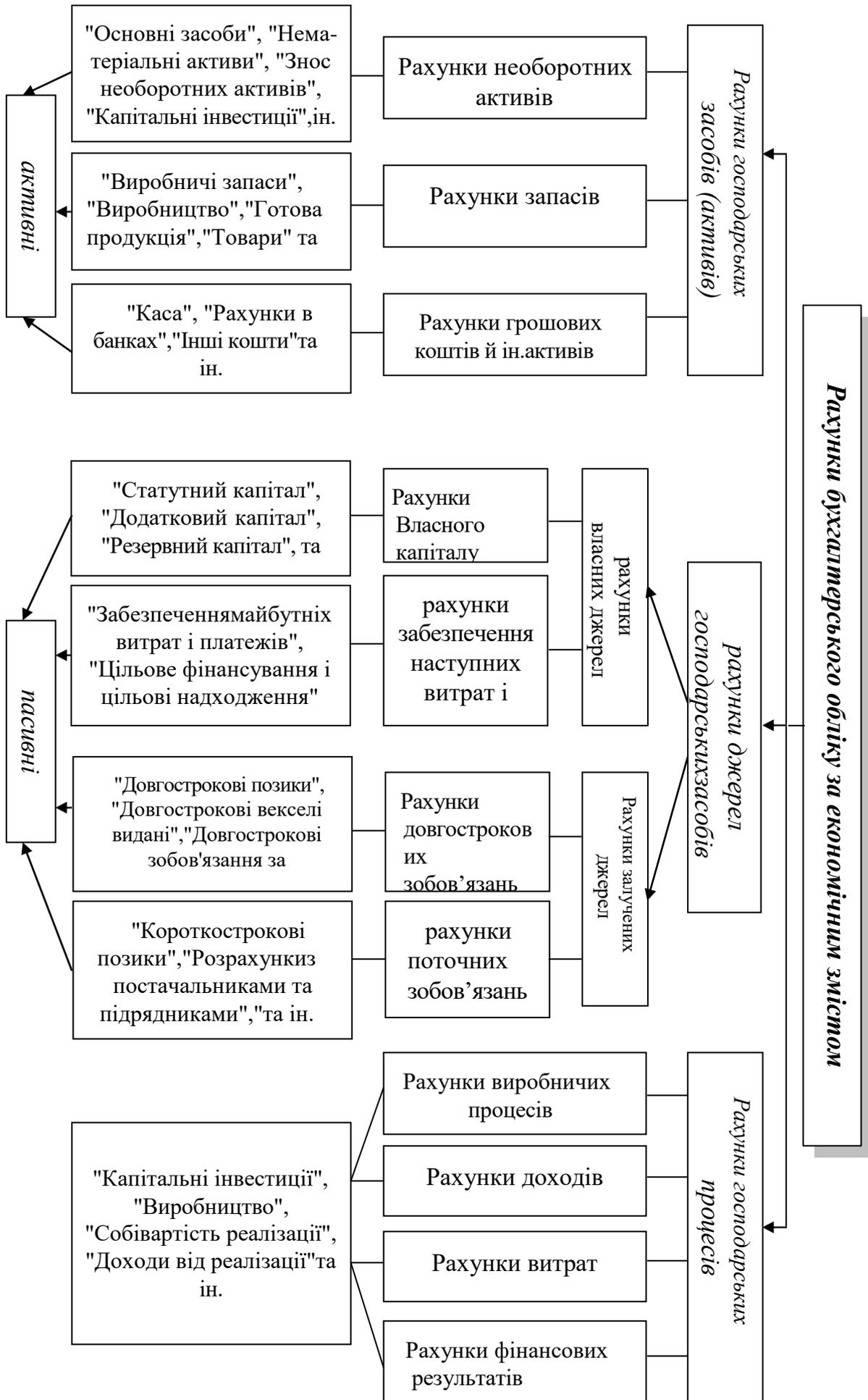
- рахунки власного капіталу (статутний капітал, додатковий капітал, резервний капітал);

- розрахункові рахунки (розрахунки з покупцями та замовниками, розрахунки з постачальниками та підрядниками).

Регулюючі рахунки призначені для регулювання (уточнення) оцінки господарських засобів або джерел їх формування, які обліковуються на основних рахунках. Використовуються ці рахунки у тих випадках, коли по окремих об'єктах обліку необхідно одержати додаткову інформацію, потрібну для управління (наприклад, про первинну і залишкову вартість основних засобів). Регулюючими можуть бути як синтетичні рахунки, так і аналітичні, а також субрахунки. Самостійного значення регулюючі рахунки не мають, томукожен з нихрозглядається тільки разом з тим рахунком, який він регулює. Залежно від того, збільшують чи зменшують регулюючірахунки залишок рахунка, що регулюється, вони поділяються на:

- доповнюючі рахунки;
- контрарні рахунки.

Рис.4.5.Класифікація рахунків за економічним змістом



Рахунки матеріальні	Для обліку наявності і руху матеріальних ресурсів під-ва
Рахунки грошові	Для обліку і контролю наявності грошових коштів
Рахунки розрахунків	для обліку і контролю за розрахунковими відносинами даного під-ва з іншими під-ми
Рахунки капіталу	для обліку джерел власних господарських засобів підприємства
Рахунки контрарні	Регулювання підсумків активних і пасивних основних рахунків
Рахунки калькуляційні	Для обліку сукупності витрат, пов'язаних з виробництвом

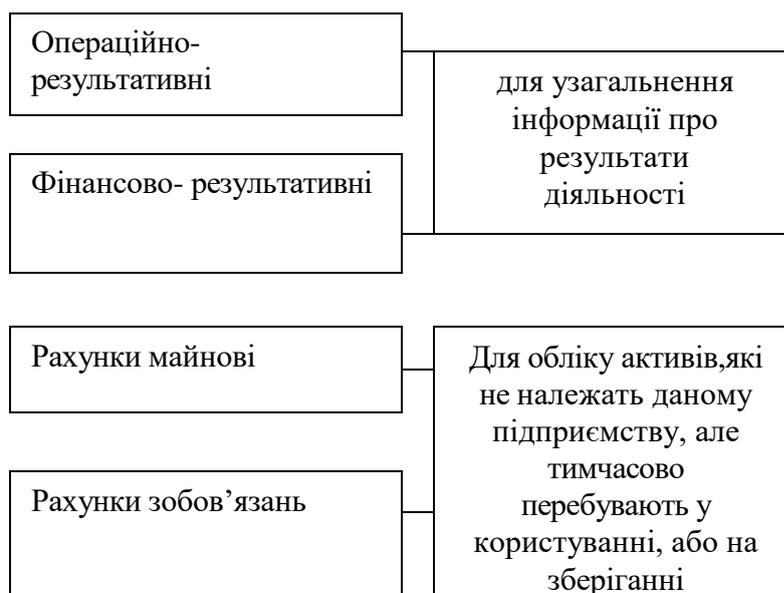


Рис.4.6-Класифікація рахунків за структурою та їх призначенням

Доповнюючі рахунки - рахунки, які завжди збільшують суму залишку рахунка, що регулюється (наприклад рахунок «Транспортно-заготівельні витрати» до рахунку «Виробничі запаси»). Рахунок "Транспортно-заготівельні витрати" застосовується у випадку, коли матеріальні цінності в аналітичному обліку відображаються за купівельною вартістю. А фактична собівартість придбаних (заготовлених) матеріальних цінностей визначається шляхом додавання до їх купівельної вартості суми транспортно-заготівельних витрат.

Наприклад, купівельна вартість придбаних матеріалів становила 20 000 грн., а транспортно-заготівельні витрати, пов'язані з їх придбанням, - 1000 грн., то в бухгалтерському обліку показники, пов'язані з цими операціями, матимуть такий вигляд:

Рах."Виробничі запаси"		Рах."Транспортно-заготівельні витрати"	
Д-т	К-т	Д-т	К-т
Сальдо 20000	(+)	Сальдо 1000	

Таким чином, фактична собівартість придбаних матеріалів (21 000 грн.) складається з їх купівельної вартості (20 000) і транспортно-заготівельних витрат (1 000).

Контрарні регулюючі рахунки, на відміну від доповнюючих, зменшують оцінку залишку активів або їх джерел, що обліковуються на відповідних основних рахунках (що регулюються). Вони поділяються на контрактивні і контрпасивні рахунки.

До контрактивних відносять рахунок "Знос необоротних активів" (субрахунок "Знос основних засобів", "Знос інших необоротних матеріальних активів", "Знос нематеріальних активів") відповідно до рахунків: "Основні засоби", "Інші необоротні матеріальні активи", "Нематеріальні активи"; субрахунок "Торгова націнка" до субрахунка "Товари в торгівлі" (рахунка "Товари"); рахунок "Резерв сумнівних боргів" - до рахунка "Розрахунки з покупцями і замовниками".

Розглянемо порядок застосування регулюючих контрактивних рахунків (субрахунків) на прикладі субрахунка "Знос основних засобів", який ведеться до рахунка "Основні засоби".

Приклад. Первинна вартість основних засобів на звітну дату - 300 000 грн., сума нарахованого зносу - 50 000 грн.

У бухгалтерському обліку ці дані будуть відображені так:

Рах."Основні засоби"

Субрах."Знос основних засобів"

Д-т	К-т	Д-т	К-т
Сальдо-300000	(-)		Сальдо-50000

З наведеного прикладу видно, що залишкова вартість основних засобів на звітну дату дорівнює сумі 250 000 грн. (300 000 - 50 000). Таким чином, регулюючий субрахунок "Знос основних засобів" дає змогу здійснювати облік основних засобів на рахунок "Основні засоби" за первинною вартістю і мати інформацію про їх залишкову вартість.

Регулюючі контрпасивні рахунки призначені для уточнення суми залишків окремихджерел засобів, облік якихведеться на пасивнихрахунках. До регулюючих контрпасивних рахунків (субрахунків) належать: субрахунок "Прибуток, використаний у звітному періоді" до субрахунка "Прибуток нерозподілений" (рахунок "Нерозподілений прибуток (непокріті збитки)"; рахунки "Неоплачений капітал", "Вилучений капітал" до рахунка "Статутний капітал".

Необхідність застосування в бухгалтерському обліку субрахунка "Прибуток, використаний у звітному періоді" зумовлена тим, що згідно з діючим положенням одержаний підприємством прибуток на субрахунку "Прибуток нерозподілений" повинен обліковуватись зростаючим підсумком з початку року - до його розподілу і списанням після закінчення звітного року. Виходячи з цього, розподіл прибутку у звітному періоді відображається на дебеті регулюючого субрахунка "Прибуток, використаний у звітному періоді" в кореспонденції з дебетом відповідних рахунків ("Статутний капітал", "Резервний капітал", "Розрахунки з учасниками" тощо). Зазначений субрахунок надає інформацію про суму прибутку, вилучену з господарського обігу підприємства. Щоб визначити суму нерозподіленого прибутку, що залишився в обігу підприємства, треба із суми одержаного протягом звітного періоду прибутку вирахувати суму використаного прибутку .

Наприклад, якщо на субрахунку "Прибуток нерозподілений" кредитовий залишок - 200 000 грн., а на дебеті регулюючого до нього субрахунка "Прибуток, використаний у звітному періоді" відображена сума 100 000 грн., то сума невикористаного прибутку, що залишилася в обороті на звітну дату, дорівнює 100 000 грн. (200 000 - 100 000).

У системі рахунків ці показники матимуть такий вигляд:

Субрах."Прибуток, використаний у Звітному періоді"		Субрах."Прибуток нерозподілений"	
Д-т	К-т	Д-т	К-т
Сальдо-100000	(-)		Сальдо-200000

Операційні рахунки призначені для обліку витрат, доходів і результатів діяльності підприємства. На операційному рахунку відображається рух не одного, а всіх видів ресурсів, що беруть участь у здійсненні того або іншого господарського процесу. Операційні рахунки включають:

- збірно-розподільчі рахунки;

- звітно-розподільчі рахунки;
- калькуляційні рахунки.

Збірно-розподільчі рахунки призначені для обліку (попереднього збирання) накладних витрат, пов'язаних з організацією, обслуговуванням, управлінням цехами та іншими виробничими підрозділами основного і допоміжного виробництв з метою наступного розподілу їх між відповідними об'єктами. До збірно-розподільчих належить, зокрема, рахунок "Загальновиробничі витрати", побудова якого схематично буде виглядати наступним чином:

Дебет	Кредит
Оборот-збирання витрат, що підлягають розподілу (+)	Оборот-списання зібраних об'єктами витрат і розподіл між калькулювання (-)

Звітно-розподільчі використовуються для можливості обліковців визначати витрати і доходи саме того періоду, якого вони стосуються, незалежно від часу фактичного витрачання коштів або отримання доходів. Такі рахунки можуть бути активними і пасивними. До активних належить рахунок "Витрати майбутніх періодів" (наприклад, витратина освоєння нових видів продукції, сплачена наперед орендна плата за взяті в оренду основні засоби, суми передплати періодичних видань та ін.), до пасивних - "Доходи майбутніх періодів" (наприклад, орендна плата, отримана від орендарів авансом в рахунок платежів майбутніх періодів, тощо). Залишок рахунка "Витрати майбутніх періодів" може бути тільки дебетовим і показує суму витрат, що підлягають списанню в наступні звітні періоди. Сальдо рахунка «Доходи майбутніх періодів» може бути тільки кредитовим і показує суму доходів, які належать до майбутніх періодів.

Калькуляційні рахунки призначені для обліку сукупності витрат, пов'язаних з виробничим процесом, і визначення фактичної собівартості виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг). До таких рахунків належать : "Виробництво", "Капітальні інвестиції" (субрахунки "Капітальне будівництво", "Придбання (виготовлення) основних засобів", "Формування основного стада" тощо). Сальдо таких рахунків – дебетове, показує затрати у незавершене виробництво.

Результативні рахунки призначені для узагальнення інформації про фінансові результати діяльності підприємства за звітний період. До них належить активно-пасивний рахунок "Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)".

Позабалансові рахунки призначені для обліку активів, які не належать даному підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні або на зберіганні. До них належать орендовані необоротні активи, активи на відповідальному зберіганні, списані активи, гарантії та забезпечення надані і отримані та ін. Всі ці активи обліковуються на балансі тих господарств, яким вони належать. Підприємство, яке прийняло ці активи в тимчасове користування або на зберігання, обліковує їх на позабалансових рахунках. Крім того, на таких рахунках обліковують бланки суворого обліку (чекові книжки, акції, векселі тощо), умовні права і зобов'язання (застави, гарантії, зобов'язання тощо), списану на збитки заборгованість неплатоспроможних дебіторів.

До групи забалансових належать рахунки: "Орендовані необоротні активи", "Активи на відповідальному зберіганні", "Контрактні зобов'язання", "Гарантії та забезпечення одержані", "Списані активи", "Обладнання, прийняте для монтажу", "Бланки суворого обліку" та ін. на які правило подвійного запису на них не поширюється. Тобто при прийнятті об'єкта на облік забалансовий рахунок тільки дебетується, а при списанні - кредитується.

3. Сутність подвійного запису та його значення в бухгалтерському обліку

Записи господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку проводяться методом подвійного запису.

Подвійний запис – відображення кожної господарської операції одночасно у дебеті і кредиті відповідних рахунків в однакових сумах, що зумовлює рівність оборотів.

Метод подвійного запису в бухгалтерському обліку використовується для контролю за правильністю відображення господарських операцій на рахунках. Оскільки кожна операція, згідно з методом подвійного запису, відображається в однаковій сумі за дебетом одного рахунку і кредитом іншого, то підсумок оборотів за дебетом усіх рахунків повинен дорівнювати підсумку оборотів за кредитом усіх рахунків.

Взаємозв'язок між рахунками бухгалтерського обліку, що встановлюється подвійним записом кожної господарської операції, називається *кореспонденцією рахунків*.

Кожна господарська операція відображена методом подвійного запису називається *бухгалтерським проведенням*, і складається за певними правилами (рис. 4.7).

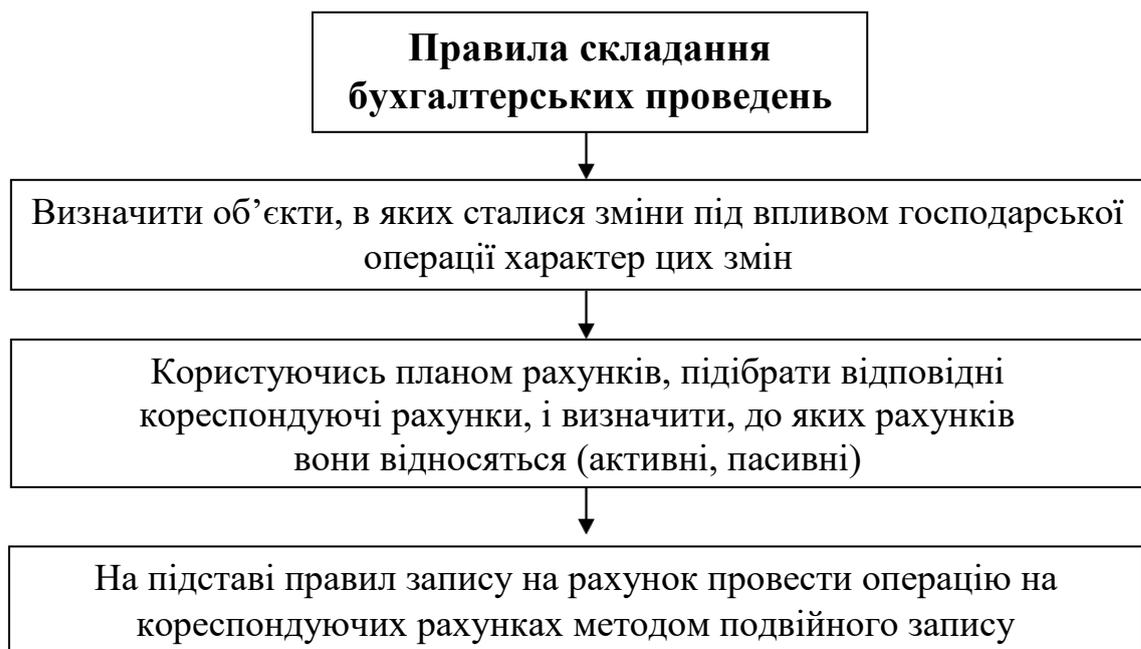


Рис.4.7–Правила складання бухгалтерських проводок

Розрізняють два види бухгалтерських проводок: *прості й складні* (рис. 5.8).

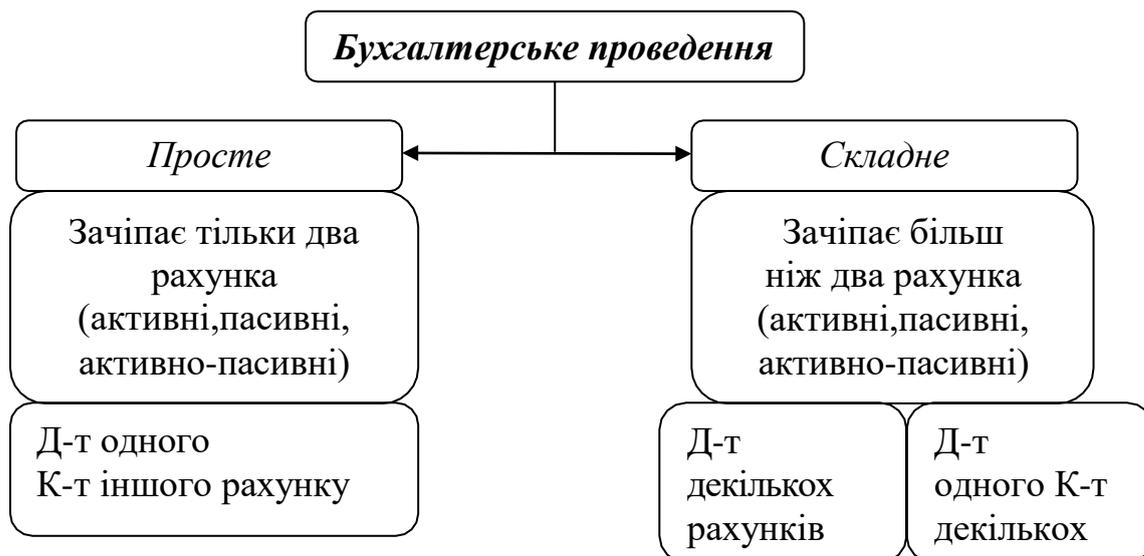


Рис.4.8–Види бухгалтерських проводок

Приклад 3 (проста проводка). Надійшли грошові кошти з розрахункового рахунку для виплати заробітної плати – 50 000.

Рішення: у результаті цієї операції збільшуються кошти в касі підприємства та зменшуються кошти на розрахунковому рахунку. Рахунок «Каса» -активний, тому суму надходження (50000) записують у дебет рахунку «Каса»; а виплату заробітної плати записують у кредит рахунку «Розрахунковий рахунок».

Приклад4(складна проводка). Від постачальників надійшли матеріали на суму 50 000 та палива на 15 000, а всього 65 000 грн.

Рішення:у результаті цієї операції збільшуються запаси матеріалів і палива на складі підприємства і водночас заборгованість постачальникам.

Цікаво!

У бухгалтерському обліку застосовується також відображення операцій на рахунках способом від’ємних чисел (червоного сторно)за допомогою якого виправляють помилкові записи в системі рахунків шляхом відрахування

4. Синтетичні та аналітичні рахунки, їх взаємозв’язок

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

Організацію синтетичного й аналітичного обліку можна представити у вигляді вертикальної структури бухгалтерського обліку (рис. 4.9):

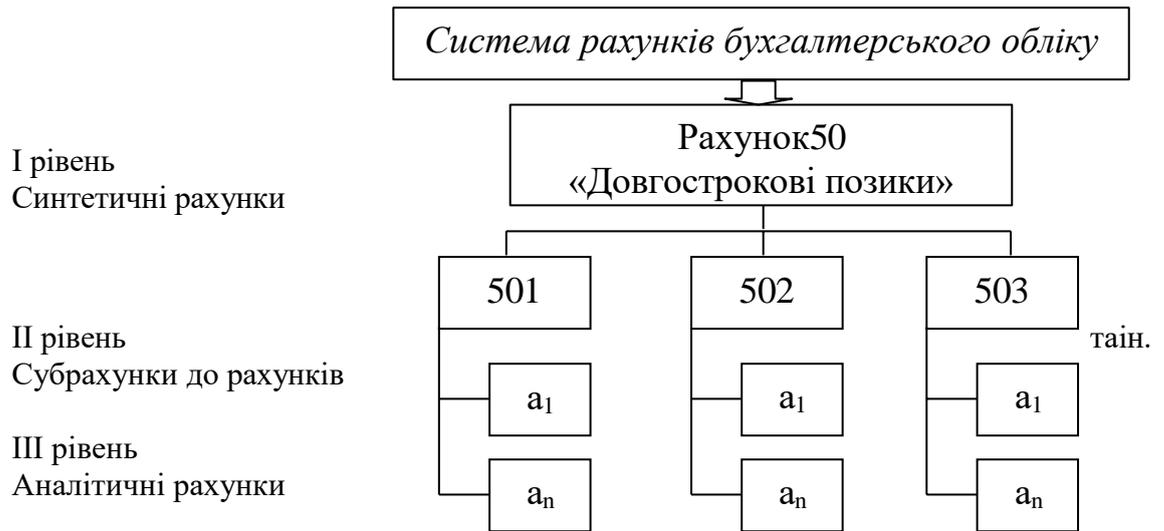


Рис.4.9–Вертикальна структура обліку

Приклад 5. На початок місяця на підприємстві «Ласка» була заборгованість підзвітних осіб на суму 800,00 грн.

На синтетичному рахунку «Розрахунки з підзвітними особами» заборгованість буде показана загальною сумою (табл. 4.5):

Таблиця 4.5

Синтетичний облік

Дебет	Кредит
Сальдо на початок 01.07: 800,00	
1. 12.07:1000,00	3. 12.07:800,00
2. 20.07:300,00	4. 15.07:150,00
Всього:1300,00	Всього нараховано:950,00
Сальдо на кінець:1150,00	

На аналітичних рахунках відкритих до синтетичного «Розрахунки з підзвітними особами» заборгованість буде показана з кожною підзвітною особою (табл. 4.6):
Таблиця 4.6

Аналітичний облік

Дт	Болишев О.О.	Кт
Сальдо на початок:600,00		
12.07:850,00		12.07:600,00
Всього:850,00		Всього:600,00
Сальдо на кінець:850,00		

Дт	Алексенко Л.Б.	Кт
Сальдо на початок: 200,00		
12.07:150,00		12.07:200,00
20.07:300,00		15.07:150,00
Всього:450,00		Всього:350,00
Сальдо на кінець:300,00		

Приклад 6. На початок місяця на ТОВ «Ромашка» була заборгованість перед постачальниками за надані товари, послуги на суму 8000 грн.

На синтетичному рахунку «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» заборгованість буде показана загальною сумою (табл. 4.7):

Таблиця 4.7

Аналітичний облік

Дт	ТДВ «Непал»	Кт
	Сальдо на початок:2800,00	
12.03:2000,00	10.03:2600,00	
Всього:2000,00	Всього:2600,00	
	Сальдо на кінець:3400,00	

Дт	ТОВ«Лілея»	Кт
	Сальдо на початок:4200,00	
07.03:1500,00		01.03:1500,00
Всього:1500,00		Всього:1500,00
	Сальдо на кінець:4200,00	

Дт	АТ«Ромашка»	Кт
	Сальдо на початок:1000,00	
10.03:1500,00		03.03:2500,00
Всього:1500,00		Всього:2500,00
	Сальдо на кінець:2000,00	

Облік, що здійснюється за синтетичними рахунками, називається синтетичним обліком, за аналітичними рахунками – аналітичним.

Як видно, аналітичні рахунки мають докладнішу інформацію, ніж синтетичні. Так, якщо дані синтетичного рахунка містять суму кредиторської заборгованості, їхнє виникнення та погашення, то аналітичний облік дає інформацію щодо конкретних постачальників і стан розрахунків з кожним із них.

Крім синтетичних та аналітичних рахунків на практиці застосовують також субрахунки.

Субрахунки – рахунки другого порядку, призначені для додаткового групування в середині синтетичного рахунку та є доповнюючим групуванням показників окремих аналітичних рахунків у межах відповідного синтетичного рахунку

Наприклад субрахунки до рахунку 28«Товари»:

281«Товари на складі»

282«Товари в торгівлі»

283«Товари на комісії»

284«Тара під товарами»

285«Торгова націнка»

286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»

Інформація несинтетичних рахунках відображається в грошовому вимірі, а на аналітичних можливе застосування, як у грошовому так і натуральних вимірниках.

Аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей здійснюється на картках складського обліку товарів і матеріалів; аналітичний облік розрахункових операцій – на контокорентних картках (рис. 4.10).

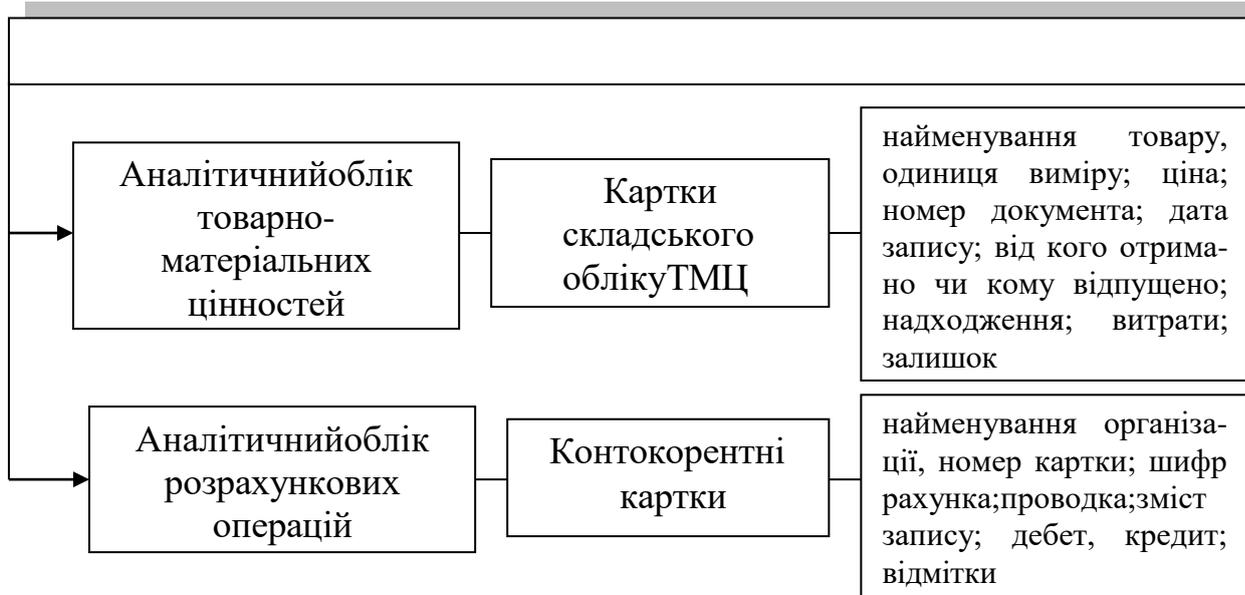


Рис.4.10–Порядок здійснення записів на аналітичних рахунках

Аналітичні рахунки окремо в балансі не відображаються, тому що є частинами синтетичних рахунків.

Існуючий взаємозв'язок між рахунками аналітичного та синтетичного обліку дозволяє здійснювати контроль за правильністю записів в системі бухгалтерського обліку (рис.4.11).

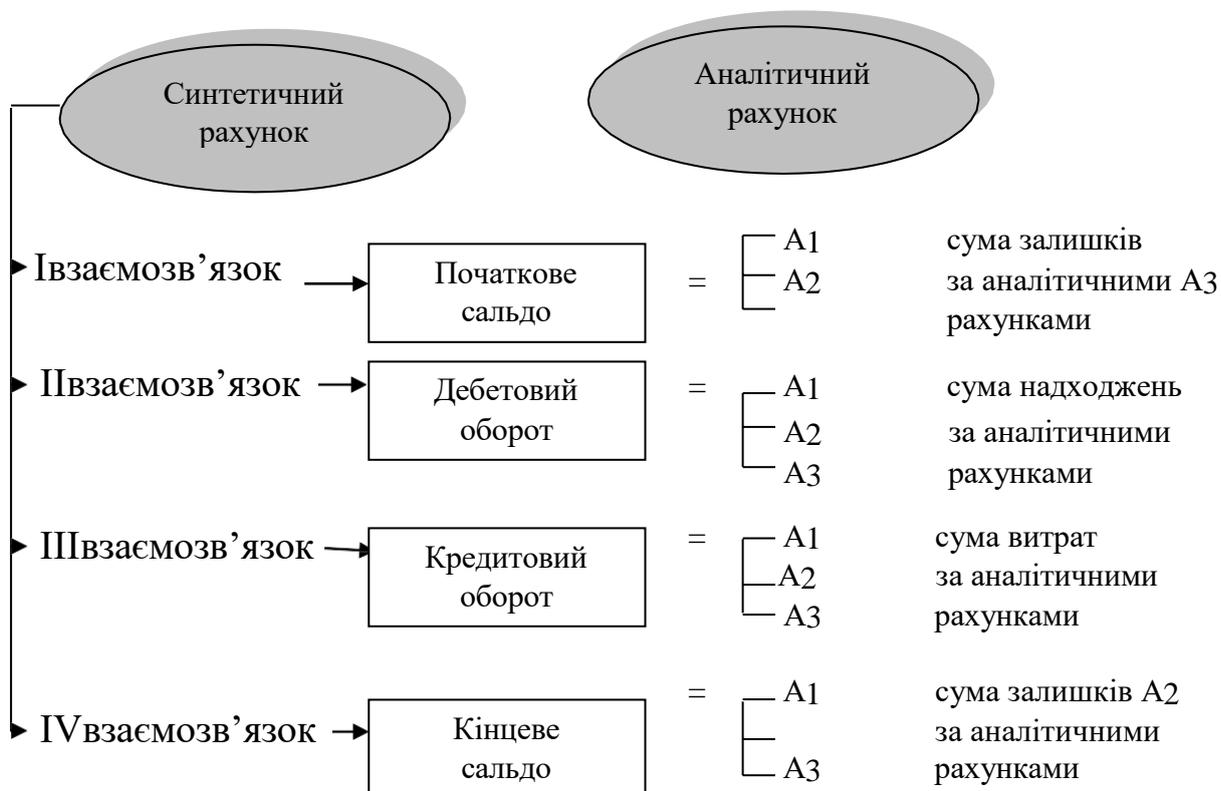


Рис.4.11– Взаємозв'язок аналітичного та синтетичного обліку

Крім вищеперерахованих рахунків існують ще *позабалансові*.

До позабалансових рахунків належать рахунки, на яких обліковуються цінності, що тимчасово знаходяться у підприємстві й не належать йому, наприклад: «Орендовані необоротні активи», «Активи на відповідальному зберіганні» (сировина, матеріали, запасні частини тощо, обладнання прийняте для монтажу, бланки суворої звітності т ін.).

Характерною особливістю позабалансових рахунків, на яких операція

- Початкових сальдо;
- оборотів;
- кінцевих сальдо (рис. 4.14).

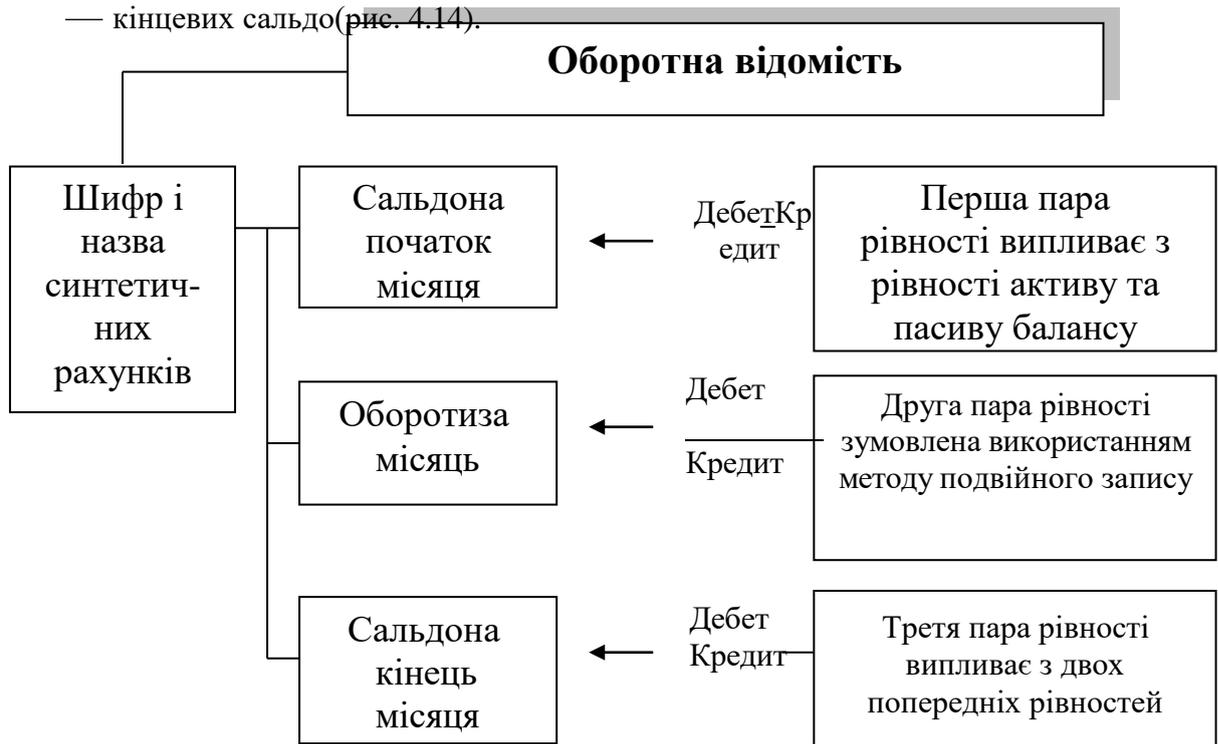


Рис.4.14–Три пари рівностей оборотної відомості

За структурою оборотна відомість– це багатогранна таблиця.

Оборотна відомість за синтетичними рахунками будується за контокорентною формою і має наступний вигляд (табл. 4.6):

Таблиця4.6.

Оборотна відомість синтетичного обліку

Шифр рахунка	Назва рахунка	Сальдона початок звітного періоду		Оборот за місяць		Сальдона кінець звітного періоду	
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
28	Товари	10000	-	5000	4000	11000	-
63	Розрахунки з постачальниками	-	35000	30000	5000	-	10000
...	...						
	Всього:						

Як бачимо, оборотна відомість узагальнює дані поточного синтетичного обліку, даючи інформацію про зміни господарських засобів та їх джерел за звітний період, а також їх стан на початок і кінець звітного періоду але недостатньо розкриває економічний зміст оборотів, їх структуру як за активами, так і за джерелами. Більш ефективною в цьому відношенні є шахова оборотна відомість (табл. 4.7).

Шахова оборотна відомість

Дебет	Кредит									Сума за Дебетом
	10	20	23	30	31	36	40	63	91	
10							21000			21000
20			15000						4200	19200
31						400		25000		25400
36				500	80000					80500
40	2000									2000
63		50000								50000
91			5500							5500
Сума за кредитом	2000	50000	20500	500	80000	400	21000	25000	4200	203600

Оборотна відомість за рахунками аналітичного обліку наведено в таблицях 4.8 та 4.9.

Таблиця 4.8.

Оборотна відомість за рахунками товарно-матеріальних цінностей

№ з / п	Найменування товару	Од. виміру	Ціна, грн.	Сальдо на початок звітного періоду		Оборот за місяць				Сальдо на кінець звітного періоду	
						Надійшло		Вибуло			
				К-ть	Сума	К-ть	Сума	К-ть	Сума	К-ть	Сума
1	Борошно	кг	6,0	100	600	50	300	50	300	100	600
2	Цукор	кг	10,0	400	4000	100	1000	50	500	450	4500
3	Масло	кг	45,0	-	-	100	4500	50	2250	50	2250
...	...										
	Всього:				4600		5800		3050		7350

Таблиця 4.9.

Оборотна відомість за розрахунковими рахунками

Рахунки	Сальдо на Початок періоду		Обороти за місяць		Сальдо на кінець періоду	
	Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
Підприємство А		2400	2000	400		800
Підприємство Б		3600	3000	2000		2600
Разом	—	6000	5000	2400	—	3400

Оборотну відомість наведеної форми (табл. 4.9.) застосовують для узагальнення даних аналітичного обліку розрахунків з дебіторами, кредиторами, підзвітними особами, робітниками та службовцями підприємства та ін.

Крім того, що оборотна відомість за рахунками аналітичного обліку дозволяє здійснювати контроль за правильністю ведення бухгалтерського обліку, вона має дуже важливе оперативне значення для своєчасного прийняття відповідних управлінських рішень, а також здійснення контролю за діяльністю матеріально-відповідальних осіб підприємства.

В кінці звітної періоду необхідно здійснити розгорнуте зведення інформації з зазначенням не тільки сальдо та оборотів за звітний період, але й кореспонденції рахунків.

Таке узагальнення називається «Головною книгою» (табл.4.10).

Таблиця 4.10.

Головна книга
Рахунок 28 «Товари»

Місяця	Оборот за дебетом рахунку 28 «Товари» з Кредитом рахунків					Оборот за кредитом	Дебетове сальдо
	63	30	Всього за дебетом		
Залишок на 01.01							10000
Січень	3000	2000			5000	4000	11000
Лютий							
...							

Питання для самоконтролю:

1. Що таке рахунки бухгалтерського обліку?
2. На які види підрозділяються бухгалтерські рахунки?
3. Охарактеризуйте План рахунків бухгалтерського обліку.
4. Яке значення Плану рахунків бухгалтерського обліку?
5. Як класифікуються рахунки бухгалтерського обліку?
6. Класифікуйте рахунки за економічним змістом.
7. Якою є класифікація рахунків за призначенням і структурою?
8. Навіщо в бухгалтерському обліку використовують субрахунки?
9. Пояснити взаємозв'язок бухгалтерських рахунків з Балансом.
10. У чому полягають особливості позабалансових рахунків?
11. Дайте характеристику результативним рахункам.
12. У чому полягає призначення та склад основних рахунків?

13. Дайте характеристику активних рахунків.
14. Дайте характеристику пасивних рахунків.
15. Обґрунтуйте суть активно-пасивних бухгалтерських рахунків.
16. Що таке «сальдо рахунків»?
17. У чому виражається взаємозв'язок рахунків з бухгалтерським балансом ?
18. Яке значення має дебет і кредит в активних і пасивних рахунках?
19. Як відкрити рахунок, підрахувати обороти, визначити кінцеве сальдо?
20. У чому суть подвійного запису?
21. Що називається кореспонденцією рахунків?
22. Сформулюйте визначення категорій «синтетичні і аналітичні рахунки», «синтетичний і аналітичний облік».
23. Які роль і значення субрахунків?
24. Назвіть призначення і побудову позабалансових рахунків.
25. Назвіть види та форми оборотних відомостей, їх призначення й особливості.

ТЕМА5: ОЦІНКА ТА КАЛЬКУЛЯЦІЯ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Цільова спрямованість: засвоїти суть та значення елементів методу бухгалтерського обліку, а саме оцінки та калькуляції; розглянути види оцінки; вивчити методи калькулювання.

Питання для розгляду

3. Суть та значення оцінювання. Оцінка об'єктів обліку та її види.
4. Калькуляція в системі бухгалтерського обліку. Методи калькулювання.

1. Суть та значення оцінювання. Оцінка об'єктів обліку та її види.

Особливістю бухгалтерського обліку, яка відрізняє його від інших видів обліку, є відображення господарських засобів, їх джерел та господарських процесів у грошовому виразі, тобто у вартісному вимірюванні.

На практиці вартісне вимірювання облікових об'єктів здійснюється з-за допомогою таких елементів бухгалтерського обліку як оцінка та калькуляція.

Оцінка -це спосіб вираження з допомогою грошового вимірника наявності та руху господарських засобів.

Оцінка є самою суттю бухгалтерського обліку тому, що від її обґрунтованості та правильного застосування залежить об'єктивність характеристики наявних ресурсів та ефективності їх використання, точність визначення результатів роботи кожного підприємства. Досягнення цього забезпечується дотриманням найважливіших принципів оцінки — її реальності та однаковості (рис. 5.1).

Мета оцінки—формулювання головного завдання, яке слід вирішити в результаті проведення оцінки

Мета бухгалтерської оцінки—визначення на певну дату фактичної собівартості здійснення господарського факту



Рис.5.1—Принципи оцінки

Чинними положеннями про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, які є обов'язковими для всіх підприємств та установ, передбачено, що для відображення в бухгалтерському обліку та звітності майно та господарські операції оцінюються в національній грошовій одиниці України — гривні, підсумовуванням проведених витрат.

Оцінка цінностей в бухгалтерському обліку пов'язана з визначенням собівартості продукції.

Оцінка проводиться в декілька етапів:

I етап. Етап придбання матеріальних цінностей.

На даному етапі оцінка здійснюється за :

- Первісною вартістю;
- Балансовою вартістю;
- Справедливою вартістю;
- Переоціненою вартістю;
- Ліквідаційною вартістю.

Слід зазначити, що у бухгалтерському обліку в момент оприбуткування (надходження) основних засобів, товарно-матеріальних цінностей та інших матеріальних активів віддається перевага первісній вартості або фактичній вартості придбання. Оскільки така вартість є найбільш об'єктивною.

Чинна нормативна база бухгалтерського обліку в Україні досить докладно регламентує склад витрат, що належать до включення в первісну вартість активів з метою формування їх історичної оцінки у балансі.

Наприклад: Підприємство придбало продукції на 36000 грн. ПДВ 20% - 6000 грн. Транспортні витрати склали 120 грн. ПДВ 20% - 20 грн.

Первісна вартість придбаної продукції складе:

$(36000-6000)+(120-20)=30100$ грн.

II етап. Етап вибуття матеріальних цінностей.

Оцінка може здійснюватися за наступними методами вибуття цінностей, а саме:

- Метод FIFO(перших за часом надходження);
- Метод нормативних затрат;
- Метод ідентифікованої собівартості;
- Метод середньозваженої собівартості;
- Метод ціни продажу.

III етап. Оцінка здійснюється на дату складання балансу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку цінності, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи та послуги, відповідно П(С)БО 10 визнається в бухгалтерському обліку активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю. Поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється резерв сумнівних боргів.

Відповідно до П(С)БО 13 *фінансові інструменти* за визнання в бухгалтерському обліку оцінюються за їх фактичною собівартістю, яка складається зі справедливої вартості активів, зобов'язань або інструментів власного капіталу, наданих або отриманих в обмін на відповідний фінансовий інструмент, і витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням або вибуттям фінансового інструмента (комісійні, обов'язкові збори та платежі за передачі цінних паперів тощо).

Оцінювання *капіталу* в бухгалтерському обліку здійснюється лише на дату складання фінансової звітності, коли визнані всі його складові і обчислений фінансовий результат, тобто вона є похідною від оцінки інших об'єктів бухгалтерського обліку.

2. Калькуляція в системі бухгалтерського обліку. Методи калькулювання.

В основу оцінки засобів підприємств України покладено фактичну собівартість.

Собівартість продукції- один з головних економічних показників діяльності промислових підприємств, що у грошовій формі виражає всі витрати підприємства пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції.

У собівартості, як в узагальнюючому економічному показнику, знаходять своє відбиття всі сторони діяльності підприємства: ступені технологічного оснащення виробництва, освоєння технологічних процесів, використання виробничих потужностей; рівень організації виробництва й праці; економічність використання матеріальних і трудових ресурсів та інші умови й фактори, що характеризують виробничо-господарську діяльність.

Для визначення її величини використовують калькулювання.

Під калькулюванням собівартості продукції розуміють обчислення витрат на одиницю готової продукції за статтями витрат.

Результатом калькулювання є калькуляція.

Калькуляція-спосіб вимірювання собівартості, її розрахунок, визначення величини витрат на виготовлену продукцію, виконані роботи чи надані послуги

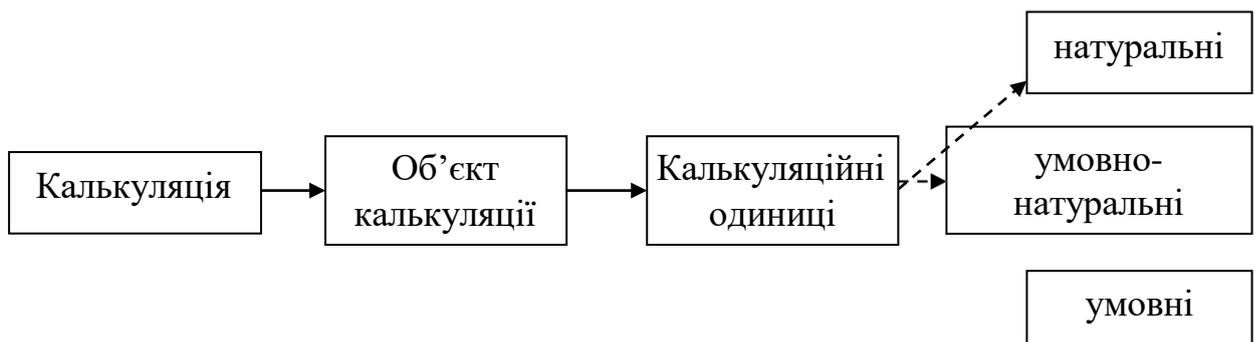
Калькуляція є елементом бухгалтерського обліку. Вона передбачає періодичне (щомісячне) узагальнення на рахунках бухгалтерського обліку облікових даних про витрати виробництва та випуск продукції. Відтак, з одного боку, мають бути обліковані всі витрати на виготовлення продукції та виконання робіт, а з другого — повністю оприбутковано продукцію й обраховано вартість робіт, з виконанням яких пов'язані названі витрати. Це є загальним правилом калькулювання собівартості, робіт і послуг у будь-якій галузі народного господарства.

Отже, фактичну собівартість продукції, робіт і послуг підприємство може визначити лише після повного завершення звітного місяця.

Для спрощення техніки калькуляційних розрахунків важливе значення має правильне визначення об'єктів калькуляції та калькуляційних одиниць (рис.5.2).

Об'єкт калькуляції- окремих вид чи група однорідної продукції, певна робота або вид послуг, за якими розраховується собівартість їх виробництва

Калькуляційні одиниці- є вимірниками даного об'єкта



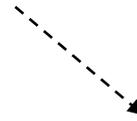


Рис.5.2–Процес формування калькуляційних розрахунків

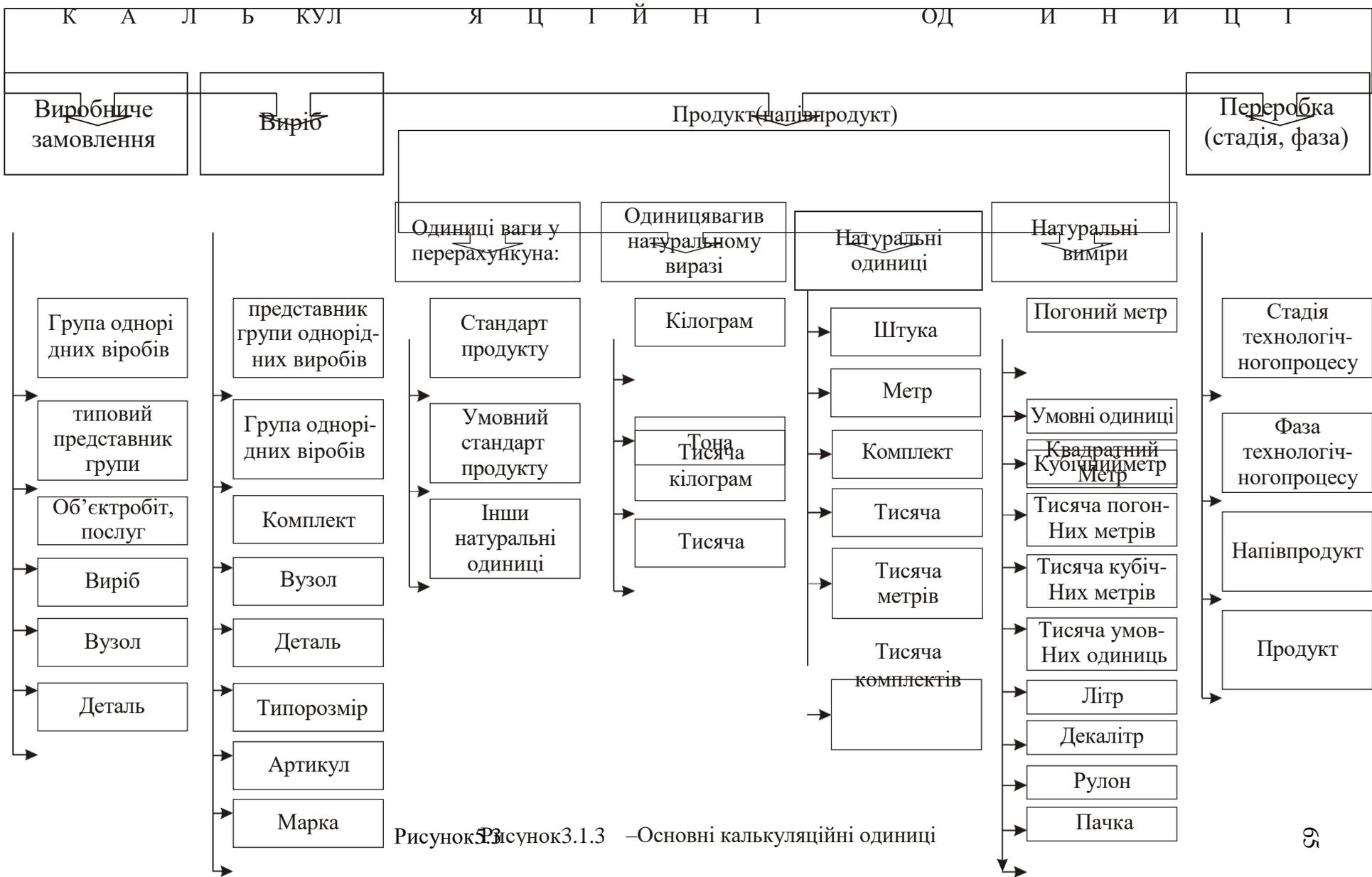
Вибір об'єкта калькулювання (витрат) залежить від того, чим займається підприємство, а саме: виробляє продукцію, виконує роботи або надає послуги.

Залежно від технологій і характеру продукції об'єктами калькулювання можуть бути:

- продукти або комплекси продуктів повної або часткової готовності (за переділами, стадіями, окремими процесами);
- вироби, напівфабрикати, групи однорідних виробів, серії однойменних виробів;
- види робіт і послуг.

У тісному взаємозв'язку з об'єктами калькулювання перебувають калькуляційні одиниці, класифікація яких наведена на рисунку 6.3.

Калькулювання собівартості продукції складається з цілого комплексу робіт, виконання яких і становить основний зміст калькуляції. По-перше, це визначення кола витрат, що включаються в собівартість продукції, і чітке розмежування їх між виробничою і повною собівартістю; по-друге, економічне обґрунтування класифікації витрат та їх групування для цілей визначення собівартості продукції; по-третє, розробка й обґрунтування методів вартісної оцінки кожного елемента витрат, розмежування їх між одержаною продукцією і незавершеним виробництвом, методика розподілу непрямих витрат, визначення обсягу продукції, що калькулюється, її об'єктів і калькуляційних одиниць, установлення періодичності (строків) калькулювання; і, нарешті, визначення собівартості всієї одержаної продукції та її одиниці, включаючи складання калькуляційних листів (калькуляцій), розподіл витрат між супутніми видами продукції, а також обґрунтування оцінки побічної продукції. Класифікація витрат для цілей визначення собівартості продукції представлена на рис.6.4.



За економічним змістом

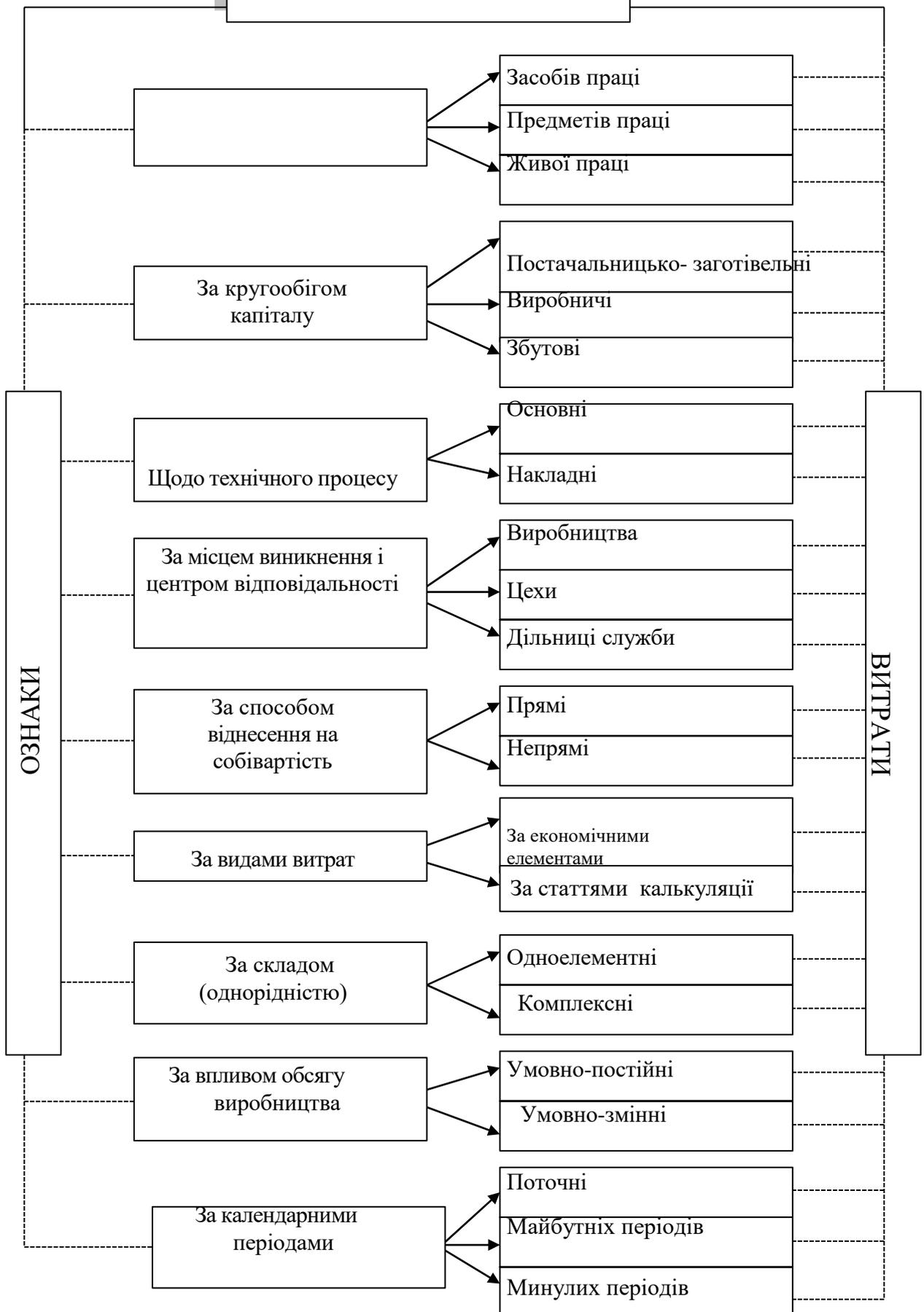


Рис.5.4-Класифікація витрат

В економічній теорії та практиці розглядаються три варіанти побудови калькуляції: за елементами витрат, статтями собівартості, комбінований (рисунок 5.5).



Рисунок 5.5- Варіанти структурної побудови калькуляції

Серед перелічених калькулювання собівартості продукції, за економічними елементами найбільш зручне для виконання розрахунків передбачуваних витрат при формуванні плану виробництва підприємства і його економічно самостійних структурних підрозділів, а також для укрупненої оцінки економічних результатів виробництва (прибутку) при річному й перспективному плануванні.

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюються підприємством самостійно. З метою ефективного управління собівартістю застосовують різні види калькуляцій (рис.5.6).

Масові калькуляції складаються за певний період з метою розрахунку собівартості одиниці виробу. *Індивідуальні* калькуляції складаються після завершення виробництва окремого замовлення (при позамовному методі). *Проміжні* калькуляції складаються на окремі етапи робіт довготермінових контрактів (будівництво, аука). *Попередні* калькуляції складаються до початку робіт. *Нормативні* калькуляції застосовуються з метою встановлення допустимих витрат на виробництво продукції на основі науково - обґрунтованих норм. *Позамовні* калькуляції застосовують, в основному, в індивідуальних та дрібносерійних виробництвах. Об'єктами обліку при цьому методі є окремі замовлення. До таких виробництв належать судно-, турбо-, авіабудівні та інші виробництва. *Планова* калькуляція складається до початку планованого періоду або відразу ж при одержанні замовлення в індивідуальному виробництві на основі виробничих норм і дозволяє визначити витрати виходячи з досягнутого рівня організації праці і управління техніки, технології. *Кошторисна* калькуляція застосовується в організаціях, які виконують довготермінові контракти. Вона дає можливість встановити ціну контракту (будівництво, наука і т.д.). *Проектна* калькуляція розробляється на разові замовлення, нові вироби на стадії їх проектування. Особливостями калькуляційу тим, що обчислення приблизним за браком детальної нормативної бази. *Звітні* калькуляції складаються на основі даних бухгалтерського обліку про фактичні витрати на виробництво. *Нормативно-звітні* калькуляції показують фактичні витрати на виробництво враховуючи встановлені нормативи. *Галузеві* калькуляції показують рівень собівартості однойменної продукції в конкретній галузі. Складаються вище стоячою організацією.

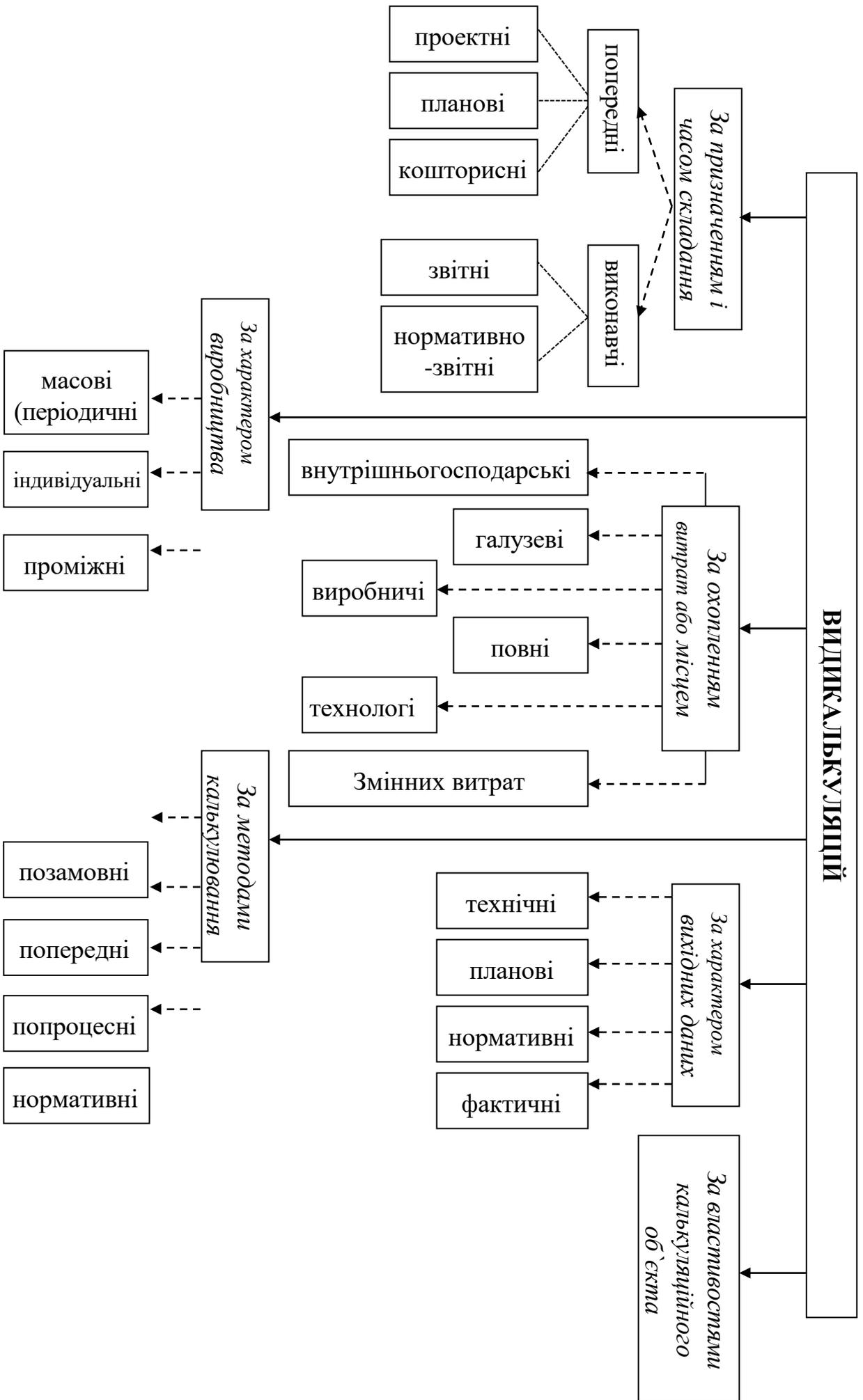


Рис. 5. 6–Види калькуляцій

Повні калькуляції показують витрати на виробництво та збут продукції (застосовуються для встановлення ціни на продукцію, визначення беззбитковості виробництва тощо).

Виробничі калькуляції показують виробничу собівартість продукції.

Внутрішньогосподарські калькуляції складаються на продукцію окремих цехів основного та допоміжного виробництва. Застосовуються для визначення вартості наданих послуг одного цеху іншому.

Технологічні калькуляції складаються на окремі види продукції, вузли, деталі тощо. Вони не включають вартість послуг сторонніх організацій, вартість купованих напівфабрикатів і комплектуючих виробів тощо (визначається технологічна собівартість–власними силами).

Калькуляції *змінних витрат* включають лише змінні витрати на виробництво.

Загальні калькуляції показують собівартість певного виду продукції по підприємству.

Параметричні калькуляції дають уяву про собівартість продукції в розрахунку на одиницю певного параметра (наприклад, собівартість однієї кінської сили, собівартість однієї машино-години роботи обладнання).

Відзначимо, що розрахунок планової, нормативної й складання звітної *калькуляції* на кожному підприємстві повинне здійснюватися із застосуванням *єдиних статей калькулювання*, встановлених для даного виду (моделі, модифікації або групи) продукції (робіт, послуг). При цьому єдиними при складанні всіх видів калькуляції повинні бути способи розподілу загальновиробничих витрат й об'єкти калькулювання.

При складанні калькуляції в очікуваному періоді визначається величина прямих, і непрямих витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) (рис. 5.7).

Зразок форми планової (звітної) калькуляції наведена в Додатку В.

Сучасні суб'єкти господарювання наведену форму калькуляції можуть доповнювати або спрощувати з урахуванням специфіки виробничого процесу та встановленого переліку калькуляційних статей.

У світовій практиці господарювання застосовуються різні методи калькулювання, що зумовлено різним призначенням калькуляцій, типом виробництва та традиціями внутрішнього фірмового управління.

Найчастіше використовується калькулювання за повними й неповними витратами.

За використання методу калькулювання за повними витратами всі види витрат, що стосуються виробництва й продажу продукції, включають у калькуляцію. Такий метод є традиційним для вітчизняних виробничих підприємств.



Рис.5.7–Витрати на виробництво продукції за способом віднесення на собівартість

Класичним методом калькулювання за неповними витратами є та званий метод “direct-cost”, коли на собівартість окремих виробів відносять лише прямі витрати, а непрямі – на певний період.

Крім того, до основних методів калькулювання можна віднести: позамовний, попередільний та нормативний методи (рис. 5.8).

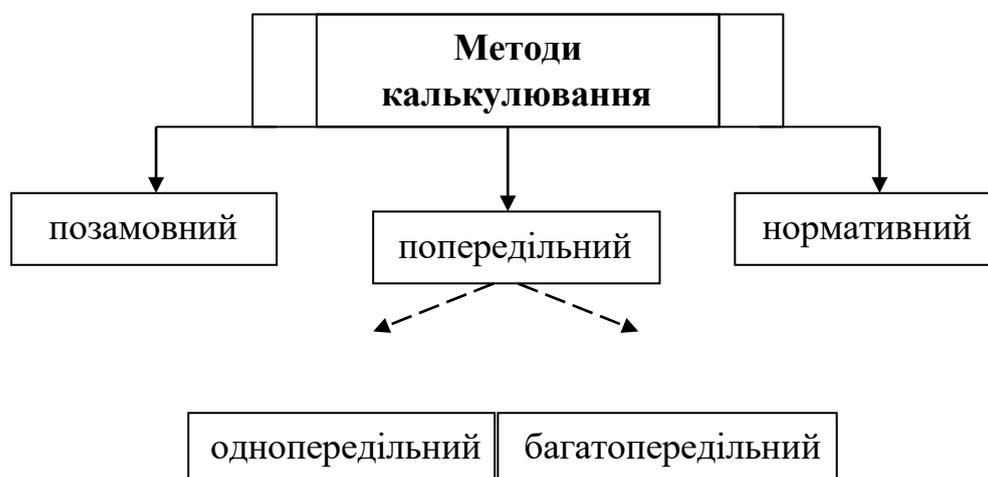


Рис.5.8–Основні методи калькулювання собівартості

Позамовний метод калькулювання передбачає калькулювання виготовлених на замовлення виробів, виконаних робіт або наданих послуг. Застосовується у галузях виробництва - ательє індошвиву, ремонтні або дизайнерські майстерні, СТО тощо.

Попередільний метод включає в себе одно та багато передільний.

Однопередільний метод калькулювання характеризується тим, що виготовлення продукції від першої стадії до останньої складає єдине ціле (наприклад хлібопекарська промисловість: від замісу тіста, безпосередньо випічки, до пакування).

Багатопередільний метод характеризується тим, що виготовлення кінцевого продукту поділено на підприємстві на ряд технологічних процесів, результатом кожного з яких є отримання напівфабрикатів, деталей або комплектів, які наприкінці останнього процесу перетворюються в готовий продукт.

Нормативний метод використовується з метою виявлення відхилень фактичних витрат від нормативних, а також для запобігання здійснених надмірних витрат, пов'язаних виробництвом продукції, виконанням робіт і наданням послуг.

Питання для самоконтролю:

1. Розкрийте зміст поняття «оцінка».
2. Дайте визначення поняття «калькуляція».
3. Які методи оцінки передбачені законодавством?
4. Наведіть приклади поєднання різних методів оцінки, які передбачені стандартами обліку.
5. Що таке "справедлива вартість"? Наведіть приклади ситуацій, коли використовується такий спосіб оцінки?
6. Як здійснюється оцінка нематеріальних активів у процесі їх використання?
7. Розкрийте зміст групування витрат за економічними елементами. Які економічні елементи витрат виділяють?
8. Охарактеризуйте групування витрат за статтями калькуляції. Які ще класифікації витрат існують?
9. Які є методи калькулювання собівартості виробництва продукції? В яких випадках вони використовуються?
10. Які існують види калькуляцій?

ТЕМА 6. ДОКУМЕНТАЦІЯ ТА ІНВЕНТАРИЗАЦІЯ

Цільова спрямованість: розглянути елементи методу бухгалтерського обліку, а саме документацію та інвентаризацію; засвоїти суть та призначення документації; розглянути класифікацію документів; вивчити основні вимоги до змісту і оформлення первинних документів; розглянути основні види та причини проведення інвентаризації на підприємстві; вивчити основні вимоги до проведення інвентаризації та її документальне оформлення.

Питання для розгляду

4. Поняття документів та їх класифікація.
5. Основні вимоги до змісту й оформлення документів.
6. Інвентаризація, її види та значення.

1. Поняття документів та їх класифікація.

Бухгалтерський облік здійснює суцільне й безперервне спостереження за господарськими процесами і відображає його в документах, які складають на кожну господарську операцію.

Документ — це безперечне письмове свідчення про здійснення господарської операції або письмове розпорядження на право її здійснення.

Без належно оформленого документа не може бути бухгалтерського запису, від нього залежать повнота і достовірність облікової інформації для користувачів.

Бухгалтерський документ — це документ певної форми і змісту, що містить інформацію про господарську операцію та юридично підтверджує факт її здійснення або розпорядження на право її проведення

Господарські операції реєструються на місцях їх проведення у відповідних бухгалтерських документах (рис. 6.1). Така реєстрація називається первинним обліком, а документи – первинними. Крім того, в процесі господарської діяльності декілька первинних документів можуть поєднуватися в один так званий зведений документ.

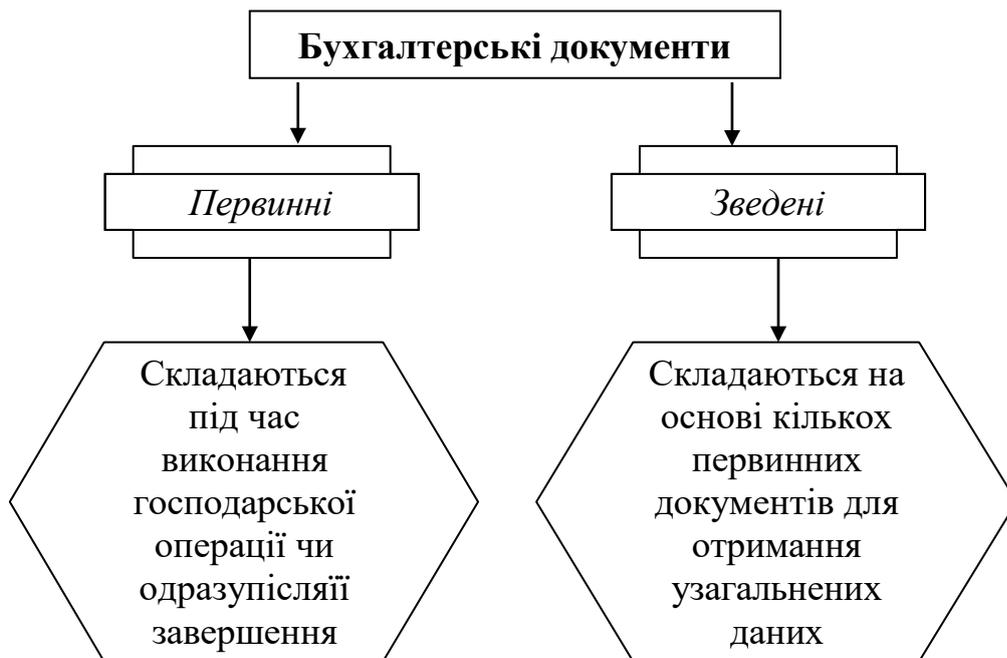


Рис.6.1–Бухгалтерські документи підприємства

Спосіб оформлення господарських операцій документами називається документацією.

Документація — спосіб суцільного відображення господарських операцій для отримання даних, необхідних для ведення поточного бухгалтерського обліку й контролю за ними

Облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях.

Типові форми паперових документів, затверджуються Державним комітетом статистики України, а документи спеціалізованих форм - міністерствами та відомствами України, або розробляються підприємством самостійно на бланках, які повинні обов'язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм.

Використання електронного документообігу і цифрового підпису регулюється законами України "Про електронні документи та електронний документообіг" від 22 травня 2003 р. № 851-IV, "Про електронний цифровий підпис" від 22 травня 2003 р. № 852-IV.

Електронний документ може бути доказом, якщо його складено з дотриманням усіх вимог і можна довести його цілісність і справжність.

Нижче наведено перелік типових форм які використовують на підприємствах України для документації господарських явищ і процесів (Додаток Б).

Бухгалтерські документи, що використовуються для оформлення господарських операцій, на практиці класифікують за різними ознаками: за

ступенем узагальнення господарських операцій; за способом використання; за місцем складання; за призначенням; за характером за документованих операцій; за кількістю позицій (записів); за технікою складання та опрацювання(рис. 6.2.).



Рис.6.2–Класифікація бухгалтерських документів

Первинні документи складають в момент здійснення господарської операції або відразу після її здійснення. Прикладом первинних документів є прибуткові й видаткові касові ордери, накладні, приймальні квитанції, вимоги, наряди тощо.

Зведені документи складають на підставі первинних документів, вони узагальнюють господарські операції, які вже зафіксовані в первинних документах. Прикладом зведених документів є звіти касира, звіти про рух виробничих запасів, авансові звіти та ін. Застосування в обліку зведених документів значно зменшує обсяг облікових записів на синтетичних та аналітичних рахунках.

Разові документи використовують для оформлення кожної господарської операції в момент її здійснення (вимоги, накладні, акти, чеки, касові ордери, приймальні квитанції тощо). Характерним для одноразових документів є те, що відразу після їх складання вони можуть бути підставою для складання бухгалтерських записів.

Накопичувальні документи використовуються для відображення однорідних господарських операцій за відповідний проміжок часу звітного періоду (лімітно-забірні картки, особисті картки працівників, бригадні наряди, відомості випуску готової продукції).

Внутрішні — це такі документи, які складають на самому підприємстві (вимоги, прибуткові ордери, звіти матеріально відповідальних осіб та ін.).

Зовнішні — це такі документи, які надходять від інших підприємств і організацій (рахунки-фактури, платіжні вимоги, платіжні доручення тощо).

Розпорядчими називають документи, які містять розпорядження на здійснення певної господарської операції. До них належать накази, письмові розпорядження, доручення, чеки на одержання грошових коштів у банку тощо. Розпорядчі документи не підтверджують факту здійснення операцій, тому не можуть бути підставою для облікових записів.

Виконавчими (виправдними) називають документи, які підтверджують факт здійснення господарської операції. Наприклад, виписки банку з поточного рахунка, прибутковий ордер, акти, квитанції, авансові звіти та ін.

Документи бухгалтерського оформлення складаються працівниками

бухгалтеріїнапідставівиконавчихтарозпорядчихдокументівдляпідготовки й полегшення облікових записів. До них належать бухгалтерські довідки, групувальні таблиці, відомості нарахування амортизації, розподілу загальноновиробничих витрат, звітні калькуляції тощо.

Комбінованими називають документи, які виконують функції розпорядчих, виправданих документів бухгалтерського оформлення. Прикладом комбінованих документів є прибуткові та видаткові касові ордери, акти на заміну матеріалів, лімітно-забірні картки, наряди на виконання робіт та ін.

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

2. Основні вимоги до змісту й оформлення документів.

Повнота і достовірність показників обліку значною мірою залежать від якості оформлених документів.

Щоб бути доказовим і мати юридичну силу, документ має містити *обов'язкові реквізити* (рис.6.3):

- Назву документа (форми);
- Дату і місце складання;
- Назву підприємства, від імені якого складено документ;
- Зміст та обсяг господарської операції, підстава для її проведення;
- Вимірники операцій (натуральні і грошові);
- Посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення;
- Особисті підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

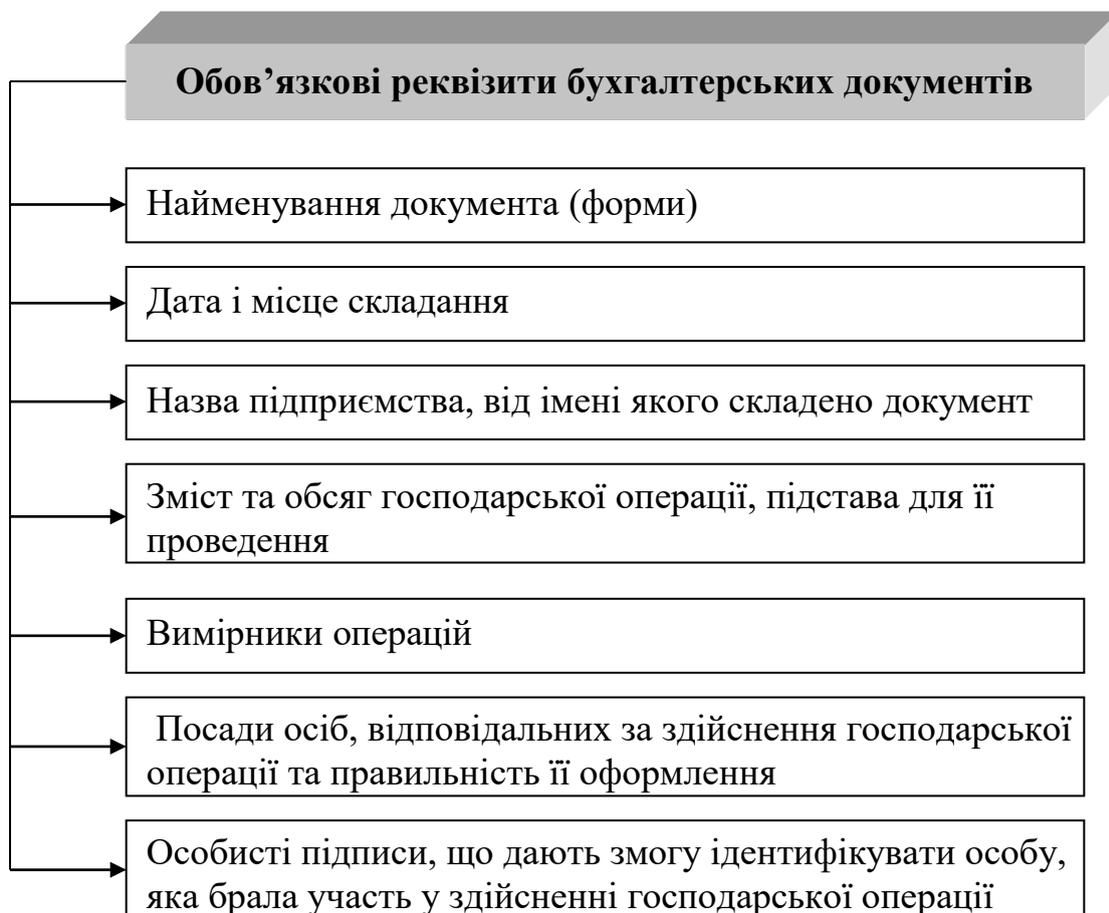


Рис.6.3–Обов'язкові реквізити бухгалтерських документів

У разі відсутності будь-якого з обов'язкових реквізитів документ втрачає свою доказову силу і не може бути підставою для записів у системі бухгалтерського обліку.

Залежно від характеру операцій до первинних документів можуть бути внесені додаткові реквізити:

- Ідентифікаційний код підприємства чи особи;
- Номер документа;
- Підстава для здійснення операції;
- Дані про документ, що засвідчує особу;
- Інші додаткові реквізити.

Порядок створення первинних документів, записів у регістрах бухгалтерського обліку та зберігання документів, регістрів і звітів встановлено Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88.

Згідно з даним Положенням документи складаються з дотриманням певних вимог (рис. 6.4).

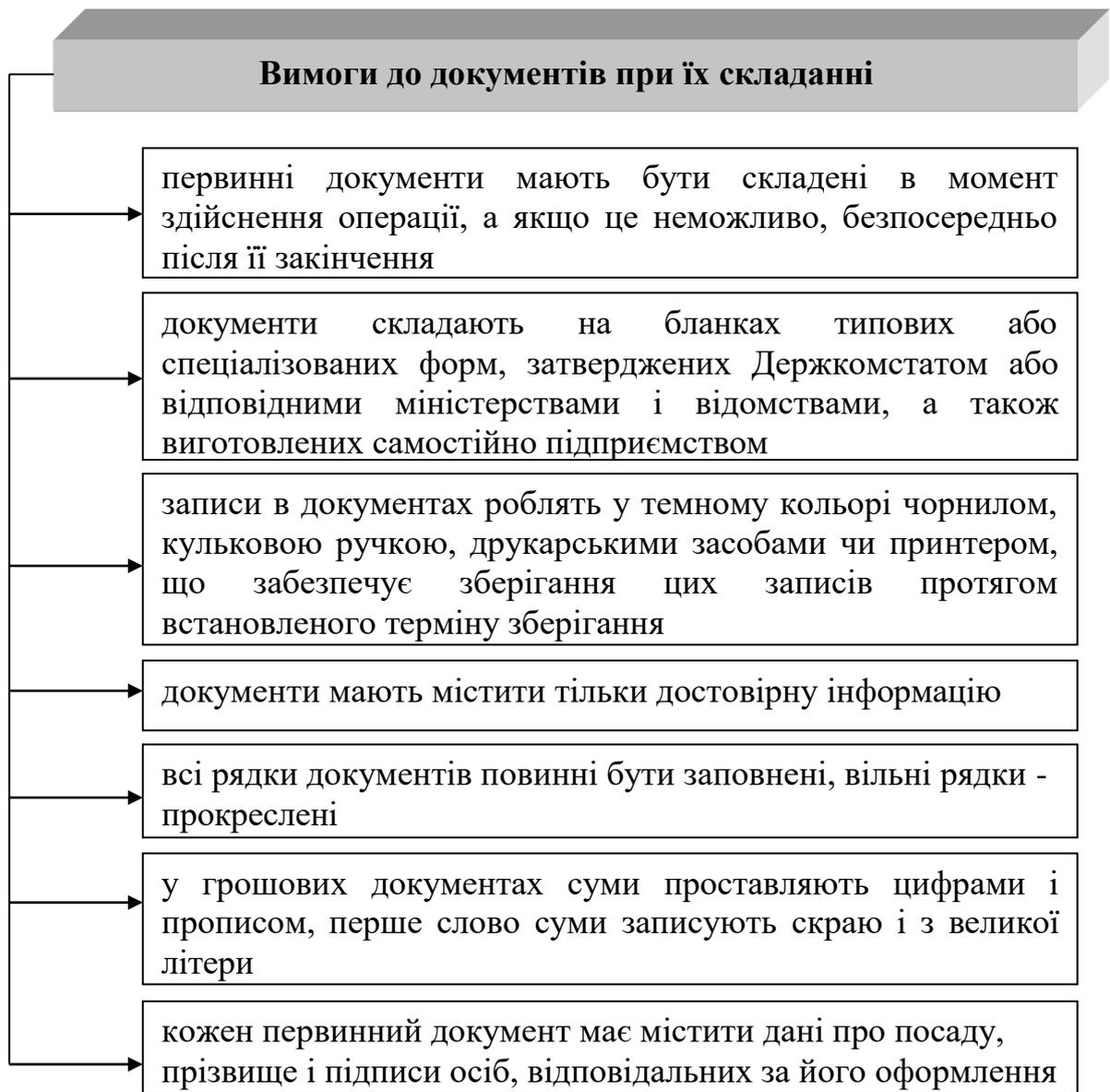


Рис.6.4–Обов'язкові реквізити бухгалтерських документів

Крім того, у разі складання та зберігання первинних документів на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їхніх повноважень, передбачених законами.

Велике значення у виконанні цих вимог мають уніфікація та стандартизація документів.

Уніфікація – встановлення замість різних форм єдиних типових форм документів для первинного оформлення однорідних господарських операцій в різних об'єднаннях (на підприємствах) і в галузях народного господарства (наприклад, банківські документи, прибуткові й видаткові касові ордери, авансові звіти тощо).

Стандартизація – встановлення чітко визначених (стандартних) розмірів документів і їх розділів.

Складаючи первинні документи, можна припуститися помилок.

У банківських і касових документах помилки не виправляють. Якщо в таких документах допущено помилку, їх анулюють, а замість них оформлюють нові.

В інших первинних документах помилки виправляють коректурним способом, тобто неправильний текст або суму закреслюють тонкою рисою так, щоб можна було прочитати закреслене, а зверху пишуть правильний текст або суму. Виправлення помилок має бути застережено підписом "виправлено" і підтверджено підписом осіб, які підписали цей документ із зазначенням дати виправлення.

Після того як документи складено на місцях або прийнято від сторонніх організацій, вони потрапляють до бухгалтерії у порядку й строки, встановлені керівником підприємства.

Документи, що надійшли до бухгалтерії, підлягають перевірці перед рознесенням їхніх даних на рахунки бухгалтерського обліку.

Перевірка за формою—перевірка повноти й правильності заповнення всіх реквізитів, необхідних для даного документа, чіткості й якості текстових і цифрових записів, своєчасності оформлення господарської операції і подання документа в бухгалтерію.

Арифметична перевірка документа полягає в перевірці правильності кількісного відображення даної господарської операції, тобто правильності запису цифр, підрахунків, таксування, підведення підсумків.

Після перевірки документи підлягають подальшому опрацюванню, тобто вони повинні пройти всі стадії обробки (рис. 6.5).



Рис.6.5—Стадії бухгалтерської обробки документів

При цьому забороняється приймати до виконання та оформлення первинні документи за операціями, які суперечать законодавству і встановленому порядку приймання, зберігання та використання активів і зобов'язань.

Оброблені документи підлягають оперативному й обліковому погашенню.

Погашення – відмітка на документах про їх використання

Так, наприклад погасити прибутковий касовий ордер – значить поставити на ньому штамп або написати від руки «Отримано» з зазначенням дати. На видатковому документі пишеться «Сплачено» і т.д. Такі відмітки робляться для того, щоб документи не могли бути використані з метою отримання грошей.

Усі виконані облікові документи відповідним чином добирають, переплітають і передають для зберігання в архів бухгалтерії.

Терміни зберігання документів встановлені переліком типових документальних матеріалів, затвердженим Головним архівним управлінням при Кабінеті Міністрів України.

Після закінчення встановлених термінів зберігання, найважливіші документи, за рішенням експертної комісії, передають в держархів на подальше зберігання, а решту знищують.

Відповідно до Переліку, затвердженого вищезазначеним наказом управління від 20 липня 1998 р. № 41, документи поіменовані в розд. 42. Бухгалтерський облік та звітність зберігаються від 3 до 5 років

Документи з моменту їх складання або одержання від інших підприємств до передачі в архів на зберігання проходять певний шлях, що складає документооборот підприємства.

Документооборотом називаються порядок і шляхи руху документів з моменту їх складання або надходження до моменту здачі в архів.

Для обліку руху документів на підприємстві складається графік документообороту (табл. 6.1).

Графік документообороту повинен сприяти покращенню облікової роботи та посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку. Недотримання графіку призводить до відставання в обліку, до ослаблення контролю.

Графік документообороту підприємства

Назва документа	Створення та оформлення документа		Перевірка документа		Обробка документа		Передача на зберігання в архів	
	Виконавця	Термін виконання	Виконавця	Термін виконання	Виконавця	Термін виконання	Виконавця	Термін виконання
Вимога-накладна	Завідувач складу	Поне ділок Середа	Бухгалтер цеху	День надходження документа	Бухгалтер матеріального сектору бухгалтерії	Протягом трьох днів	Заступник головного бухгалтера	Протягом десяти днів після складання річного звіту
іт.д.								

3. Інвентаризація, її види та значення.

Первинна документація не завжди може охопити всі господарські явища в момент їх здійснення (природні втрати, викликані усушкою, утрускою, використанням при зберіганні, транспортуванні, відпуску, стихійні лиха, невідповідність фактичних даних обліку через помилки, розкрадання, псування, зловживання тощо). У зв'язку з цим виникає об'єктивна необхідність у такому способі, який би забезпечив можливість взяти на облік перелічені явища і процеси. Цього досягають за допомогою інвентаризації.

Інвентаризація — співставлення даних бухгалтерського обліку з фактичною наявністю об'єктів обліку для виявлення відхилень, виправлення помилок та контролю за збереженням цінностей.

Інвентаризація дає змогу встановити розходження між даними обліку і фактичною наявністю засобів, тобто лишки або нестачі, які оформляють відповідними документами і відображають в обліку.

Проведення інвентаризації полягає у виконанні певних завдань (рис. 6.6).



Рис.6.6–Основні завдання інвентаризації

За повнотою охоплення перевіркою засобів, коштів і розрахунків, інвентаризацію поділяють на повну і часткову. Залежно від характеру інвентаризацію поділяють на планову і позапланову (рис. 6.7).

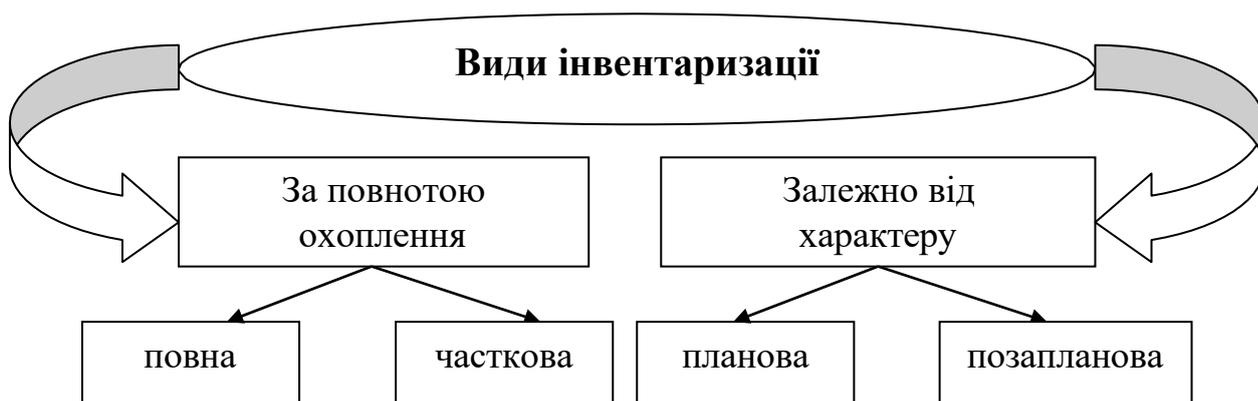


Рис.6.7–Види інвентаризацій

Повна інвентаризація передбачає суцільну перевірку всіх засобів та джерел підприємства.

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

Планова інвентаризація здійснюється за раніше складеним планом відповідно до розробленого і затвердженого графіка її проведення (наприклад, перед складанням

річного звіту).

Позапланову інвентаризацію проводять за розпорядженням керівника підприємства, на вимогу слідчих або контролюючих органів, у разі ревізії або зміни матеріально відповідальних осіб. Найбільш ефективними є *рантові часткові* інвентаризації, оскільки вони підвищують відповідальність матеріально відповідальних осіб щодо своєчасного оприбуткування й списання матеріальних цінностей, правильності їх зберігання, запобігають зловживанням.

Відповідальність за організацію інвентаризації несе власник (керівник) підприємства, який визначає кількість інвентаризацій, строки їх проведення, перелік господарських об'єктів, ресурсів і розрахунків, що підлягають інвентаризації під час кожної із них, крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим (рис. 6.8):

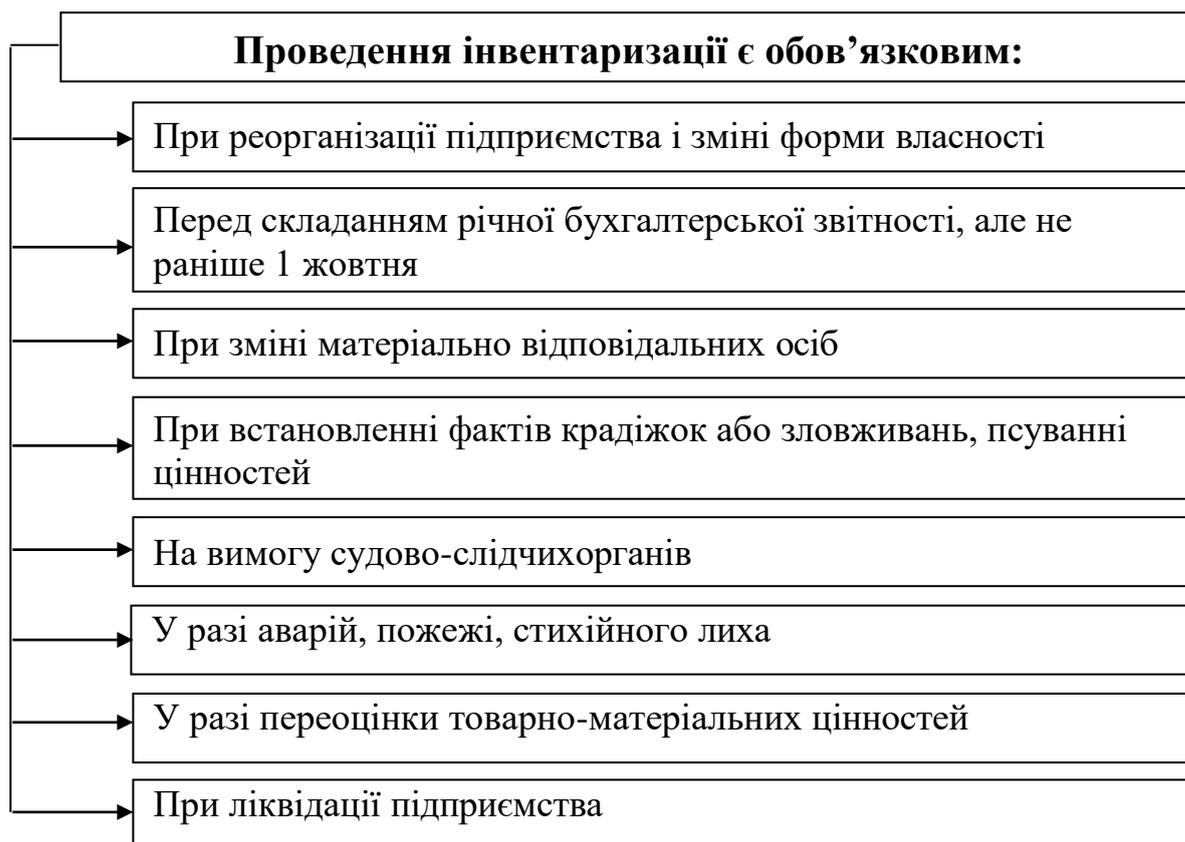


Рис. 6.8 – Випадки, коли проведення інвентаризації є обов'язковим

Порядок і терміни проведення інвентаризації на підприємствах, в організаціях і установах регламентуються статтею 10 ("Інвентаризація активів і зобов'язань") Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999р. №996-XIV, Порядком надання фінансової звітності, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419, та Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1999 р. № 69.

Інвентаризація здійснюється постійно діючою інвентаризаційною комісією, склад якої затверджує керівник підприємства.

Постійно діюча інвентаризаційна комісія створюється в такому складі: голова — керівник (заступник керівника) підприємства і члени комісії — головний бухгалтер, представники окремих структурних підрозділів, провідні фахівці тощо.

У процесі інвентаризації, яка відбувається шляхом підрахунку, зважування, обмірювання, визначають фактичну наявність об'єктів інвентаризації, дані про які

записують в *інвентаризаційному описі*, який підписують усі члени комісії. При проведенні інвентаризації неодмінно повинна бути присутня матеріально відповідальна особа. Вона дає розписку, що всі прибуткові й видаткові документи стосовно обліку матеріальних цінностей здано до бухгалтерії.

Дані інвентаризаційних описів порівнюють з даними бухгалтерського обліку і складають *порівняльні відомості*, де визначають результат інвентаризації. Внаслідок такого порівняння встановлюють відповідність або невідповідність облікових і фактичних даних, тобто:

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

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

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

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

Результати інвентаризації відображають в обліку в такому порядку:

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

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

Питання для самоконтролю:

1. Поясніть суть із начення первинних облікових документів.
2. У чому суть зведених бухгалтерських документів?
3. Які є вимоги до змісту документів?
4. Перелічіть реквізити бухгалтерських документів та їх види.
5. Як виправляють помилки в бухгалтерських документах?
6. У чому полягають сутність і значення уніфікації та стандартизації документів?
7. Назвіть класифікацію бухгалтерських документів.
8. Розкрийте сутність та завдання документообігу на підприємстві.
9. Які є етапи бухгалтерської обробки документації?
10. Яку організацію має архів на підприємстві. Які є види архівів?
11. Які існують терміни зберігання бухгалтерських документів?
12. Охарактеризуйте інвентаризацію стосовно системи бухгалтерського обліку: передумови виникнення, сутність та завдання.
13. Який порядок і строки проведення інвентаризації? Назвіть випадки обов'язкової інвентаризації.
14. Документальне оформлення результатів інвентаризації.

ТЕМА 7. ОБЛІК ФІНАНСОВО-РОЗРАХУНКОВИХ ОПЕРАЦІЙ

Цільова спрямованість: розглянути особливості фінансово-розрахункових операцій на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу; вивчити процес документації готівкових та безготівкових розрахунків; розглянути особливості документального оформлення та обліку операцій з підзвітними особами; визначити особливості документального оформлення та обліку дебіторської та кредиторської заборгованостей.

Питання для розгляду

1. Документальне оформлення та облік касових операцій.
2. Документальне оформлення та облік коштів на розрахункових і інших рахунках у банках.
3. Документальне оформлення та облік дебіторської заборгованості.
4. Документальне оформлення та облік кредиторської заборгованості.

1. Документальне оформлення та облік касових операцій.

Основним нормативним документом, що регламентує здійснення підприємствами операцій з готівкою в національній валюті є **Положення про ведення касових операцій в національній валюті в Україні**, затв. Постановою Правління НБУ від 29.12.2017р.№

Операції з готівкою, які відбуваються в касі підприємства, утворюють **готівковий оборот**, у той час як обіг коштів на рахунках у банках та у депозитах відносять до **безготівкової сфери**

Ліміт залишку готівки в касі – граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в позаробочий час

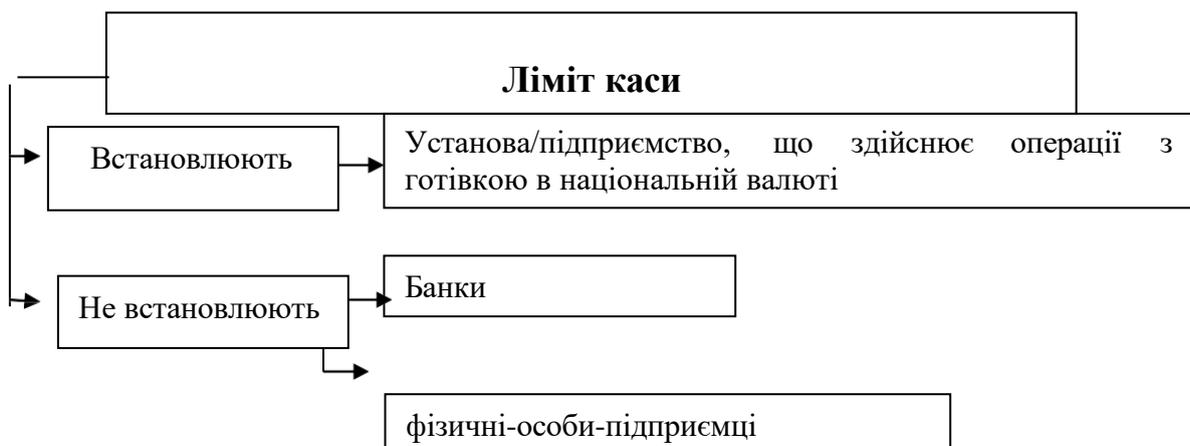


Рис.7.1–Встановлення ліміту каси

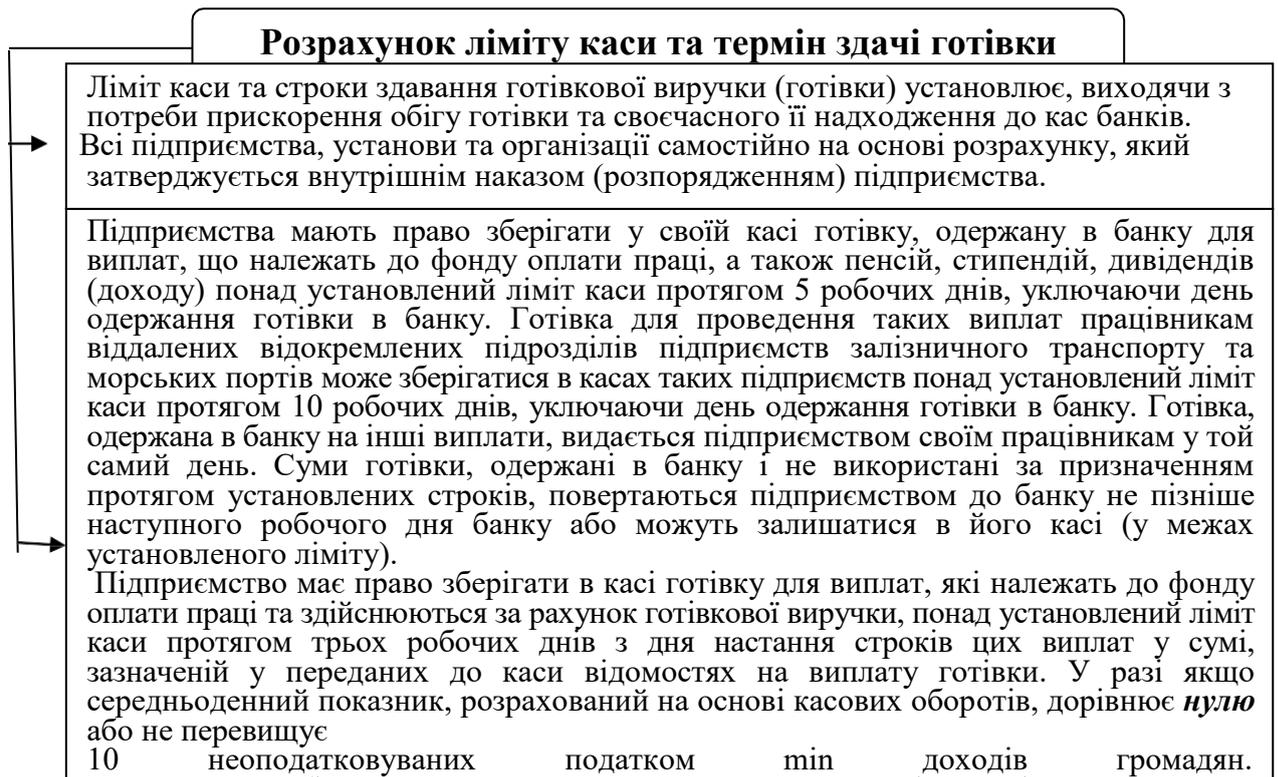


Рис.7.2–Порядок розрахунку ліміту каси

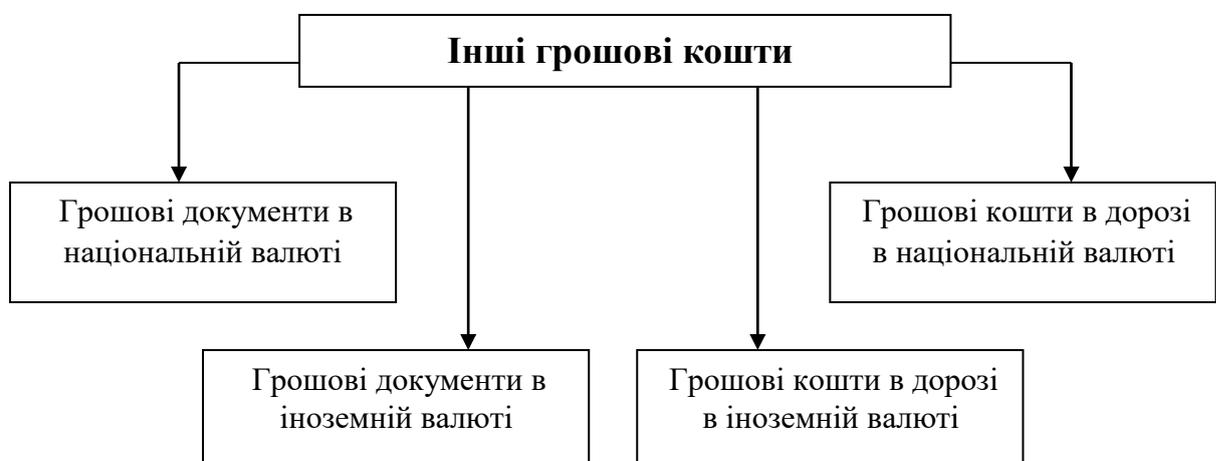
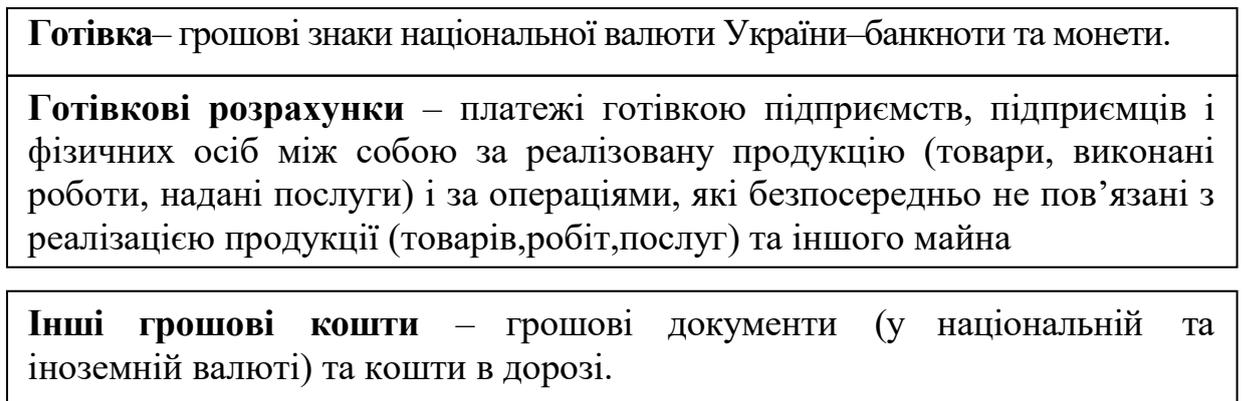


Рис.7.3–Види інших грошових коштів

Документальне оформлення касових операцій та операцій з іншими грошовими коштами

№ з/п	Касові операції	Операції з іншими грошовими коштами
1	2	3
При надходженні		
1	Прибутковий касовий ордер	Прибутковий касовий ордер
2	Грошовий чек	Супровідна відомість
3	Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів	Квитанція про приймання грошової суми
4	Книга обліку прийнятих і виданих Касиром грошей.	Квитанція до прибуткового касового ордеру банку
5		Авізо
6		Платіжне доручення
При витрачанні		
1	Видатковий касовий ордер	Виписка банку
2	Чекова книжка	Видатковий касовий ордер
3	Об'ява на внесокготівки	Супровідна відомість
4	Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів	
5	Книга обліку прийнятих і виданих	
6	Фіскальні касові чеки (на товари, послуги) видачі коштів	
7	Розрахункова квитанція	
8	Розрахункова (розрахунково-платіжна) відомість	

Бухгалтерський облік операцій з наявності та руху інших грошових коштів ведеться на рахунку 33 «Інші кошти», до якого відкривають відповідні субрахунки.

Суб'єкти господарювання мають право здійснювати розрахунки готівкою протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами:

- 1) Між собою- у розмірі до 10000 (десяти тисяч) гривень включно;
- 2) З фізичними особами-у розмірі до 50000 (п'ятдесяти тисяч) гривень включно.



Рис.7.4–Цілі видачі готівки під звіт

Видача особі готівкових коштів під звіт провадиться при умові звіту нею в установленому порядку за раніше отримані під звіт суми

Касові операції оформлюються документами, типові форми яких затверджені наказом Міністерства статистики України від 15.02.1996 р. № 51.

Касова книга – обліковий реєстр, призначений для обліку касових операцій касиром підприємства. В ній у хронологічній послідовності відображається витрачання і надходження готівки, що дає можливість контролювати рух коштів підприємства. В кінці кожного робочого дня касир підводить підсумки операцій за день, визначає залишок готівки в касі на наступне число і складає звіт касира.

Звіт касира – це документ, який є відривним аркушем касової книги з доданими прибутковими та видатковими касовими документами, що передається касиром до бухгалтерії.

Для відображення готівкових розрахунків та узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в касі підприємства призначений **рахунок 30 «Каса»**, який має наступні субрахунки:

Субрахунок 301 «Каса в національній валюті», призначений для обліку руху коштів в касі в національній валюті

Субрахунок 302 «Каса в іноземній валюті», призначений для обліку руху коштів в касі в іноземній валюті

За дебетом рахунка 30 “Каса” відображається надходження грошових коштів у каси, *за кредитом* – виплата грошових коштів із каси підприємства

При журнально-ордерній формі обліку дані по касовим операціям систематизуються у Журналі 1 по кредиту рахунка 30“Каса” (з розподіленням сум по дебету кореспондуючих рахунків) і Відомості 1.1 по дебету цього рахунка (з розподіленням сум по кредиту кореспондуючих рахунків).

2. Документальне оформлення та облік коштів на розрахункових і інших рахунках у банках.

Основними нормативно-правовими актами, що регламентують загальні правила відкриття банками рахунків суб'єктам господарювання, їх використання, форми і стандарти розрахунків юридичних і фізичних осіб банків на території України є:

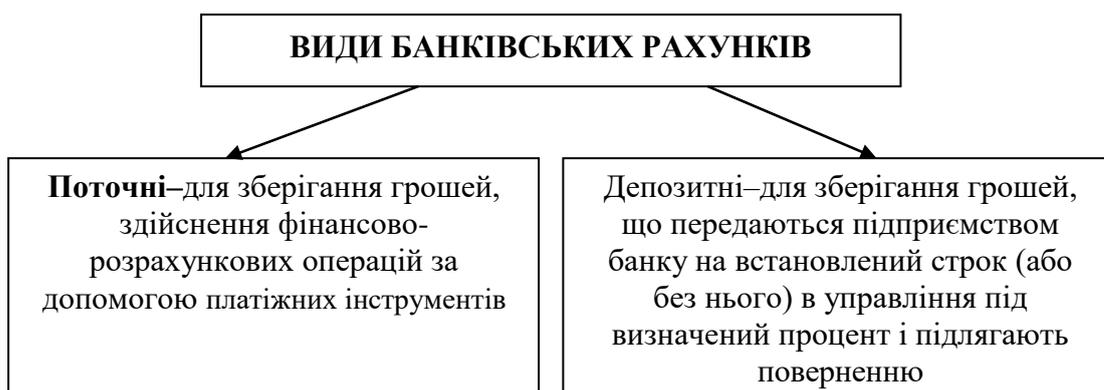
Закон України «Про платіжні системи та переказі коштів в Україні» від 05.04.2001 р. № 2346-III зі змінами та доповненнями;

Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах, затверджена постановою Правління НБУ від 12.11.2003 р. № 492, зі змінами та доповненнями;

Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена постановою Правління НБУ від 21.01.2004р. № 22 зі змінами та доповненнями.

Для відкриття поточного рахунку підприємства подають установам банків такі документи:

- 1) Заява про відкриття рахунку (встановленого зразка);
- 2) копія свідоцтва про державну реєстрацію в органі державної виконавчої влади;
- 3) копія зареєстрованого Статуту (Положення), завірена нотаріально;
- 4) копія свідоцтва про реєстрацію підприємства у ДПІ;
- 5) картка із зразками підписів осіб, яким відповідно до установчих документів підприємства надано право розпоряджатися рахунком і право підпису платіжних документів. До картки також надається відбиток печатки підприємства.



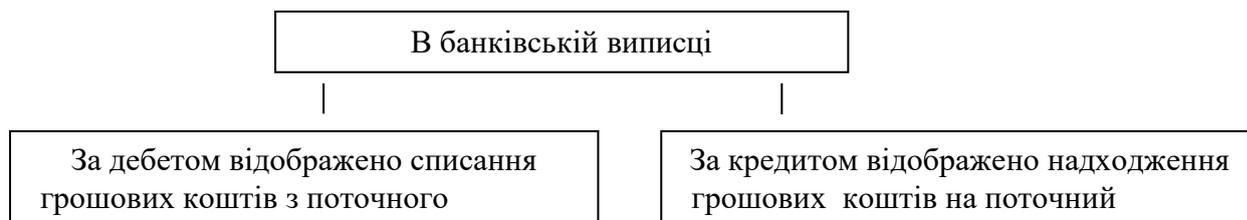


Таблиця 7.2.

Платіжні інструменти

№ з/п	Форма платіжного інструменту	Характеристика
1	2	3
1	Розрахунковий чек	Розрахунковий документ, що містить нічим не обумовлене письмове розпорядження власника рахунку (чекодавця) банку-емітенту, у якому відкрито його рахунок, про сплату чекодержателю зазначеної в чеку суми коштів
2	Платіжне доручення	Розрахунковий документ, що містить письмове доручення платника обслуговуючому банку про списання зі свого рахунку зазначеної суми коштів та перерахування її на рахунок отримувача
3	Банківська платіжна картка	Спеціальний платіжний спосіб у вигляді емітованої в установленому законодавством порядку пластикової або іншого виду картки, що використовується для ініціювання переказу коштів з рахунку платника або з відповідного рахунку банку з метою сплати вартості товарів і послуг, перерахування коштів зі своїх рахунків на рахунки інших осіб, отримання коштів в готівковій формі в касах банків, пунктах обміну іноземної валюти уповноважених банків і через банківські автомати, а також здійснення інших операцій, що передбачені відповідним договором.
4	Акредитив	Договір, що містить зобов'язання банку-емітента, за яким цей банк за дорученням клієнта (заявника акредитива) або від свого імені проти документів, які відповідають умовам акредитива, зобов'язаний виконати платіж на користь бенефіціара або доручає іншому (виконуючому) банку здійснити цей платіж
5	Вексель	Цінний папір, який засвідчує безумовне грошове зобов'язання Векседавця сплатити після настання строку визначену суму грошей власнику векселя.
6	Платіжна вимога-доручення	Розрахунковий документ, який складається з двох частин: - верхньої—вимоги отримувача безпосередньо до платника про сплату визначеної суми коштів; - нижньої—доручення платника обслуговуючому банку про списання зі свого рахунку визначеної ним суми коштів та перерахування її на рахунок отримувача.
7	Платіжна вимога	Розрахунковий документ, що містить вимогу стягувача або в разі договірної списання отримувача до банку, що обслуговує платника, здійснити без погодження з платником переказ визначеної суми коштів з рахунку платника на рахунок отримувача.

Банківська виписка – документ, який видається банком підприємству і відображає рух грошових коштів на поточному рахунку. До виписки додаються документи, за якими здійснені операції з надходження та списання коштів з поточного рахунку. В кожній виписці обов'язково передбачаються позиції для дати, номерів рахунків дебітора та кредитора.



Для обліку наявності та руху грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку, які можуть бути використані для поточних операцій призначено рахунок 31 «Рахунки в банку», який має такі 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 рахунка 31 «Рахунки в банку» відображається надходження грошових коштів, **за кредитом** – їх використання.

3. Документальне оформлення та облік дебіторської заборгованості.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності визначаються П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237. Крім того необхідно враховувати вимоги інших П(С)БО та нормативно-правових актів, зокрема Господарського кодексу України, НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО14 «Оренда», П(С)БО19 «Об'єднання підприємств» тощо.

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

Дебіторська заборгованість - сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату

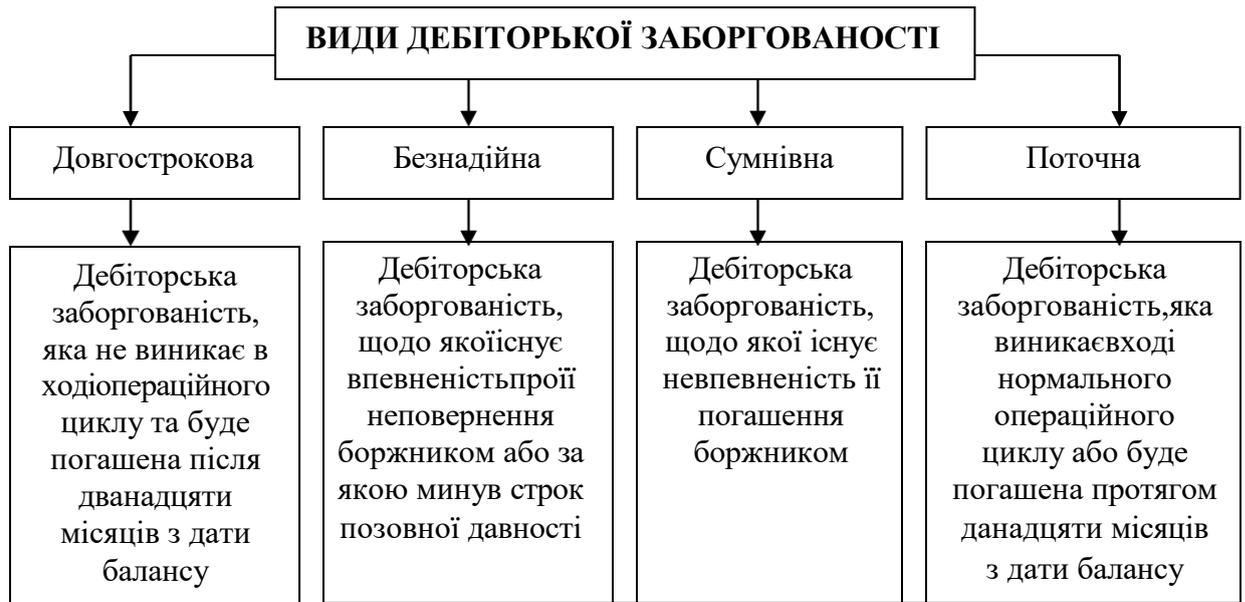
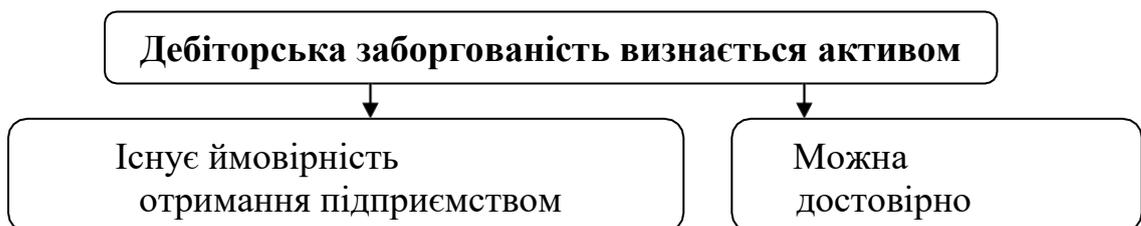
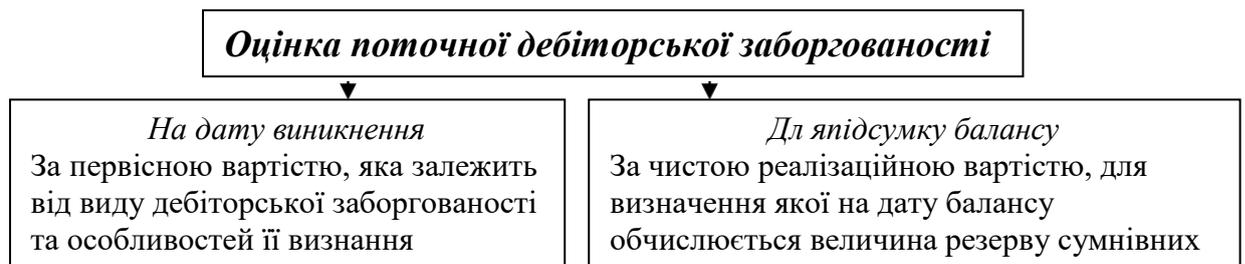


Рис.7.5–Види дебіторської заборгованості



Система рахунків для відображення дебіторської заборгованості:
 Субрахунок 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість» Субрахунок 34
 Короткострокові векселі одержані»
 Субрахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» Субрахунок 37
 «Розрахунки з різними дебіторами»



Рис.7.6–Звітність підзвітної особи про витрачені суми на адміністративно-господарські потреби.

Порядок і умови направлення працівників підприємства у відрядження.

Граничні строки направлення у відрядження в загальному випадку не повинні перевищувати:

- Для відряджень у межах України—30 календарних днів;
- Для відряджень за кордон—60 календарних днів.
- для працівників, які направляються для виконання монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт -неповинен перевищувати строк будівництва об'єктів.

Фактичний час перебування у відрядженні визначається згідно з відзначеними у посвідченні на відрядження датами прибуття та вибуття з пункту призначення.

Наказ про відрядження і кошторис витрат на відрядження — це документи, які оформляє роботодавець, перш ніж відряджати працівника для виконання службового завдання в іншому населеному пункті.

У кошторисі витрат враховують такі види витрат:
— добові;

— витрати на проїзд (до місця відрядження і назад, а також за місцем відрядження);

— витрати на проживання;

— інші витрати.

Працівникам, які направляються у відрядження, у вигляді авансу виплачують:

— добові за час перебування у відрядженні;

— вартість проїзду до місця призначення і назад;

— витрати на найм житлового приміщення в порядку і розмірах, встановлених законодавством.

Після завершення відрядження працівник зобов'язаний:

1) відзвітувати про кількість і напрями використання виданих на відрядження грошових коштів. Для цього він заповнює і подає Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт.

2) повернути суму надміру витрачених у відрядженні коштів (за наявності).

Порядок складання авансового звіту:

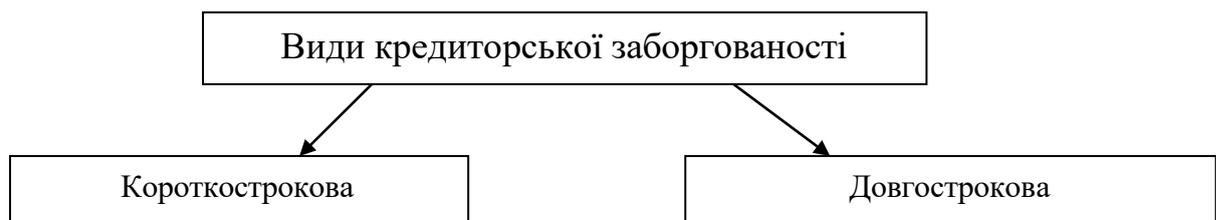
1. Оформлення завдання на відрядження. Наявність підпису керівника підприємства про прийняття звіту про виконану працівником у відрядженні роботу.

2. Додавання до авансового звіту документів, що підтверджують правомірність використаних підзвітних сум (проїзні квитки, квитанція готелю, тощо).

До обліку приймаються звіти, які перевірені арифметично, за змістом (щодо необхідності витрат та відповідності до призначення авансу) і затверджені керівником підприємства.

4. Документальне оформлення та облік кредиторської заборгованості.

Кредиторська заборгованість — це заборгованість підприємства іншим юридичним і фізичним особам, що виникла в результаті здійснених раніше дій (подій), оцінена в гривнях і щодо якої в підприємства існують зобов'язання її погашення в певний строк.



Довгострокова заборгованість – це заборгованість, до погашення якої залишилось більше 1 року.

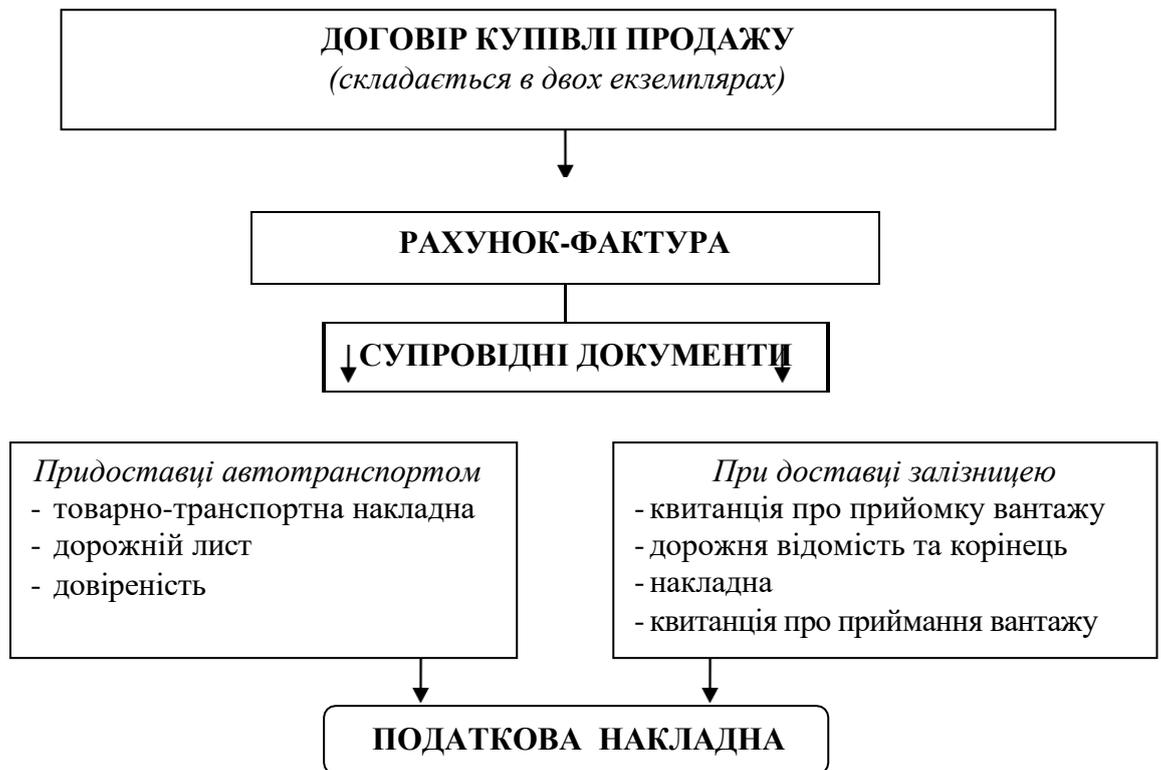


Рис.7.7–Документообіг розрахунків з постачальником



Рис.7.8–Форми розрахунків з постачальниками

Бухгалтерський облік розрахунків з постачальника введеться на **рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядчиками»**, який має наступні субрахунки:

Субрахунок 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками», на якому ведеться облік розрахунків за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги з вітчизняними постачальниками.

Субрахунок 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками», на якому ведеться облік розрахунків за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги з іноземними постачальниками.

За дебетом рахунку 63 відображається погашення та списання заборгованості, **за кредитом** – виникнення заборгованості за одержані товарно-матеріальні цінності, роботи та послуги.

Питання для самоконтролю:

1. Напрямки та розмір використання готівки з каси підприємства.
2. Назвіть строки повернення виданої готівки та надання звіту про їх використання.
3. Що таке «ліміт каси» і як він розраховується?
4. Як здійснюється оформлення здачі готівки в банк?
5. Особливості відображення в обліку касових операцій.
6. Назвіть та дайте характеристику форм платіжних інструментів.
7. В які строки і за яких умов здійснюються операції з проведення переказів з банківських рахунків клієнта.
8. Дайте характеристику документу банківська виписка.
9. Дайте визначення дебіторської заборгованості як об'єкта бухгалтерського обліку.
10. Як класифікують дебіторську заборгованість?
11. З яких витрат складаються витрати по відрядженню?
12. Порядок складання та затвердження авансового звіту.
13. Поняття та види кредиторської заборгованості.
14. Особливості обліку кредиторської заборгованості за розрахунками з постачальниками та підрядниками.

ТЕМА 8. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Цільова спрямованість: розглянути сутність необоротних активів, їх класифікацію та оцінку; розглянути процес документування необоротних активів; засвоїти методи нарахування амортизації необоротних засобів.

Питання для розгляду

1. Сутність, оцінка, класифікація та документальне оформлення руху основних засобів.
2. Методи нарахування амортизації основних засобів.
3. Поняття нематеріальних активів та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.
4. Амортизація нематеріальних активів.

1. Сутність, оцінка, класифікація та документальне оформлення руху основних засобів.

Нормативне регулювання обліку основних засобів визначається: Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” № 996 від 16.07.99 р.;

П(С)БО 7 “Основні засоби”; П(С)БО 14

«Оренда»;

П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»;

П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів»; П(С)БО 32

«Інвестиційна нерухомість».

П(С)БО 7 визначає методологічні засади формування в обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в них.

Згідно з ПСБО 7 *основні засоби* – це 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 та соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу якщо він довший за рік)

Об’єкт основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям для нього або окремих конструктивно відокремлених предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій чи відокремлений комплекс конструктивно об’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, або інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством.

Критерії визнання основних засобів аналогічні критеріям визнання, які застосовуються для всіх активів, а саме:

- 1) Існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди внаслідок його використання;
- 2) Вартість може бути достовірно визначена;
- 3) утримуються протягом терміну більше 12 місяців або одного

операційного циклу, якщо він перевищує 12 місяців.

Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби поділяються на окремі групи.

Так, в системі бухгалтерського обліку основні засоби класифікують наступним чином (рис. 8.1).

Залежно від характеру, стану основних засобів, часу оцінки розрізняють такі види їх вартості:

- первісна вартість;
- переоцінена вартість;
- залишкова вартість;
- справедлива вартість;
- вартість, яка амортизується;
- ліквідаційна вартість (рис.8.2).

Основні засоби підприємства

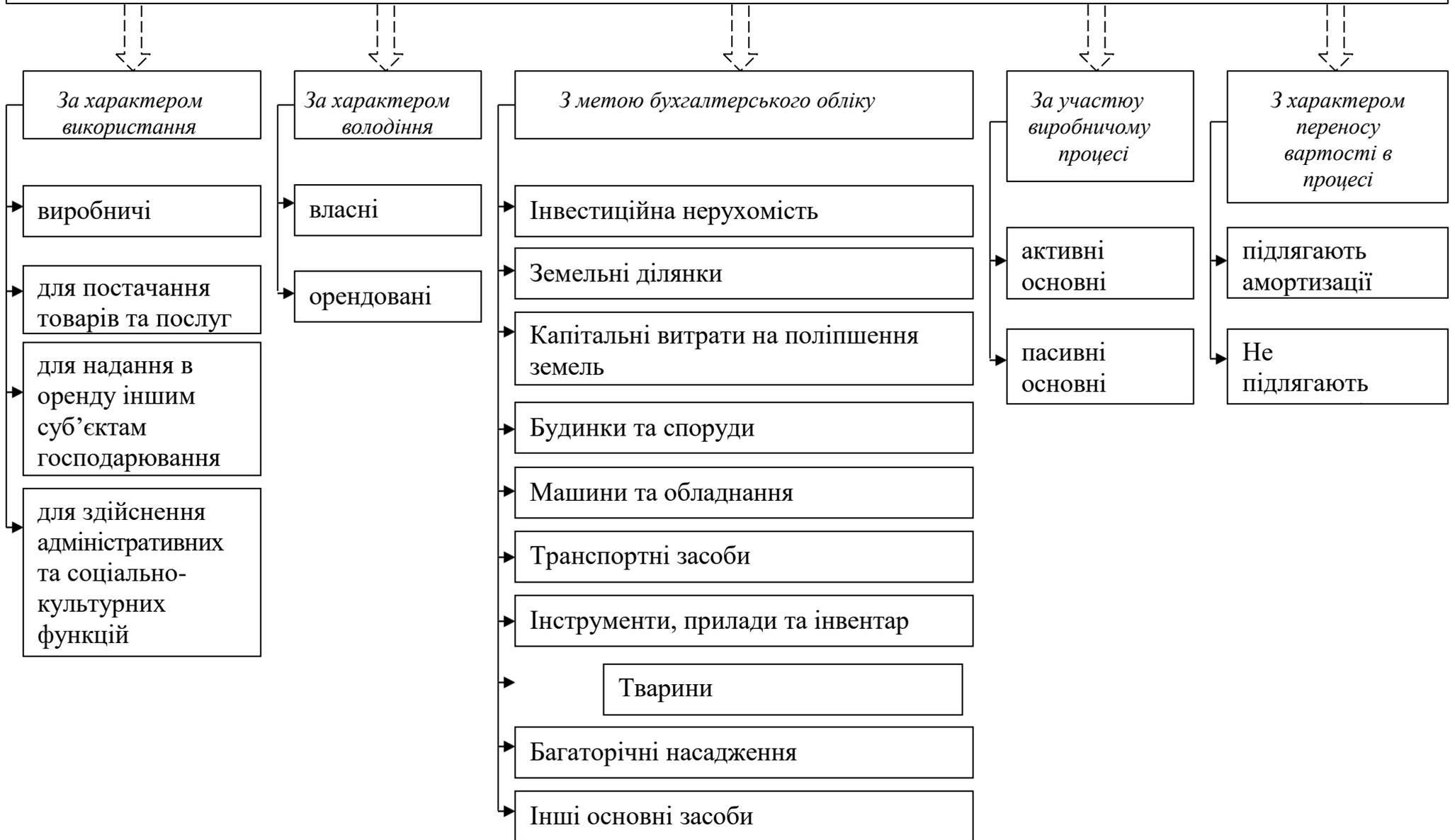


Рис.8.1–Класифікація основних засобів підприємства

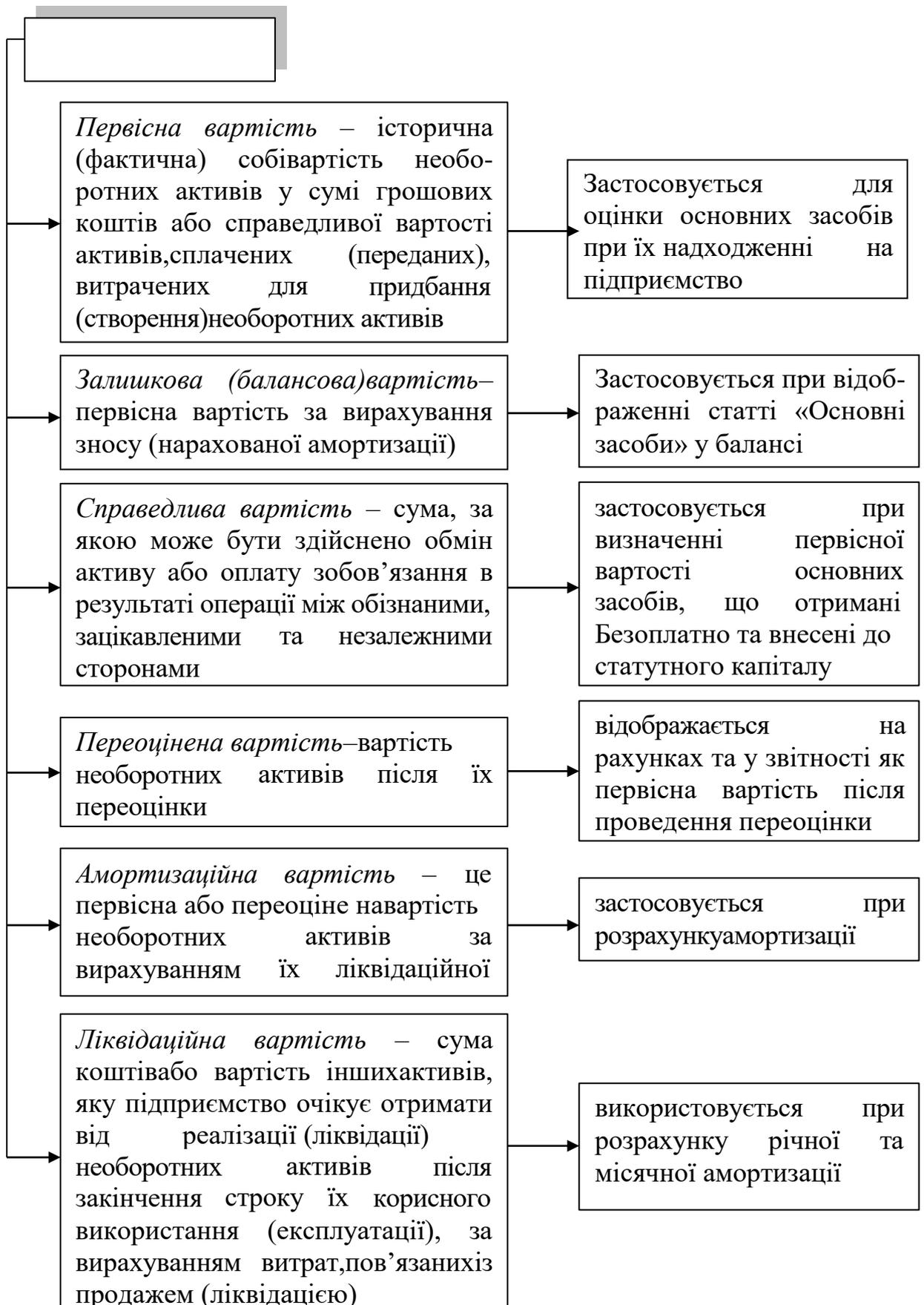


Рис.8.2–Оцінка основних засобів в бухгалтерському обліку

Придбані основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, порядок та склад формування якої залежить від джерел надходження основних засобів (табл. 8.1).

Таблиця 8.1

Шляхи надходження основних засобів та їх первісна вартість

<i>Шляхи надходження Основних засобів</i>	<i>Визначення первісної вартості основних засобів</i>
Придбання	Загальна сума витрат, які включають: - суми, сплачені постачальникам, підрядникам (без непрямих податків); - реєстраційні збори, державне мито та ін. платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів; - суми ввізного мита; - суми непрямих податків (які не відшкодовуються підприємству); - витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів; - витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів; - інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання
Безоплатне отримання	Справедлива вартість основних засобів на дату отримання
Внесення до статутного капіталу	Погоджена засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість основних засобів
Самостійне виготовлення (створення)	Собівартість виготовлення (створення) основних засобів, визначена за ПСБО 9 «Запаси» та ПСБО 16 «Витрати»
Обміннаподібний об'єкт	Залишкова вартість переданого основного засобу. Якщо вона вища за справедливу вартість отриманого об'єкта, то первісною вартістю нового основного засобу визнають справедливу вартість переданого об'єкта і одночасно різницю включають у витрати звітного періоду
Обмін на неподібний об'єкт	Справедлива вартість переданого об'єкта основних засобів, збільшена (зменшена) на суму доплати, що була зроблена (отримана) під час обміну

При цьому первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первинно очікуваних від використання об'єкта. Первинна вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

Не включаються до первісної вартості об'єкта основних засобів витрати на сплату відсотків за користування кредитом (якщо основні засоби повністю або частково були придбані (створені) за рахунок позикового капіталу). Такі витрати на сплату відсотків відносяться на фінансові витрати того періоду, протягом якого вони сплачувались.

Для документального оформлення операцій, пов'язаних з обліком і рухом основних засобів на підприємстві, діючими нормативними актами затверджені форми первинних документів, перелік й значення яких наведено в таблиці 8.2.

Таблиця 8.2

Документальне оформлення руху основних засобів

Назва первинного документа	Номер форми	Призначення
1	2	3
Первинні документи		
Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	ОЗ-1	Використовується для зарахування складу основних засобів окремих об'єктів, обліку введення їх в експлуатацію, внутрішнього переміщення основних засобів; передачі основних засобів зі складу в експлуатацію; виключення зі складу основних засобів при передачі іншому підприємству у разі їх реалізації
Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	ОЗ-2	Використовується для оформлення приймання-здачі об'єктів основних засобів з капітального ремонту, реконструкції та модернізації
Акт списання основних засобів	ОЗ-3	Використовується для оформлення вибуття окремих інвентарних об'єктів основних засобів (крім автотранспорту) при їх повній або частковій ліквідації
Акт на списання автотранспортних засобів	ОЗ-4	Використовується для оформлення вибуття транспортних засобів в результаті їх зносу, морального старіння, аварії, стихійного лиха

1	2	3
Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини	ОЗ-5	Використовується для оформлення прийому, установки, пуску та демонтажу будівельних машин і механізмів будівельно-монтажними організаціями
Регістри аналітичного обліку		
Інвентарна картка обліку основних засобів	ОЗ-6	Використовується для індивідуального (аналітичного) обліку об'єктів основних засобів, а також групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, які надійшли на підприємство в одному звітному періоді та мають однакове виробниче призначення, технічну характеристику й однакову вартість
Опис інвентарних карток з обліку основних засобів	ОЗ-7	Використовується для реєстрації всіх інвентарних карток в бухгалтерії, що були відкриті для ведення аналітичного обліку основних засобів
Картка обліку руху основних засобів	ОЗ-8	Використовується для обліку руху основних засобів по кваліфікаційних групах у разі ручної обробки інформації
Інвентарний список основних засобів	ОЗ-9	Використовується для обліку об'єктів основних засобів за місцем знаходження (експлуатації) по матеріально відповідальним особам
Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)	ОЗ-14	Розрахунок здійснюється за кожним структурним підрозділом (цехом, відділом) окремо з метою віднесення суми нарахованої амортизації на відповідний рахунок витрат
Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)	ОЗ-15	
Розрахунок амортизації по автотранспорту	ОЗ-16	Розрахунок здійснюється за всіма автотранспортними засобами підприємства

1	2	3
Відомість аналітичного обліку капітальних інвестицій	№4.1	Призначена для аналітичного обліку капітальних інвестицій (рахунок 15) у розрізі витрат капітального характеру (монтажні, проектні роботи; витрати на проведені модернізації, реконструкції)
Регістри синтетичного обліку		
Журнал по кредиту рахунків 10, 11, 12, 13, 14, 15, 18, 19, 35	№4	Аналітичний облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і зносу цих необоротних активів ведеться за кожним об'єктом окремо з одночасним розподілом на власні й орендовані, виробничі й невиробничі об'єкти. Записи в Журналі здійснюються на основі первинних і зведених документів (акта прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, акти на списання, розрахунку амортизації та ін.)

ТОВ «Дюпон Україна»
(підприємство, організація)

Типова форма №ОЗ-6
Затверджена наказом Міністерства
України від 29.12.95 №352

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 45464748

Код за УКУД

Інвентарна картка №5
Обліку основних засобів

Бухгалтерський запис (акт, накладна)		Первісна вартість об'єктів
Дата	Номер	
16	17	18
<i>04.03ххор.</i>	<i>14</i>	<i>15000,00</i>

Устаткування для обробки металу
(повне найменування та призначення об'єкта)

Trade Germanyscompany
(найменування заводу-виготовлювача)

С/P.G.2010v

(модель, тип, марка)

Цех, відділ, дільниця, лінія	Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Первісна балансова вартість, рн.	Код		Норма амортизаційних відрахувань		Поправочний коефіцієнт	Устаткування		
				рахунок та об'єкта аналітичного обліку (для внесення амортизаційних відрахувань)	норма амортизаційних відрахувань	Наповнювальний ремонт	Капітальний ремонт		вид	код	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
<i>Цех</i>	<i>104</i>	<i>-</i>	<i>15000</i>	<i>91</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>20%</i>	<i>Прискорено зменшення залишків ої вартості</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>-</i>

Акт про введення в експлуатацію		Дата початку сплати за основні засоби (місяць рік)	Номер			Сума зносу за даними переоцінками на 20_р. або за документами придбання	Рік випуску (побудови)	Дорогоцінності			Вибуло(передано)		
дата	номер		інвентарний	заводський	паспорт			найменування	вид	маса	бухгалтерський запис(акт, накладна)		причина вибуття (переміщення)
13	14	15	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29
07.03.20ххр	3	-	104.002	ЄР 2456	1253	-	20ххр.	-	-	-	-	-	-

Джерело придбання (фінансування) _____
(для державних підприємств)

Зворотний бік форми №ОЗ-6

Добудування, доукомплектування, модернізація, індексація				Ремонт(бухгалтерський запис)							
Дата	Номер	Інвентарний номер	Сума	Дата	Номер	Інвентарний номер	Сума	Дата	Номер	Інвентарний номер	Сума
	-	-	-	-	--	-	-	-	-	-	-

Коротка індивідуальна характеристика об'єкта

Найменування конструктивних елементів та інших ознак, що характеризують об'єкт	Матеріали, розміри та інші відомості				
	Основний об'єкт	Найменування найважливіших прибудов, обладнань та приладдя, що відносяться до основного об'єкта			
1	2	3	4	5	6
<i>Прямокутна форма</i>	<i>Корпус з металу</i>	<i>200x275x150</i>			

Картку заповнив



 (підпис)

Юрченко В. В.
 (прізвище, ім'я, по батькові)

«07»березня 20_хх__р.

ТОВ «Дюпон Україна»
(підприємство, організація)

Типова форма № 03-6

Затверджена наказом Міністерства України
від 29.12.95 № 352

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 45464748

Код за УКУД _____

ЗАТВЕРДЖУЮ
(керівник підприємства)
«04» березня 20ххр.

АКТ

приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів

Номер документа	Дата складання	Код особи, яка відповідає за збереження основних засобів	Код виду операції
1	04.03.ххр.	03*	Внесок до статутного капіталу

Здавач	Одержувач	Дебет		Кредит		Первісна (балансова) вартість тис.грн.	Шифр		Код		Норми амортизаційних відрахувань		Поправочний коефіцієнт	Устаткування		Сума зносу з даними переопіні на 200 р. або за документами придбання тис.грн.	Рік випуску (побудови)	Дата введення в експлуатацію (місяць, рік)	Номер паспорта
		рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку		інвентарний	заводський	рачунок об'єкта аналітичного обліку (для внесень амортизаційних відрахувань)	норми амортизаційних відрахувань	На повне відновлення	На капітальний ремонт		вид	код				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20
Цех, відділ, дільниця лінія																			

<i>Сачу к І.Б.</i>	<i>Цех</i>	<i>15</i>	<i>2</i>	<i>46</i>	<i>-</i>	<i>1500 0</i>	<i>104. 002</i>	<i>ЄР 2456</i>	<i>91</i>	<i>20 %</i>	<i>-</i>	<i>При ск орен о змен и ення зали и ково ї варто сті</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>20xx р.</i>	<i>III/ 20xxр.</i>	<i>1253</i>

На підставі наказу, розпорядження *ТОВ «Дюпон Україна»* від «04» березня 20xxр., №5

Проведений огляд устаткування для обробки металу
(найменування об'єкта)

Що приймається (передається) в експлуатацію від Сачук І.Б.

У момент приймання (передачі) об'єкт знаходиться на складі №3 ТОВ «Дюпон Україна»
(місцезнаходження об'єкта)

Коротка характеристика об'єкта устаткування для обробки металу, новий, виробництво Німеччина, вага 63 кг., розмір 200x275x150

Зворотний бік

форми № ОЗ-3 Об'єкт технічним вимогам відповідає (не відповідає) _____
(вказати, що саме не відповідає)

Доробка не потрібна (потрібна) _____
(вказати, що саме потрібне)

Підсумки іспитів об'єкта стан об'єкта відповідає умовам технічної документації, об'єкт є придатним для експлуатації

Висновок комісії: стан об'єкта відповідає умовам технічної документації, об'єкт є придатним для експлуатації

Додаток. Перелік технічної документації: технічний паспорт заводу-виробника, гарантійна документація,

Голова комісії	_____ (посада)	_____ (підпис)	_____ (прізвище, ім'я, по батькові)
Члени комісії	_____ (посада)	_____ (підпис)	_____ (прізвище, ім'я, по батькові)
	_____ (посада)	_____ (підпис)	_____ (прізвище, ім'я, по батькові)
Об'єкт основних засобів прийняв	_____ (посада)	_____ (підпис)	_____ (прізвище, ім'я, по батькові)
Здав	<u>майстер</u> _____ (посада)	_____ (підпис)	<u>Кругляк В.Ф.</u> _____ (прізвище, ім'я, по батькові)
	_____ (посада)	_____ (підпис)	<u>Сачук І.Б.</u> _____ (прізвище, ім'я, по батькові)

Відмітка бухгалтерії про відкриття картки або переміщення об'єкта «__» _____ 20__ р.

Головний бухгалтер (бухгалтер) _____
(підпис)

Юрченко В.В.

(прізвище,ім'я,побатькові)

ТОВ «Дюпон Україна»
(підприємство, організація)

Типова форма № 03-6
Затверджена наказом Міністерства
України
Від 29.12.95 № 352

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 45464748

Код за УКУД _____

ЗАТВЕРДЖУЮ
(керівник підприємства)

«10» травня 20ххр.

АКТ
на списання основних засобів

Номер документа	Дата складання	Код виду операції	Код
3	20.05ххр.	ліквідація	

Цех, відділ, дільниця лінія	Дебет		Кредит		Сума	Сума зносу за даними переоцінки на 200 р. за документами придбання	Номер		Код		Норми амортизаційних відрахувань		Устаткування		Рік випуску (побудови)	Дата введення експлуатації	Дата початку сплати за основні засоби (місяць, рік)
	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку			інвентарний	заводський	рахунок об'єкта аналітичного обліку (для внесення амортизаційних відрахувань)	норми амортизаційних відрахувань	Наповнення	Накапівний ремонт	вид	код			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18

<i>Цех</i>	<i>132</i>	-	<i>11</i>	<i>2</i>	<i>550,00</i>	-	<i>011/008</i>	<i>35412</i>	<i>91</i>	-	<i>50%</i>	<i>50 на 50</i>	-	-	<i>20ххр.</i>	<i>11/200хх р.</i>	-

Комісія, призначена наказом (розпорядженням) від «01» травня 20ххр. №14
 На підставі розпорядження від 10.05.20 ххр., зробила огляд пилки дискової
 (найменування об'єкта)

В результаті огляду комісія встановила:

1. Надійшов на підприємство «05» січня 20__ р.

2. Кількість ремонтів _____ на суму _____ грн.

3. Маса об'єкта за паспортом _____ 5 кг

4. Наявність дорогоцінних металів _____

5. Технічний стан та причина списання проведення ремонту економічно недоцільно

Висновок комісії: об'єкт підлягає списанню

Додаток. Перелік документів, що додаються: _____

1) Інвентарна картка обліку ОЗ №12

Голова комісії

майстер
(посада)

(підпис)

Кругляк В.Ф.
(прізвище, ім'я, по батькові)

Члени комісії

гол. бухгалтер
(посада)

(підпис)

Юрченко В.В.
(прізвище, ім'я, по батькові)

(посада)

(підпис)

(прізвище, ім'я, по батькові)

(посада)

(підпис)

(прізвище, ім'я, по батькові)

Зворотний бік форми №ОЗ-3

Розрахунок результатів списання об'єкта

Витрати на списання			Надійшло від списання				
Найменування документа	Статті витрат	Сума	Найменування документа	Цінностей		Кількість	Сума
				Вид	Номенклатурний номер		

Результати списання _____

У картці ОЗ-6 №12 вибуття основних засобів відмічено.

«10» травня 20__ р. Бухгалтер

(підпис)

(прізвище, ім'я, по батькові)

Юрченко В.В.

Для відображення в бухгалтерському обліку основних засобів Планом рахунків передбачено рахунок 10 «Основні засоби», побудова якого зображена на рис. 8.3.



Рис.8.3–Побудова синтетичного та аналітичного обліку основних засобів

Рахунок 10 «Основні засоби» є активним і має наступні субрахунки (табл. 8.3).

Таблиця 8.3

Субрахунки рахунку 10«Основні засоби»

Назва субрахунків	Характеристика субрахунків
1	2
100 «Інвестиційна нерухомість»	Ведеться облік наявності та руху об'єктів інвестиційної нерухомості
101 «Земельні ділянки»	Ведеться облік придбаних земельних ділянок.
102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»	Ведеться облік капітальних вкладень у поліпшення земель(меліоративні,осушувальні,і іригаційні та інші роботи).
103 «Будинки та споруди»	Ведеться облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, а також житлових будівель

1	2
104«Машинитаобладнання»	Інструкція № 291 з застосування Плану рахунків не дає чіткого визначення, які основні засоби обліковуються на цьому субрахунку. Для правильного відображення доцільно групувати машини і обладнання за функціональним принципом, наприклад, силові машини обладнання, механічні машини і обладнання, холодильне обладнання, теплове обладнання, комп'ютерна техніка тощо
105«Транспортні засоби»	Призначений для відображення транспортних засобів, які використовуються для переміщення людей і вантажів, а також магістральні трубопроводи, призначенням яких є транспортування рідких і газоподібних речовин від постачальника до місця їх зберігання (використання).
106«Інструменти, прилади та інвентар»	Відображаються інструменти – знаряддя ручної праці або за допомогою механізмів для здійснення різних робіт (наприклад, різальні – різець, фреза; давлючі – штамп; ударні – молоток, зубило). До приладів відносяться засоби вимірювання, аналізу, обробки й зображення інформації, для оброблення матеріалів, здійснення монтажних робіт та ін. До виробничого інвентарю і приладдя – предмети виробничого призначення, що використовуються для полегшення виробничих операцій під час роботи, обладнання для охорони праці, вмістища для зберігання рідких, сипких тіл
107«Тварини»	Доробочої худоби належать – коні, воли, верблюди та ін. робочі тварини; до продуктивної худоби – корови, бики, плідники, буйволи, племінні кобили тощо
108«Багаторічні насадження»	До цієї групи основних засобів відносяться всі штучні багаторічні насадження незалежно від їх віку (наприклад, ботанічні сади, насадження парків, озеленувальні й декоративні насадження, висаджені з метою благоустрою зони життєдіяльності людини, насадження овочевих, плодкових, лікарських культур, плантації виноградників тощо, висаджені з метою отримання товарної продукції рослинного походження
109«Інші основні засоби»	Всі інші основні засоби, що не обліковуються на зазначених вище субрахунках.

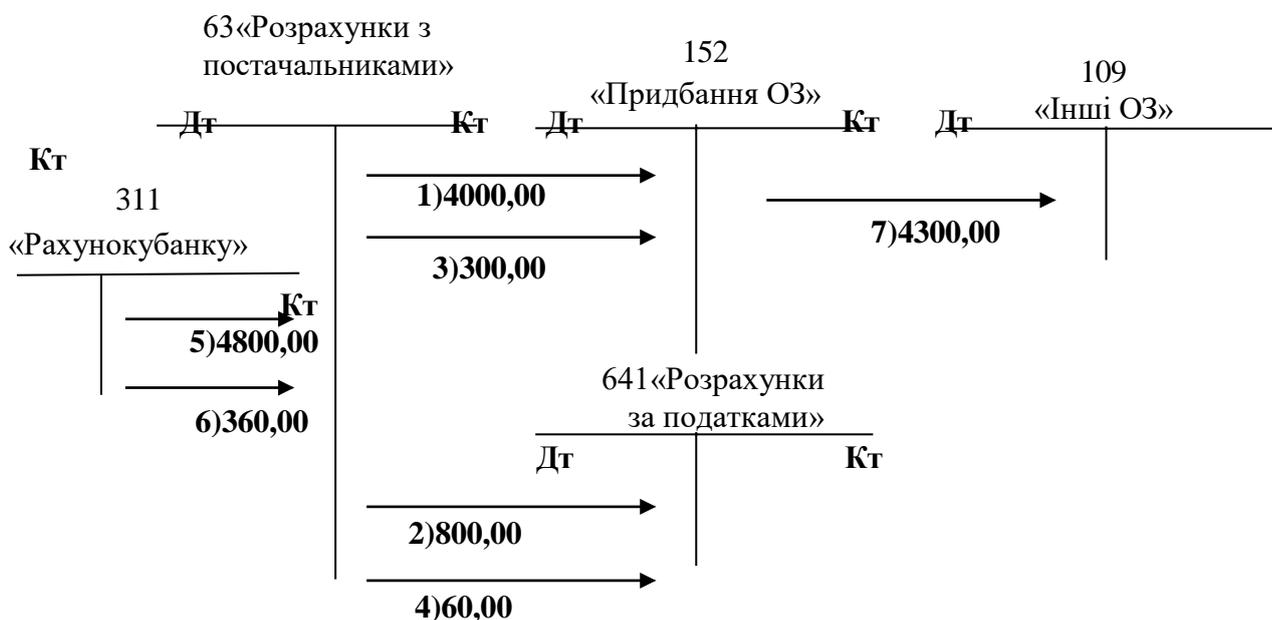
Придбаваючи, споруджуючи або виготовляючи об'єкти основних фондів, підприємства здійснюють капітальні інвестиції.

Згідно з Планом рахунків та Інструкцією № 291 витрати, пов'язані з придбанням або створенням основних засобів, накопичуються на субрахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів».

Уведені в дію об'єкти зараховуються підприємством до складу основних засобів, а понесені витрати з кредиту рахунка 15 списуються в дебет рахунків 10.

152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»	
Дебет	Кредит
збільшення зазначених витрат на або створення основних засобів	зменшення витрат (введення в дію, придбання прийняття в експлуатацію придбаних або створених основних засобів)

Наприклад. Підприємство придбало офісні меблі, вартість 4800,00 грн., у т.ч. ПДВ 20% - 800 грн. Крім того були оплачені транспортні послуги з доставки меблів до місця призначення – 360 грн., у т.ч. ПДВ 20% - 60 грн.



- 1) Одержано меблі за договором (б/ПДВ);
- 2) Відображено податкове зобов'язання;
- 3) Відображено витрати на транспортування меблів(б/ПДВ);
- 4) Відображено податкове зобов'язання;
- 5) Здійснена оплата за отримані меблі згідно договору; надані транспортні послуги
- 7) Зарховано об'єкт до складу основних засобів.

2. Методи нарахування амортизації основних засобів

У процесі використання об'єктів основних засобів економічні вигоди, втілені в них, споживаються підприємством, внаслідок чого зменшується залишкова вартість основних засобів, що відображається шляхом нарахування амортизації.

Відповідно до П(С)БО 7 об'єктом амортизації є основні засоби підприємства (крім землі).

Амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується (первісна мінус ліквідаційна вартість), необоротних активів упродовж строку їх корисного використання (експлуатації).

Строк корисного використання (експлуатації) – період часу, впродовж якого підприємство планує використовувати необоротні активи, або час, протягом якого з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід враховувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори, наприклад закінчення терміну оренди цього активу;
- очікуваний фізичний і моральний знос.

Знос основних засобів – сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання

Форми зношування основних засобів наведено на рис. 8.4

Амортизація об'єкта основних засобів обирається підприємством самостійно і нараховується протягом всього строку корисного використання (експлуатації) враховуючи певні вимоги (правила) щодо її застосування (рис. 8.5).

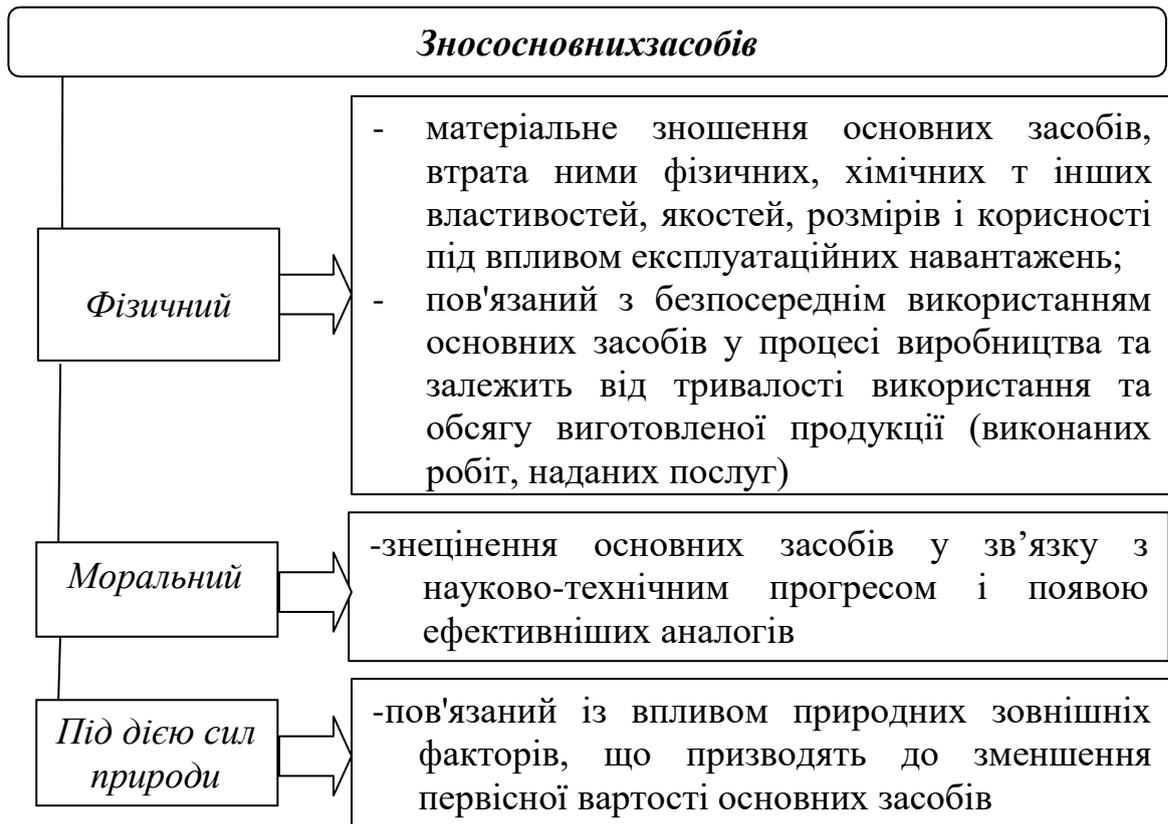


Рис.8.4–Форми зношування основного капіталу

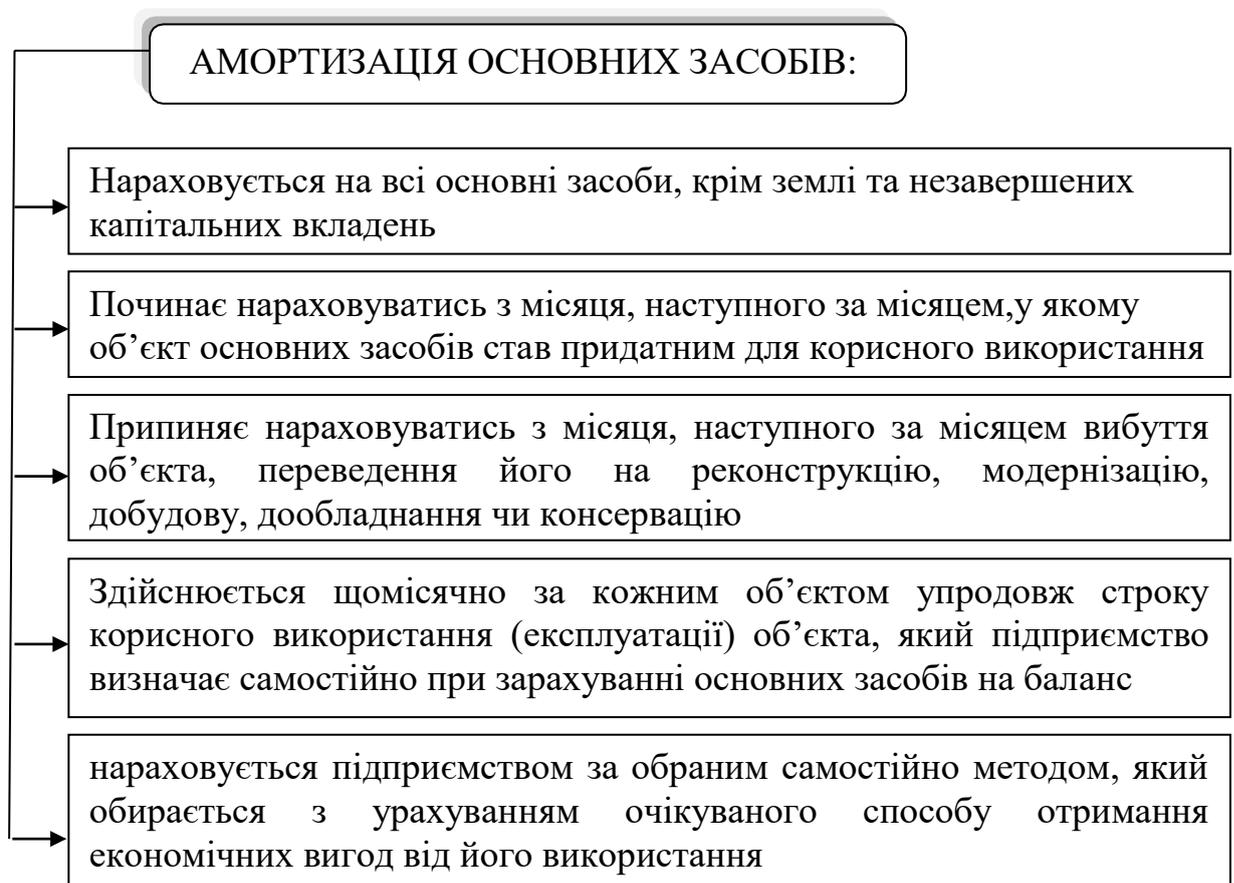


Рис.8.5–Особливості нарахування амортизації основних засобів

П(С)БО7 передбачає 5 методів нарахування амортизації (таблиця8.4):

- прямолінійний;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості (подвійногозалишку, що зменшується);
- кумулятивний;
- виробничий.

Таблиця8.4

Методи нарахування амортизації основних засобів та особливості їх застосування

Метод амортизації	Формула розрахунку	Характеристика методу
Прямолінійний метод	$A_{річ} = \frac{BA - B_n - B_l}{T}$ <p>$A_{річ}$ – річна сума амортизаційних відрахувань; $B_{аморт}$, B_n, B_l - вартість об'єкту основних засобів, що амортизується, первісна та ліквідаційна відповідно; T – термін корисного використання</p>	Простота розрахунку. Можливість рівномірного розподілу амортизації в кожному звітному періоді. Доцільний для необоротних активів знос яких не залежить від обсягів виробництва (будівлі адміністративного призначення, виробничі цехи та ін.)
Метод зменшення залишкової вартості	$A_{річ} = B_n \times \%Ам$ $\%Ам = 1 - \sqrt[T]{\frac{B_l}{B_n}}$ <p>$\%Ам$ – річний відсоток амортизації</p>	Доцільно застосовувати тільки за наявності ліквідаційної вартості об'єкту, а також у разі потреби накопичити кошти з метою заміни основних засобіву разі їх морального старіння та інфляції

Метод амортизації	Формула розрахунку	Характеристи ка методу
Кумулятивний метод	$A_{річ} = Bn \times K_k$ $K_k = \frac{T_{кон} K}{\sum T}$ <p>K_k – кумулятивний коефіцієнт; $T_{кон}$ – кількість років, які залишилися до кінця очікуваного терміну використання об'єкту</p>	Доцільно використовувати, якщо продуктивність устаткування в перші роки експлуатації значно вище, ніж у подальші
Метод прискореного зменшення залишкової вартості	$A_{річ} = Bn \times H_a$ $H_a = 2 \times H$ <p>H_a – річна норма амортизації, яку розраховують виходячи з терміну корисного використання об'єкту</p>	
Виробничий метод	$A_{річ} = V_{вип} \times \frac{C_{твироб}}{C_{обвиробв}}$ $\frac{C_{твироб}}{C_{обвиробв}} = \frac{V_{вип}}{V_{вип}}$ <p>$V_{вип}$ – випуску продукції; $C_{твироб}$ – виробнича ставка амортизації</p>	Зручний коли інтенсивність використання об'єкту впливає на його експлуатаційні якості, за умови що може бути визначений обсяг продукції виготовленої з використанням певного об'єкту основних засобів

Крім того, підприємство, на власний розсуд може використовувати норми й методи нарахування амортизації, визначенні податковим законодавством (податковий метод).

Для узагальнення інформації про накопичену амортизацію щодо об'єктів основних засобів, які обліковуються на рахунку 10 «Основні засоби», Планом рахунків передбачений рахунок 131 «Знос основних засобів». За кредитом цього рахунку відображається нарахування амортизації основних засобів, а за дебетом – її зменшення.

Дебет	131 «Знос основних засобів»	Кредит
зменшення суми зносу (накопиченої амортизації)		нарахування амортизації основних засобів

Аналітичний облік ведеться за видами основних засобів.

При нарахуванні амортизації збільшується сума витрат підприємства та сума зносу основних засобів.

При нарахуванні амортизації на безоплатно одержані основні засоби підприємство одночасно визнає дохід від безоплатно одержаних активів у сумі, пропорційній сумі амортизації таких активів.

Вилучаються основні засоби з активів (списуються з балансу) у випадку їх вибуття внаслідок : продажу, безоплатної передачі, або невідповідності критеріям визнання активом (рис. 8.6).



Рис.8.6–Вибуття основних засобів

Слід зазначити, що основні засоби, що призначені для продажу (відповідно до ПСБО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу») слід обліковувати на субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу».

Фінансовий результат від вибуття основних засобів визначається як різниця між доходом від вибуття основних засобів та сумою їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних із вибуттям основних засобів.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення основним засобам як об'єкта бухгалтерського обліку, критерії їх визнання.
2. Які види оцінки основних засобів вам відомі?
3. Дайте визначення первісній вартості основних засобів.
4. Дайте визначення справедливій вартості основних засобів.
5. Який існує порядок переоцінки основних засобів?
6. Яким чином визначається строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів при нарахуванні амортизації?
7. Які методи нарахування амортизації основних засобів вам відомі?
8. Як визначається сума амортизації при прямолінійному методі її нарахування?
9. Як визначається сума амортизації при методі прискореного зменшення залишкової вартості?
10. Як визначається сума амортизації при кумулятивному методі?
11. Як визначається сума амортизації при виробничому методі?
12. Які шляхи надходження основних засобів вам відомі?
13. Які шляхи вибуття основних засобів вам відомі?
14. Назвіть способи поліпшення основних засобів.
15. На яких рахунках ведеться облік основних засобів? Дайте характеристику цих рахунків.

3. Поняття нематеріальних активів та їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

Підприємства для своєї діяльності окрім матеріальних ресурсів (основні й оборотні фонди) використовують ресурси, що не мають матеріальної форми – нематеріальні активи.

Нематеріальні активи – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства) та утримується підприємством з метою використання більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам

З вище наведеного визначення можна виділити чотири основні ознаки нематеріальних активів:

- Відсутність матеріальної форми;
- Перехід права власності на об'єкт і контроль над ним;
- Можливість відокремлення (відділення) від підприємства;
- Використання протягом строку більше одного року.

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначені П(С)БО 8 „Нематеріальні активи” (крім обліку негативного гудвілу, методологія якого визначається П(С)БО19, „Об'єднання підприємств”).

Критеріями визнання активує:

- 1) існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди внаслідок його використання;
- 2) його вартість може бути достовірно визначена.

Якщо актив не відповідає зазначеним критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням або виготовленням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони мали місце без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

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

- 1) витрати на дослідження;
- 2) витрати на підготовку та перепідготовку кадрів - (витрати на навчання, відрядження, навчальну літературу і таке інше);
- 3) витратина рекламу та просування продукціїна ринку. Вважається, що неможливо вірогідно визначити, чи приносять витрати на рекламу майбутні економічні вигоди, для того щоб ці витрати можна було визнати активом;
- 4) витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємства або його частини. Витрати на створення підприємства включають організаційні витрати (послуги юристів, державні внески різних видів та ін.);
- 5) витрати на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань і витрати на створення торгових марок (товарних знаків).

Для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів

Планом рахунків призначено синтетичний рахунок 12 «Нематеріальні активи».

Облік нематеріальних активів ведеться в розрізі кожного об'єкта за відповідними групами (рис. 8.1).

Витрати на придбання або створення нематеріальних активів до їх введення в експлуатацію збираються на балансовому рахунку 15 «Капітальні інвестиції», субрахунок 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів».

Для відображення в обліку інформації про нематеріальні активи необхідно звернути увагу на види оцінок, які ті самі, що і для основних засобів (за первісною вартістю, залишковою вартістю, справедливою вартістю, переоціненою вартістю, ліквідаційною вартістю).

Підставою для зарахування на баланс об'єкта нематеріальних активів є первинний документ. В сучасних умовах спеціальні первинні документи для обліку операцій з нематеріальними активами розроблені тільки для таких видів нематеріальних активів, як об'єкти права інтелектуальної власності (табл. 8.5). Всі інші нематеріальні активи використовують документацію типових форм, затверджених для обліку основних засобів, де зазначають поряд з назвою документа «Нематеріальний актив».



Рис.8.7–Групи нематеріальних активів

**Документальне оформлення операцій з
нематеріальними активами**

Форма		Зміст
Номер	Назва	
НА-1	Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Складається для оформлення операцій із введення в господарський оборот і використання придбаних об'єктів права інтелектуальної власності в одному екземплярі окремо на кожен об'єкт (приймальною комісією) на підставі технічної, науково-технічної та ін. документації.
НА-2	Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності	Використовується для ведення аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також обліку групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли на підприємство в одному календарному місяці та одній відповідальній за їх використання особі. Складається в одному екземплярі окремо на кожен об'єкт на підставі НА-1.
НА-3	Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Використовується для оформлення вибуття об'єктів при їх списанні (ліквідації). Складається в двох екземплярах комісією.
НА-4	Інвентарний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Використовується у разі проведення інвентаризації об'єктів нематеріальних активів окремо за кожним місцем знаходження об'єктів та за кожною відповідальною за використання об'єкта особою

Нематеріальні активи надходять на підприємство в результаті їх придбання, створення власними силами, безоплатного отримання, внесення до статутного капіталу або шляхом обміну на подібний чи неподібний активи (рис. 8.8)



Рис. 8.8 – Джерела надходження нематеріального активу підприємство

Зараховуються отримані нематеріальні активи на баланс за первісною вартістю, порядок визначення якої залежить від джерела надходження активу (табл. 8.6).

Таблиця 8.6

Визначення первісної вартості нематеріального активу

<i>Первісна вартість об'єкта НА</i>					
Об'єкт НА створено власними силами	Об'єкт НА надійшов на підприємство шляхом				
	придбання за грошові кошти	в якості внеску до СК	Обміну на подібний об'єкт	обміну на неподібний об'єкт	безоплатного отримання
Прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, ін. витрати безпосередньо пов'язані з створенням цього активу та приведенням його до стану, придатного до використання (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій)	ціна (вартість) придбання (без ПДВ), крім отриманих торговельних знижок; ін. витрати безпосередньо пов'язані зі створенням цього активу та придатного до використання	погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедливо вартість з урахуванням витрат, передбачених п.11 ПСБО 8	залишкова вартість переданого активу. Якщо вона перевищує справедливу вартість переданого активу, то первісною вартістю є його справедлива вартість із включенням різниці до фінансових результатів (витрат) звітного періоду	справедлива вартість переданого активу, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була отримана (передана) під час обміну	справедлива вартість активу на дату отримання з урахуванням витрат передбачених п.11 ПСБО 8

ТОВ «Альянс»
(підприємство, установа, організація)

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ
12345678

ЗАТВЕРДЖЕНО

наказом Міністерства фінансів України
від 22 листопада 2004 р. № 732

Типова форма № НА-1

✓ Керівник підприємства
Савченко О.П.
(підпис, прізвище, ім'я, по батькові
)
«16» грудня 20 xx р.

Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів № 3

№ з/п	Об'єкт права інтелектуальної власності			Власник об'єкта права інтелектуальної власності	Строк корисного використання	Дебет	
	Назва	Найменування та номер документа, що підтверджує майнові права на об'єкт	Дата виникнення права			Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Комп'ютерна програма	Акт виконаних робіт 254	15.12.ххр.	-	2 роки	125	2
Продовження форми № НА-1							
Кредит		Дата введення об'єкта інтелектуальної власності в господарський оборот	Первісна вартість грн.	Річна сума амортизації, грн.	Ліквідаційна вартість, грн.		
Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку						
9	10	11	12	13	14		
154	-	16.12.ххр.	1458,00	729,00	0,00		

Комісія, яка створена на підставі наказу (розпорядження) від 16.12.ххр. № 23, розглянула документи, які підтверджують ідентифікацію права об'єкта інтелектуальної власності, для введення в господарський оборот комп'ютерної програми

(повна назва об'єкта інтелектуальної власності)

Правові умови введення об'єкта права інтелектуальної власності в господарський оборот
Створена під замовлення, договір №37, акт виконаних робіт №254
(назва документації)

Характеристика об'єкта права інтелектуальної власності за призначенням
комп'ютерна програма для розрахунку ціни виробу

Місце використання об'єкта права інтелектуальної власності _____

Зворотний бік акта введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів

Вартість придбання 1458,00 грн.

Документ, який підтверджує вартість об'єкта права інтелектуальної власності акт виконаних робіт № 254

Об'єкт права інтелектуальної власності придатний/ непридатний для реалізації або використання

(зазначити, чому не придатний)

Потрібне/не потрібне доведення до стану, придатного для використання

(зазначити, що саме потрібно)

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

(зазначити, чому саме не існує)

Висновок комісії об'єкт може використовуватися в господарському обороті

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

Голова комісії директор (посада) Савченко О.П. (підпис) (Прізвище, ім'я, по батькові)

Члени комісії гол. бухгалтер (посада) Таніна В.В. (підпис) (Прізвище, ім'я, по батькові)

менеджер (посада) Ткачук В.Б. (підпис) (Прізвище, ім'я, по батькові)

(посада) (підпис) (Прізвище, ім'я, по батькові)

Особа, відповідальна за прийняття об'єкта права інтелектуальної власності менеджер (посада) Ткачук В.Б. (підпис) (Прізвище, ім'я, по батькові)

Відмітка бухгалтерії про відкриття інвентарної картки

«16» 12 20 xx р. № 3
(інвентарної карти)

Головний бухгалтер (бухгалтер) Таніна В.В. (підпис) (ім'я, по батькові, прізвище)

ТОВ «Альянс»
(підприємство, установа, організація)

Типова форма № НА-2
ЗАТВЕРДЖЕНО

наказом Міністерства фінансів України

від 22 листопада 2004 р. № 732

ни

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ
12345678

Інвентарна картка обліку об'єкта інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів
№ 3

Повна назва об'єкта прав інтелектуальної власності із зазначенням
реквізитів комп'ютерна програма

№ з/п	Об'єкт права інтелектуальної власності			Первісна вартість, грн.	Код субрахунку б/о об'єкта права інтелектуальної власності	Строк корисного використання	Річна сума амортизації, грн.	Акт про введення об'єкта права інтелектуальної власності в господарський оборот	
	Назва	Найменування та номер документа, що підтверджує майнові права на об'єкт	Дата виникнення права					Дата	№
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1	Комп'ютерна програма	Акт виконаних робіт №254	15.12.xx р.	1458,00	125	2 роки	729,00	16.12.xx р.	3
Продовження форми № НА-2									
Місце використання, прізвище відповідальної особи				Акт про вибуття (ліквідацію) об'єкта права інтелектуальної власності*				Ліквідаційна вартість, грн.	
				дата		№			
11				12		13		14	
Відділ збуту, Ткачук В.Б.								0,00	

Характеристика об'єкта права інтелектуальної власності за призначенням
комп'ютерна програма для розрахунку ціни виробу

Відомості про переоцінку об'єкта права інтелектуальної власності

Картку відкрито « 16 » 12 20xx р.

гол. бухгалтер Таніна В.В.

(посада, ім'я, по батькові, прізвище)

ТОВ «Альянс»

(підприємство, організація)

Ідентифікаційний
код ЄДРПОУ

12345678

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказом Міністерства фінансів
України від 22.11.2004 р. №732

Типова форма № НА-3

ЗАТВЕРДЖУЮ

✓
Савченко О.П.
(керівник підприємства)

« 20 » р.

АКТ

вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів № _____

« ____ » _____ 20 ____ р.

№ з/п	Об'єкт права інтелектуальної власності			Власник об'єкта права інтелектуальної власності	Строк корисного використання	Дебет		Кредит		Дата вибуття (ліквідації)	Первісна (переоцінена) вартість, грн.	Залишкова вартість, грн.	Ліквідаційна вартість, грн.	Примітки
	Назва	Найменування та номер документа, що підтверджує майнові права на об'єкт	Дата виникнення права			Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку	Рахунок, субрахунок	Код аналітичного обліку					
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10		11	12	13	14
1	Комп'ютерна програма	Акт виконаних робіт №254	15.12.х хр.	-	2 роки	125	2	154	-	30.12.ххрр.	1458,00	0,00	0,00	-

Комісія, яка створена на підставі наказу (розпорядження) від « 30 » 12 _____ 20__ р. № 131, розглянула документи, які підтверджують ідентифікацію об'єкта права інтелектуальної власності, для вибуття (ліквідації) з господарського обороту

комп'ютерна програма

(найменування об'єкта)

Правові умови вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності з господарського обороту неможливість використання в майбутньому

12

Місце вибуття(ліквідації)об'єкта права інтелектуальної власності з господарського обороту

Зворотний бік акта вибуття(ліквідації)об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів

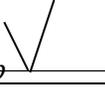
Об'єкт права інтелектуальної власності придатний/непридатний для реалізації та підлягає/не підлягає ліквідації програма розроблена виключно під умови діяльності ТОВ «Альянс», не може бути використана іншим суб'єктом господарювання

(зазначити, чому не придатний)

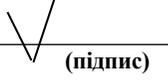
Існує/неіснує економічна вигода від реалізації об'єкта права інтелектуальної власності _____
(зазначити,чому не існує,суму вигоди)

Висновок комісії ліквідувати комп'ютерн програму, у зв'язку з неможливістю використовувати її у господарській діяльності
(щодо реалізації об'єкта права інтелектуальної власності, вибуття (ліквідації), зняття з обліку тощо)

Голова комісії	<u>директор</u> (посада)	 (підпис)	<u>Савченко О. П.</u> (Прізвище,ім'я,побатькові)
Членикомісії	<u>гол.бухгалтер</u> (посада)	 (підпис)	<u>Таніна В. В.</u> (Прізвище,ім'я,побатькові)
	<u>менеджер</u> (посада)	 (підпис)	<u>Ткачук В. Б.</u> (Прізвище,ім'я,побатькові)
	_____	_____	_____
	(посада)	(підпис)	(Прізвище,ім'я,побатькові)

Особа, відповідальна за прийняття об'єкта права інтелектуальної власності менеджер 
(посада) (підпис) Ткачук В. Б.
(Прізвище,ім'я,побатькові)

Відмітка бухгалтерії про відкриття інвентарної картки
«30» 12 20 xx р. № 3
(інвентарної карти)

Головнийбухгалтер (бухгалтер) 
(підпис) Таніна В. В.
(ім'я, по батькові,прізвище)

Аналітичний облік організовується за видами нематеріальних активів та інвентарними об'єктами (рис. 8.9).



Рис.8.9. Аналітичний облік нематеріальних активів

Вибуття нематеріальних активів здійснюється внаслідок продажу, обміну на подібний або неподібний об'єкт, внеску в статутний фонд інших підприємств, безоплатної передачі, вибуття внаслідок неможливості отримання підприємством майбутніх економічних вигід від їх використання.

4. Амортизація нематеріальних активів.

За П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», усі без виключення нематеріальні активи підлягають амортизації.

Амортизація нематеріальних активів – поступове списання вартості нематеріальних активів у процесі їх використання, що призначена компенсувати витрати, понесені підприємством при придбанні нематеріальних активів, і забезпечити формування джерела фінансування придбання відповідних активів у майбутньому.

Амортизація нематеріальних активів нараховується протягом терміну їх корисного використання, але не більше 20 років, починаючи з дати визнання (прийняття на баланс).

При визначенні підприємством терміну корисного використання нематеріального активу слід враховувати:

- Очікуваний термін використання цього активу підприємством;
- науково-технічний прогрес і змін у попиту на продукцію, товари, роботи, послуги, які виробляються за допомогою цього активу;
- юридичні чи інші обмеження на його використання (рис.8.10).

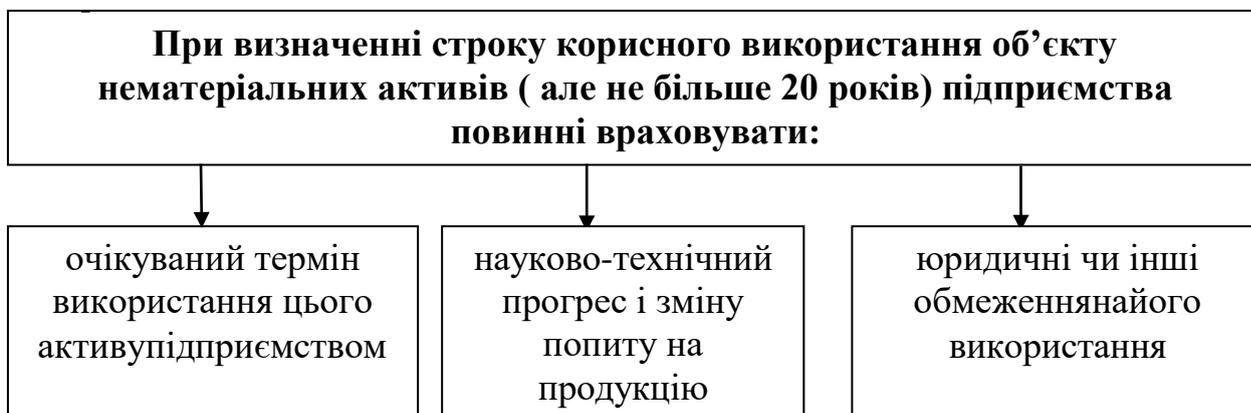


Рис.8.10–Вимоги до визначення строку корисного використання НА

Можливі способи визначення строку корисного використання і норм амортизації об'єктів нематеріальних активів наведені на рис.8.11

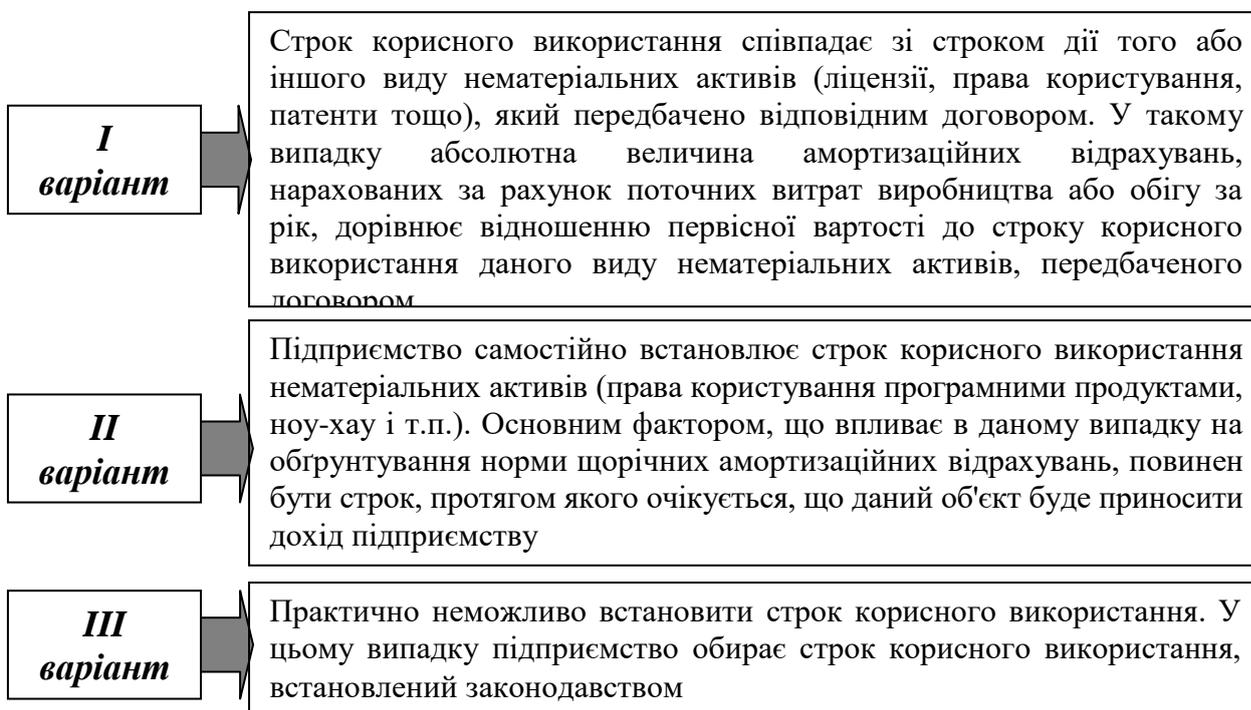


Рис.8.11–Способи визначення строку корисного використання НА

Методи нарахування амортизації нематеріального активу є аналогічними до амортизації для основних засобів, які обирається підприємством самостійно,

виходячи з особливостей його форми отримання очікуваних економічних вигод. Найбільш поширеним є прямолінійний метод нарахування амортизації.

Суми амортизації, нарахованої протягом звітного періоду, відображаються у складі витрат цього періоду або включаються до собівартості іншого активу.

Термін корисного використання нематеріального активу підлягає перегляду, якщо в наступному періоді очікуються суттєві зміни цього терміну порівняно з його початковою оцінкою. Одночасно підлягають коригуванню суми амортизації, нараховані у звітному періоді, та ті, які мають бути нараховані протягом майбутніх періодів.

Метод нарахування амортизації нематеріального активу підлягає перегляду наприкінці звітного періоду, якщо він перестає відповідати особливостям використання цього активу або очікуваній формі отримання майбутніх економічних переваг.

Зміна методу нарахування амортизації нематеріального активу відображається як зміна облікової оцінки відповідно до національного стандарту бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах".

Облік нарахування амортизації ведеться на субрахунку 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів», на якому за кредитом рахунку відбувається нарахування зносу, а за дебетом – її списання. При цьому, як і у випадку з основними засобами, на суму нарахованої амортизації нематеріальних активів збільшується залишок зарахунком 09 «Амортизаційні відрахування».

Ще однією важливою складовою нематеріальних активів є гудвіл. «Гудвіл» (від англ. – добра воля), тобто готовність покупця заплатити більше сумарної вартості активів.

Гудвіл – це перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання.

Гудвіл у діловому світі розглядається як вартість ділової репутації фірми. Гудвіл характерний лише для компанії, яка одержує стабільні, високі прибутки, її доходи що перевищують середній рівень у цій галузі.

При обліку операцій, пов'язаних з гудвілом застосовується П(С)БО 19 "Об'єднання підприємств".



Рис.8.12–Визначення та оцінка гудвілу щодо ПСБО 19

Гудвіл є об'єктом бухгалтерського обліку лише при проведенні операції купівлі підприємства.

Для відображення гудвілу в обліку використовується рахунок 19 «Гудвіл». Цей рахунок призначений для узагальнення інформації щодо гудвілу і негативного гудвілу, що виникають при придбанні, відповідно до П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств».

Рахунок 19 «Гудвіл» має такі субрахунки:

Субрахунок	Характеристика
191 "Гудвіл при придбанні"	За дебетом відображається вартість гудвілу, що виникає при придбанні іншого підприємства, за кредитом - сума нарахованої амортизації гудвілу і списаного гудвілу
193 "Гудвіл при приватизації"	За дебетом відображається вартість гудвілу який виник при приватизації, за кредитом – суму списаного гудвілу

Аналітичний облік гудвілу ведеться за об'єктами придбання.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення нематеріального активу.
2. Наведіть склад нематеріальних активів.
3. Як оцінюються об'єкти нематеріальних активів?
4. За рахунок яких джерел можуть надходити нематеріальні активи?
5. Документальне оформлення руху нематеріальних активів.
6. Як визначається первісна вартість нематеріальних активів?
7. Назвіть методи оцінки нематеріальних активів.
8. Облік надходження і вибуття нематеріальних активів.
9. Наведіть методи нарахування амортизації нематеріальних активів.
10. Що враховується при визначенні терміну корисного використання об'єкта нематеріальних активів?
11. За яких обставин нематеріальні активи списуються з балансу?
12. Облік нематеріальних активів підприємства.
13. Поняття «гудвіл» і його оцінка.

ТЕМА9. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

Цільова спрямованість: розглянути форми та системи оплати праці, складові фонду оплати праці, організацію та методику обліку розрахунків по заробітній платі; дослідити облік розрахунків з органами соціального страхування.

Питання для розгляду

4. Поняття та структура заробітної плати.
5. Документальне оформлення, техніка розрахунку виплат працівникам підприємства. Розрахунки по заробітній платі на рахунках обліку.
6. Розрахунки з органами соціального страхування.

1. Поняття та структура заробітної плати.

Основним джерелом доходів найманих працівників є заробітна плата.

Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, в грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівнику за виконану ним роботу

Згідно чинного законодавства про оплату праці система оплати праці повинна прийматися на підприємстві в складі колективного договору між власником (або адміністрацією) і профспілкою (або самим колективом) підприємства.

Згідно чинного законодавства оплата праці може здійснюватись за відпрацьований та невідпрацьований час. В першому випадку вона включає оплату за тарифними ставками і посадовими окладами, відрядними розцінками, доплати, надбавки тощо. В другому – це оплата основної та додаткової відпустки, пільгових годин, вихідної допомоги тощо.

Структура витрат на оплату праці регламентована Законом України «Про оплату праці» від 24.03.1995р. № 108/95-ВР та Інструкцією по статистиці заробітної плати, затвердженої наказом Мінстату України № 323 від 11.12.95р.

До фонду оплати праці включаються:

- Основна заробітна плата;
- Додаткова заробітна плата;
- Інші заохочувальні та компенсаційні виплати(рис. 9.1.).



Рис.9.1–Види заробітної плати

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норм часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків). Встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) й відрядних розцінок для робітників і посадових окладів для службовців.

До фонду основної заробітної плати включається:

- заробітна плата, нарахована за виконану роботу згідно з встановленими нормами праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки) за відрядними розцінками, тарифними ставками, посадовими окладами, незалежно від форм і систем оплати праці, прийнятих на підприємстві;

- суми відсоткових або компенсаційних нарахувань залежно від обсягу доходу (прибутку), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг), якщо вони являються основною заробітною платою;

- суми авторського гонорару працівникам мистецтва, редакцій газет і журналів, радіо, телебачення та інших підприємств (або) оплата їх праці, що здійснюється за ставками (розцінками) авторської винагороди, нарахованої до фонду підприємства.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за роботу понад встановлені норми, за трудові успіхи та винахідництво й за особливі умови праці. Додаткова заробітна плата включає в себе доплати, надбавки, гарантійні й компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, а також премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати – виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні й інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

Такі виплати включають в себе:

- оплату простою не за провинною робітника;

- суми, що сплачуються працівникам, які знаходяться у відпустці за ініціативою адміністрації з частковим збереженням заробітної плати;

- надбавки і доплати, не передбачені законодавством, та сплачувані понад розміри, які встановлені чинним законодавством;

- винагороди за підсумками роботи за рік, за відкриття, винаходи та раціоналізаторські пропозиції, (відсоткові надбавки) за вислугу років, стаж, не передбачувані законодавством;

- матеріальна допомога (оздоровчі, екологічні та інші сплати) та одноразові заохочення окремих робітників за виконання особливо важливих виробничих завдань, заохочувань до ювілейних, пам'ятних дат (в грошовій, натуральній формі);

- суми наданих підприємством трудових і соціальних пільг робітникам;

- суми допомоги, вартість дарунків (призів), що надаються один раз на календарний рік у межах прожиткового мінімуму, встановленого на одну працездатну людину, за рахунок юридичних, фізичних осіб і громадських організацій та ін.

Проте існують певні виплати за заробітною платою, що не включаються до фонду оплати праці (рис. 9.2).

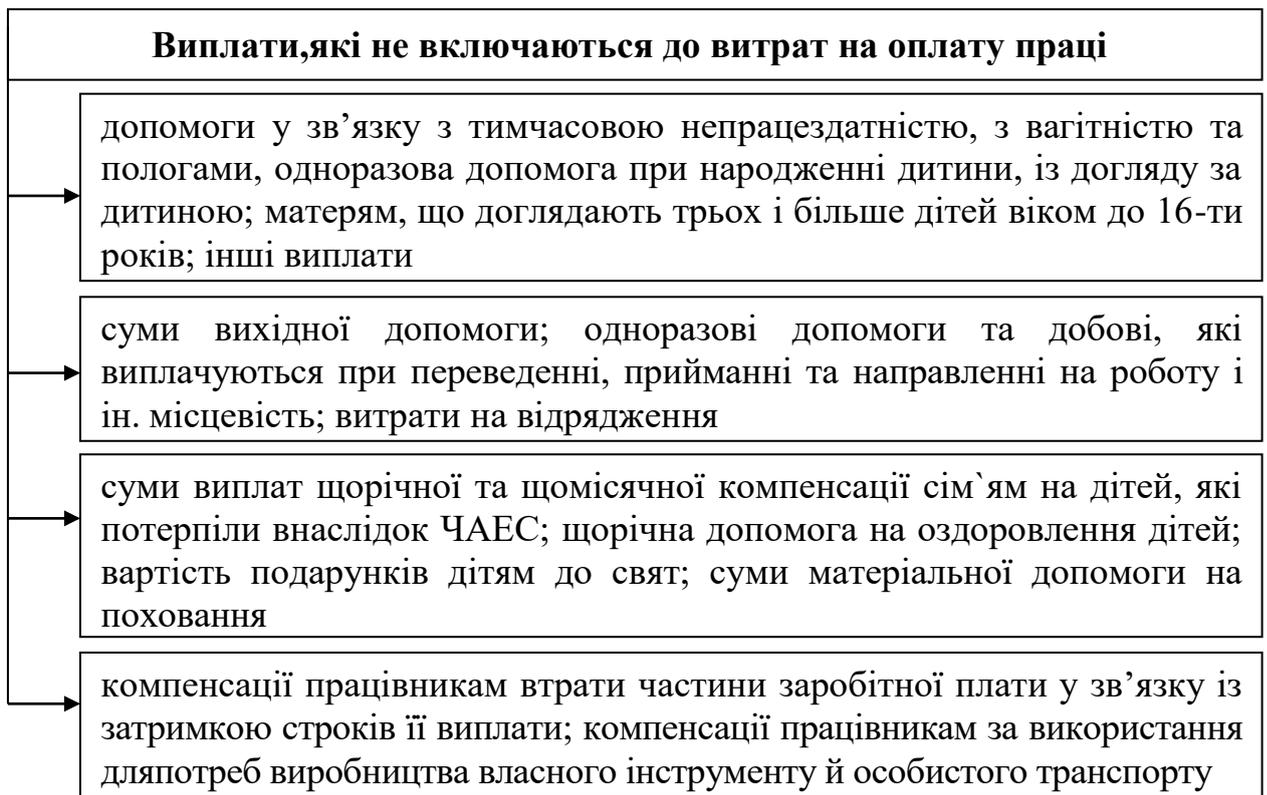


Рис.9.2–Виплати, які не включаються до фонду оплати праці

На підприємствах застосовуються дві форми оплати праці: погодинна та відрядна. Крім того, існують різновиди цих форм, які називаються системами оплати праці : проста погодинна, погодинно-преміальна, пряма відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, акордна, відрядно-бригадна, непрямая відрядна (рис. 9.3).

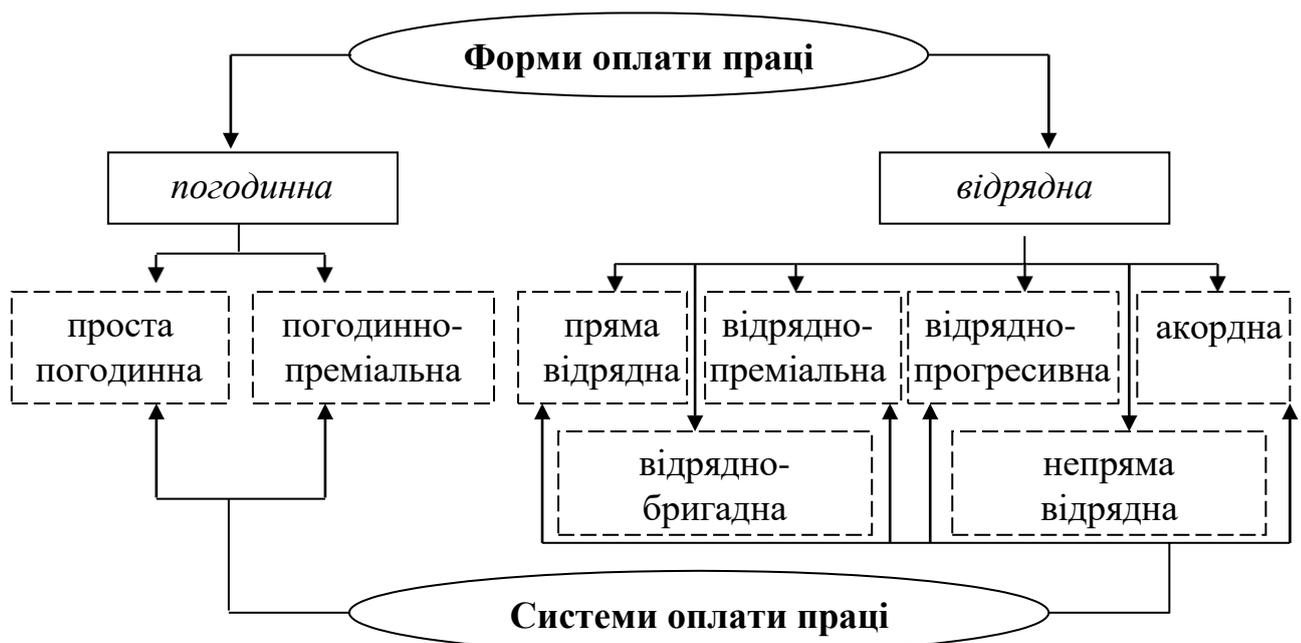


Рис.9.3–Форми та системи заробітної плати

Погодинна форма оплати праці – це оплата праці, яка залежить від кількості відпрацьованих годин і тарифної ставки (окладу) за одну годину.

Погодинно-преміальна система оплати праці – це різновид погодинної оплати праці, при якій понад заробітної плати, належної за фактично відпрацьований час, сплачується преміальна винагорода за досягнення високих кількісних і якісних показників.

Пряма відрядна система – це система, при застосуванні якої заробіток нараховується тільки за виконану роботу (виготовлену продукцію).

Відрядно-преміальна система – це різновид відрядної форми оплати праці, при якій понад заробітної плати, належної за виконану роботу, виплачується премія.

Відрядно-прогресивна система оплати праці - це різновид відрядної форми оплати праці, при якій робота, виконана в межах встановлених норм, виплачується за звичайними відрядними розцінками, а частина роботи, виконаної понад норму, - за прогресивно-зростаючими розцінками тазалежно від відсотку перевиконання норми.

Акордна система оплати праці–це різновид відрядної системи, при якій норма та розцінка для виконавця або групи виконавців встановлюється не за кожною окремою операцією, а на весь комплекс робіт.

Відрядно-бригадна система оплати праці – це оплата, яку визначають шляхом множення розцінки за одиницю роботи на фактично виконаний обсяг робіт бригадою. Найчастіше використовують на підприємстві спосіб розподілу пропорційно до відпрацьованого часу.

Крім зазначених форм заробітної плати існують наступні види виплат працівникам:

- оплата праці за сумісництвом;
- оплата праці при виконанні робіт різної кваліфікації;
- оплата праці при суміщенні професій (посад) і виконанні обов'язків тимчасово відсутнього працівника;
- оплата роботи в понадурочний час;
- оплата роботи ус вяткові і неробочі дні;
- оплата роботи у нічний час;
- оплата праці за незакінченим відрядним нарядом;
- порядок оплати праці при невиконанні норм виробітку;
- порядок оплати праці при виготовленні продукції, що виявилась браком (табл. 9.1)

Характер виплат та методика їх розрахунку згідно КЗоТ

Стаття КЗоТ	Характер виплат	Методика(спосіб,порядок) розрахунку
1	2	3
102	Оплата праці за сумісництвом	Працівники, які працюють за сумісництвом, одержують заробітну плату за фактично виконану роботу
104	Оплата праці при виконанні робіт різної кваліфікації	При виконанні робіт різної кваліфікації праця погодинних робітників, а також службовців оплачується за роботою вищої кваліфікації, праця робітників-відрядників, за розцінками, встановленими для роботи, яка виконується
105	Оплата праці при суміщенні професій (посад) і виконанні обов'язків тимчасово відсутнього працівника	Працівникам, які виконують на тому ж підприємстві, поряд зі своєю основною роботою, обумовленою трудовим договором, додаткову роботу за іншою професією(посадою) або обов'язки тимчасово відсутнього працівника без звільнення від своєї основної роботи, проводиться доплата за суміщення професій (посад) або виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника. Розмір доплат встановлюється на умовах, передбачених у колективному договорі
106	Оплата роботи в понадурочний час	При погодинній системі оплати праці робота в понадурочний час оплачується у подвійному розмірі, а при відрядній-виплачується доплата у розмірі 100% від тарифної ставки працівника відповідної кваліфікації за всі відпрацьовані години Загальний час понаднормових робіт не повинен перебільшувати для кожного робітника 4 годин протягом двох днів підряд і 120 годин на рік. Крім того, понаднормові роботи протягом дня разом з роботою за графіком не повинні перевищувати 12 годин. За згодою робітника грошова компенсація за роботу в святкові дні, якщо вона не включалась до норми робочого часу, заміняється наданням йому іншого дня відпочинку. У цьому випадку оплата за роботу в святковий день проводиться в одинарному розмірі.

Продовження таблиці 9.1

1	2	3
108	Оплата роботи у нічний час	Робота в нічний час оплачується у підвищеному розмірі, встановленому генеральною (колективною) угодою та колективним договором. Цей розмір не повинен бути нижчим, ніж 20 відсотків тарифної ставки (окладу) за кожен годину роботи в нічний час. Нічним вважається час з 22-00 до 6-00. Підлітки, що не досягли 18 років, вагітні жінки в нічну зміну на залучаються. Компенсація понаднормового часу відгулом не припускається.
109	Оплата праці за незакінченим відрядним нарядом	В разі, коли працівник залишає відрядний наряд незакінченим з незалежних від нього причин, виконана частина роботи оплачується за оцінкою, визначеною за погодженням сторін відповідно до існуючих норм та розцінок
111	Порядок оплати праці при невиконанні норм виробітку	При невиконанні норм виробітку не з вини працівника оплата праці проводиться за фактично виконану роботу. Проте місячна заробітна плата не може бути нижчою 2/3 тарифної ставки встановленого йому розряду (окладу)
112	Порядок оплати праці при виготовленні продукції, що виявилась браком	При виготовленні продукції, яка виявилась браком не з вини працівника, оплата праці здійснюється за зниженими розцінками. Проте місячна заробітна плата не може бути нижчою 2/3 тарифної ставки встановленого йому розряду (окладу). Час простою з вини працівника не оплачується

Трудові відносини на підприємстві регулюються системою норм і нормативів, які впливають із Конституції України, Цивільного кодексу і Кодексу законів про працю.

Так, законодавством встановлено мінімальний розмір заробітної плати - розмір заробітної плати за просту некваліфіковану працю, нижче якого не можна здійснювати оплату за виконану роботу .

Трудові відносини на підприємстві між власником (роботодавцем) і працівником регулюються, крім нормативних і законодавчих актів, ще й за допомогою трудових договорів і угод.

Трудовий договір – це угода між працівником і власником підприємства або фізичною особою, за якою працівник зобов'язується виконувати роботу, визначену цією угодою, з підляганням внутрішньому трудовому розпорядку, а власник підприємства чи фізична особа зобов'язується виплачувати працівникові заробітну плату і забезпечувати належні умови праці, необхідні для виконання роботи, передбачені законодавством про працю, колективним договором і угодою сторін.

Договори бувають: трудові та цивільно-правові(рис.9.4).

Трудові договори регулюються Кодексом законів про працю й поділяються на строкові (трудовий контракт) й безстрокові.

Цивільно-правові договори регулюються Цивільним кодексом й включають:

- договір підряду;
- трудова угода;
- договір доручення;
- авторський договір.

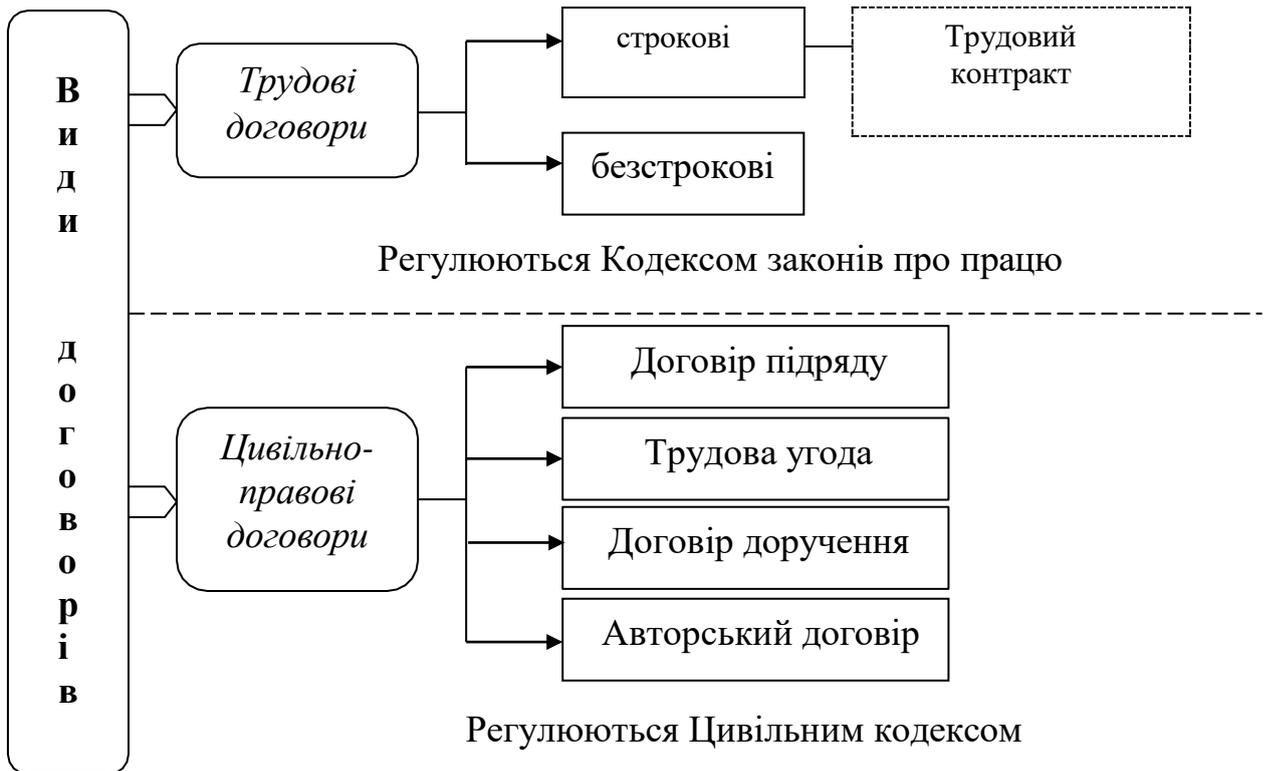


Рис.9.4–Види договорів підприємства

Основним трудовим договором є трудовий контракт, основним предметом якого є виконання роботи за певною спеціальністю, кваліфікацією, посадою.

Основним договором цивільно-правового характеру, що передбачає оплату за певну роботу, є договір підряду.

Договір підряду – це угода, за якою підрядник зобов’язується виконати на свій ризик певну роботу за завданням замовника з його або своїх матеріалів, а замовник зобов’язується прийняти й оплатити виконану роботу.

Оформлюють працівника на роботу наказом (розпорядженням) (типова форма П-1), в якому зазначають дату прийому на роботу, посаду, розмір заробітної плати. Також наказами (розпорядженнями) оформляють всі переміщення працівників, надання їм відпусток, заохочення, звільнення з роботи.

На підставі наказу про прийом на роботу відділ кадрів, на кожного працівника, взятого на роботу, заповнюють особову картку (типова форма № П-2), а на керуючих – працівників додатково листок з обліку кадрів. Такі самі записи заносять у трудові книжки цих працівників.

Трудова книжка зберігається на основному місці роботи.

Слід зазначити, що увипадкуприймання нароботупрацівника на основі трудової угоди - трудова книжка не оформлюється, відпустка такому працівникові не надається.

Документування особового складу підприємства наведено в табл. 9.2.

Таблиця 9.2.

Документальне оформлення обліку особового складу підприємства

№ з/п	Номер типової форми	Назва
1	П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу
2	П-2	Особова картка
3	П-3	Алфавітна картка
4	П-4	Особова картка фахівця з вищою освітою, який виконує науково-дослідні, проектно-конструкторські та технологічні роботи
5	П-5	Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу
6	П-6	Наказ(розпорядження) про надання відпустки
7	П-7	Список про надання відпустки
8	П-9	Книга обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них
9	П-10	Книга обліку руху трудових книжок і вкладишів до них

2. Документальне оформлення, техніка розрахунку виплат працівникам підприємства. Розрахунки по заробітній платі на рахунках обліку.

Облік розрахунків з оплати праці – один із найважливіших в управлінні діяльністю підприємства, оскільки тільки завдяки його чіткій організації працівники належно ставляться як до використання власне робочого часу, так і основних засобів, виробничих запасів.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати працівникам за виконану роботи, надані послуги та її розкриття у фінансовій звітності визначені в П(С)БО26 «Виплати працівникам», норми якого застосовуються всіма підприємствами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

Відомо, що облік розрахунків з оплати праці ґрунтується на первинних документах, де відображено відпрацьований час (табелі), обсяг виконаних робіт чи виробленої продукції кожним робітником, а за неможливості розмежування – бригадою (ланкою) чи іншим структурним підрозділом.

Основними документами з обліку використання робочого часу є табелі обліку використання робочого часу, список осіб, які працювали в надурочний час, листок обліку простоїв.

Табель – це первинний документ з обліку відпрацьованого часу (зразок 9.1), що містить поіменний список усіх працівників відділу, служби чи іншого структурного підрозділу підприємства з відмітками напроти кожного прізвища про використання працівником робочого часу протягом облікового періоду.

Документування операцій з обліку використання робочого часу наведено в табл.9.3.

Табель складається в одному примірнику щомісяця табельником або іншими призначеними керівництвом вести табельний облік особами, і подається до бухгалтерії у встановлені на підприємстві терміни. Облік явок на роботу і використання робочого часу проводять в таблиці методом суцільної реєстрації

На основі таблиця бухгалтерія розраховує та виплачує заробітну плату працівникам підприємства, з оформленням необхідних первинних документів (видаткові касові ордери, розрахунково-платіжні відомості (зразок 9.2), або платіжні відомості (зразок 9.3).

Таблиця 9.3.

Документальне оформлення обліку відпрацьованого часу працівниками підприємства

№ з/п	Номер типової форми	Назва
1	П-8	Наказ про припинення дії трудового договору (контракту)
2	П-12	Табель обліку використання робочого часу та розрахунку зарплати
3	П-13	Табель обліку використання робочого часу
4	П-14	
5	П-15	Список осіб, які працювали у понаднормовий час
6	П-16	Листок обліку простоїв

Розрахунково-платіжна відомість – це зведений документ, який відображає розрахунки з робітниками та службовцями з оплати праці.

Для визначення оплати праці кожного працівника дані первинних документів підраховують за місяць, визначаючи загальний відпрацьований час, нараховані суми та обов'язкові утримання з оплати праці: прибутковий податок, відрахування на соціальні заходи, інші вирахування (наприклад, за виконавчими листами, за придбані в розтермінування товари тощо).

Документування операцій з обліку розрахунків з працівниками з оплати праці наведено в табл. 9.4.

Таблиця 9.4.

Документальне оформлення обліку розрахунків з працівниками з оплати праці

№ з/п	Номер типової форми	Назва
1	П-49	Розрахунково-платіжна відомість
2	П-50	Розрахункова відомість

3	П-51	
4	П-52	Розрахунок заробітної плати
5	П-53	Платіжна відомість
6	П-54	Особовий рахунок
7	П-54-А	
8	П-55	Накопичувальна картка виробітку та заробітної плати
9	П-56	Накопичувальна картка обліку заробітної плати

ТАБЕЛЬ ОБЛІКУ РОБОЧОГО ЧАСУ

№ п/п	Табельний номер	Стать (ч/ж)	П. І.Б., посада	Відмітки про явки та неявки за числами місяця (годин)														Відпрацьовано за місяць							
				01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12	13	14	15	x	днів	годин				
																					всього	з них:			
				16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31			над- урочно	ніч- них	вечір- ніх	вихідних, святкових
1	1	ж	Костюченко І. Д. (менеджер)	8	8	8	8	8	-	-	вд	вд	вд	8	8	-	-	8	x	17	136				
				8	8	8	8	-	-	8	8	8	8	8	-	-	x	x	x						
2	2	ж	Тимошук Т. А., (бухгалтер)	4	4	4	4	4	-	-	4	4	4	4	4	-	-	4	x	20	80				
				4	4	4	4	-	-	4	4	4	4	4	-	-	x	x	x						
3	3	ч	Миронов М. М., (водій)	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	в	тн	x	5	40				
				тн	тн	тн	тн	-	-	8	8	8	8	8	-	-	x	x	x						
РАЗОМ:																	42	256							

Всього неявок	з причин за місяць												Оклад тарифна ставка, грн.
	основна та додаткова відпустки	відпустки у зв'язку з навчанням, творчим обов. порядку та інші	відпустки без збереження заробітної плати згодою сторін	відпустки без збереження з/п на період припинення виконання робіт	переведення на неповний робочий день (тиждень)	тимчасове переведення на інше підприємство	простої	прогули	страйки	тимчасова непрацездатність	інші	відрадженьня	
години	коди 8-10	коди 11-15, 17,22	код18	код19	код20	код21	код 23	код24	код 25	коди 26-27	коди 28-3	код07	
дні	дні/год.	дні/год.	дні/год.	дні/год.	дні/год.	дні/год.	дні/год	дні/год.	дні/год.	дні/год.	дні/год	дні/год.	
24												-	10
3												3/24	000,00
													10
													200,00
152													8000,0
19	14/112									5/40			0
176/22	14/112									5/40		3/24	

Примітка. Наведено умовні позначення, використані при заповненні цього таблиця: ВД — відрадженьня (цифровий код — 07); В — основна щорічна відпустка (цифровий код — 08); ТН — оплачувана тимчасова непрацездатність (цифровий код — 26); 8 та 4 — фактичні години роботи співробітників.

ТОВ «Надія»

(найменування підприємства, установи організації)

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

87654321

Розрахунково-платіжна відомість за
липень 20 25р.

№ з/п	П.І.Б.	Посада	Оклад	Від-працьовано	Нараховано					Разом нараховано	Утримано			Всього утримано	До виплати	Підпис
					основ - наз/п	пре - мія	до п лат а	відпу - скні	соц. стра х		ЕСВ	В/з	ПДФО			
1	Жарко О.Д.	директор	13500,0	21	13500,0	-	-	-	-	13500,0	-	202,5	2430,00	2632,5	10867,5	✓
2	Кравчук С.П.	бухгалтер	12500,0	21	12500,0	200,0	-	-	-	12700,0	-	258,00	2286,00	2544,00	10223,5	✓
Разом			26000,0		26000,0	200,0	-	-	-	26200,0		460,5	4716,00	5176,5	21091,00	х

Директор

(підпис, прізвище, ініціали)

Головний бухгалтер

(підпис, прізвище, ініціали)

Касир

(підпис, прізвище, ініціали)

Для обліку нарахування і видачі оплати праці використовують рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На цьому рахунку обліковують розрахунки з постійними, тимчасовими і залученими працівниками з оплати праці, премій, допомоги за тимчасовою непрацездатністю, депонованих сум. За кредитом рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображають нараховану працівникам підприємства основну та додаткову заробітну плату, премії, допомогу за тимчасовою непрацездатністю, інші нарахування, за дебетом – виплату заробітної плати, премій, допомоги тощо, а також суми утриманих податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати та інші утримання з оплати праці (рис. 9.5).

Нараховані, але не отримані у встановлений термін суми оплати праці відображають за дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами».

Аналітичний облік розрахунків із персоналом здійснюють за кожним працівником, видами виплат та утримань.

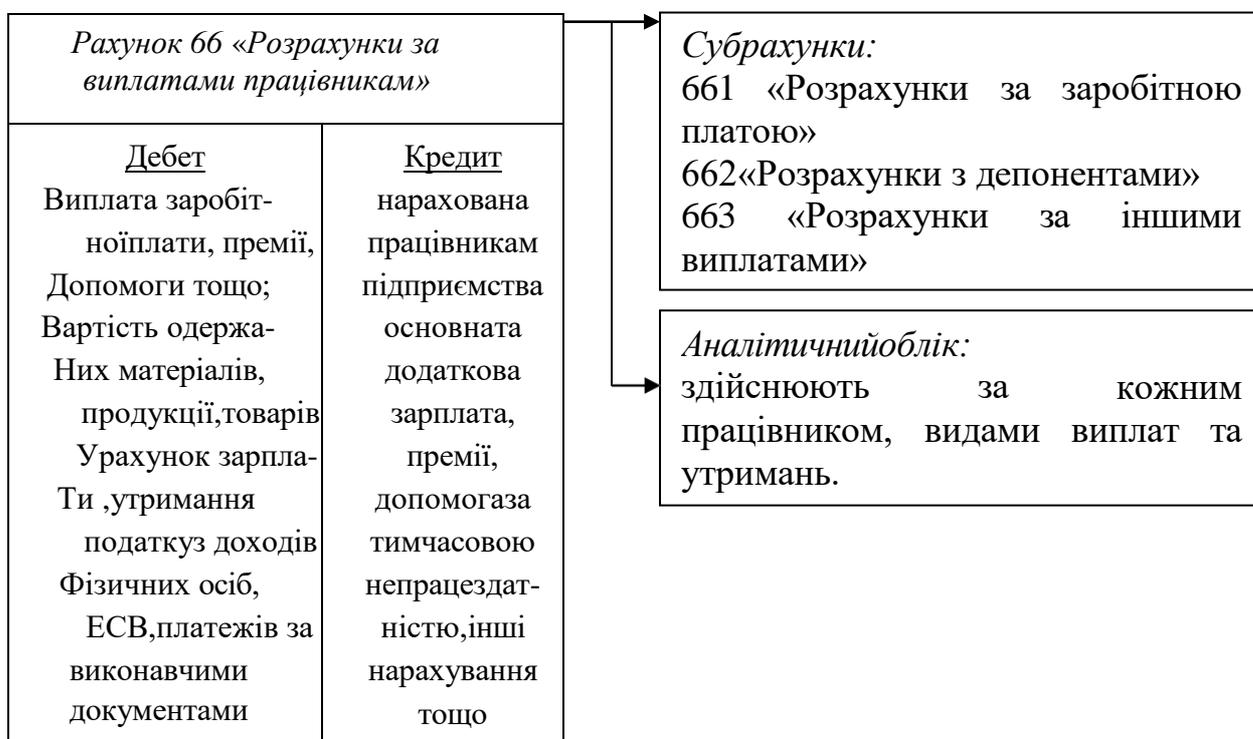


Рис.9.5–Структура рахунка 66«Розрахунки за виплатами працівникам»

Окрім розрахунків з працівниками за відпрацьований час або виконаний обсяг робіт, підприємства проводять виплати найманим працівникам і за невідпрацьований час на основі розрахунку середнього заробітку.

Оплату праці за середнім заробітком встановлює Порядок нарахування середньої заробітної плати, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 08.02.95 № 100. Зазначений Порядок застосовують при:

- наданні працівникам щорічної відпустки, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням, додаткової відпустки працівникам, які мають дітей, або виплати їм компенсації за невикористані відпустки;

- Наданні працівникам творчої відпустки;
- Виконанні працівникам державних і громадських обов'язків у робочий час;
- Переведенні працівників на іншу легшу нижче оплачувану роботу за Станом здоров'я;
- Переведенні вагітних жінок і жінок, які мають дітей віком до трьох років, на іншу легшу роботу;
- Наданні жінкам додаткових перерв для годування дитини;
- Виплаті вихідної допомоги;
- Службових відряджень;
- Вимушеному прогулі;
- Тимчасовому переведенні працівника у разі виробничої потреби на іншу нижче оплачувану роботу та інших випадках.

Відповідно до чинного законодавства підприємства всіх форм власності з заробітної плати членів трудового колективу й осіб, які працюють на підприємстві за трудовими угодами, договорами підряду, за сумісництвом, виконують разові та випадкові роботи повинні здійснювати різні утримання.

Всі види утримань із заробітної плати можна поділити на:

1) обов'язкові:

- податок з доходів фізичних осіб;
- військовий збір;
- утримання по виконавчим листкам (аліменти, погашення сум розтрат тощо).

2) необов'язкові (погашення кредиту, оплата комунальних послуг, суми, утримання з членів трудового колективу за заподіяну матеріальну шкоду, допущений брак тощо).

Крім перелічених вище обов'язкових податків та зборів з заробітної платні працівника можуть утримувати й аліменти та поштовий збір.

Аліменти та інші утримання по виконавчим листкам утримуються із заробітної платні після вирахування всіх податків та зборів. Податок з доходів фізичних осіб займає найбільшу питому вагу в структурі обов'язкових утримань. Нараховується та сплачується такий податок згідно з Податковим кодексом України. Відповідно до якого ставка податку складає 18% від об'єкта оподаткування, зменшеного на суму податкової соціальної пільги.

Об'єктом оподаткування є місячний оподатковуваний дохід у вигляді заробітної платні, інших виплат та винагород, сплачених працівником згідно трудового або цивільно-правового характеру.

Обчислений за відповідними ставками прибутковий податок обліковується на рахунку 641 "Розрахунки за податками" (аналітичний рахунок "Прибутковий податок з оплати праці").

Формуларозрахунку податку на доходи фізичних осіб: $ПДФО = (ЗП - ПСП) \times \%$

де, ЗП – нарахована місячна заробітна плата;

ПСП–податкова соціальна пільга, якщо вона надається;
%-ставка податку.

Податкова соціальна пільга — 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.

Така пільга може бути надана працівнику підприємства тільки за одним місцем роботи, на підставі його заяви.

Право на пільгу мають працівники, заробітна плата яких не перевищує встановлений законодавством розмір місячного доходу у вигляді заробітної плати, який розраховується множенням розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб встановленого на 1 січня звітного податкового року на індекс (1,4) з подальшим округленням результату до найближчих десяти гривень.

На 01.01.2026 року встановлено прожитковий мінімум 3328 грн, відповідно розмір ПСП – 1664 грн.

Таблиця 9.4.

Категорії осіб, які мають право на податкову соціальну пільгу	Розмір податкової соціальної пільги	
	у відсотках	фактична сума, грн
Усі платники податку (пп. 169.1.1 ПКУ)	100%	1664
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660
Платник податку, який має двох чи більше дітей віком до 18 років (пп. 169.1.2 ПКУ)	У розрахунку на кожну дитину віком до 18 років:	
	100%	1664
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660
Одинокa матір (батько), вдова (вдiвець), опікун, піклувальник (пп. «а» пп. 169.1.3 ПКУ)	У розрахунку на кожну дитину віком до 18 років:	
	150%	2496
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660
Особа, яка утримує дитину з інвалідністю (пп. «б» пп. 169.1.3 ПКУ)	У розрахунку на кожну дитину віком до 18 років:	
	150%	2496
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660
Особа, віднесена законом до I або II категорії осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи (пп. «в» пп. 169.1.3 ПКУ)	150%	2496
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660
Учень, студент, аспірант, ординатор, ад'юнкт	150%	2496
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660

(пп. «г» пп. 169.1.3 ПКУ)	<i>розмір доходу</i>	
Особа з інвалідністю I або II групи, у т. ч. з дитинства, крім тих, пільгу яким визначено пп. «б» пп. 169.1.4 ПКУ (пп. «г» пп. 169.1.3 ПКУ)	150%	2496
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660
Особа, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів (пп. «д» пп. 169.1.3 ПКУ)	150%	2496
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660
Герої України, Герої Радянського Союзу, Герої Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особа, нагороджена чотирма і більше медалями «За відвагу» (пп. «а» пп. 169.1.4 ПКУ)	200%	3328
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660
Учасник бойових дій під час Другої світової війни або особа, яка у той час працювала в тилу, та особа з інвалідністю I і II групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» (пп. «б» пп. 169.1.4 ПКУ)	200%	3328
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660
Колишні в'язні концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особа, визнана репресованою чи реабілітованою (пп. «в» пп. 169.1.4 ПКУ)	200%	3328
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660
Особа, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР	200%	3328
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660

<p>під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками (пп. «г» пп. 169.1.4 ПКУ)</p>		
<p>Особа, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року (пп «г» пп. 169.1.4 ПКУ)</p>	200%	3328
	<i>Граничний розмір доходу</i>	4660

Відпустка—це тимчасове звільнення від роботи для відпочинку.

Право на щорічну відпустку із збереженням місця роботи та середнього заробітку має кожен громадянин України який перебуває у трудових відносинах з підприємствами, організаціями, установами, а також працює за трудовою угодою у фізичної особи.

Так, згідно закону України «Про відпустку» від 15.11.96 р. № 504/96-ВР зі змінами та доповненнями, щорічна основна відпустка надається працівникам тривалістю не менше 24 календарних днів за відпрацьований робочий рік (6 місяців).

Для деяких категорій працівників Законом про відпустки встановлено більшу тривалість щорічних основних відпусток, а також надано право на щорічні додаткові відпустки певної тривалості (до 7 днів).

Видивідпустокнаведенонарис. 9.6.

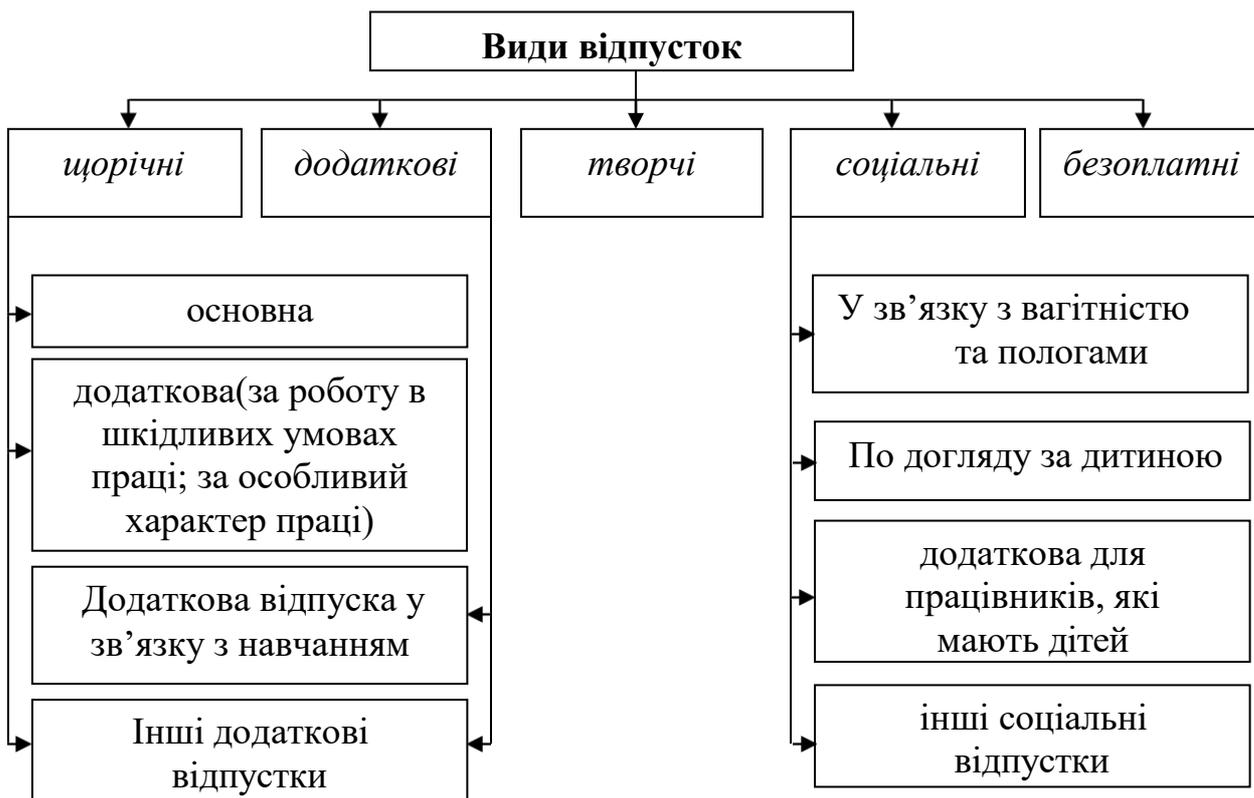


Рис.9.6–Види відпусток

Перед тим, як працівник піде у відпустку, на підприємстві затверджується графік відпусток. За 2 тижня до відпустки, на підставі заяви працівника, видають наказ про надання відпустки (форма №П-6) в двох примірниках: один в бухгалтерію, а другий залигається у відділі кадрів. Наказ видається на підставі заяви працівника.

Обчислення суми відпускних здійснюється в такому порядку:

- розраховується середньоденна заробітна плата;
- встановлюється тривалість відпустки в календарних днях;
- обчислюється сума відпускних.

Нарахування, пов'язані з оплатою щорічної відпустки здійснюються за рахунок коштів резерву на виплату відпусток, створеного шляхом щомісячного його нарахування за нормативом від фактичних витрат на оплату праці. Нормативи відрахувань до такого резерву кожне підприємство розраховує самостійно. Як правило, норматив резерву оплати відпусток становить від 10% до 20% фактичних витрат на оплату праці на місяць.

Виплату працівнику за час відпустки визначають за наступною формулою:

$$B = \left(\frac{З - ВН}{365 - С} \right) \times Т$$

Де В – сума відпускних;

З – сумарний заробіток працівника за останні 12 місяців;

ВН – виплати, які не включають в підрахунок середнього заробітку; 365 – кількість днів у році;

С – число святкових і неробочих днів, передбачених законодавством;

Т – тривалість відпустки в календарних днях.

Щорічна відпустка повинна бути перенесена на інший період або продовжена в наступних випадках:

- тимчасова непрацездатність працівника;
- виконання державних та громадських зобов'язань;
- настання строку відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами;
- коли щорічна відпустка співпадає з навчанням.

Приклад 2. Працівникові з 21 липня надається щорічна відпустка тривалістю 24 календарних дні. Зарплата працівника за розрахунковий період з липня минулого року по червень поточного року складає 120000 грн. Розрахуємо суму відпускних.

Розглянемо тут два варіанти кількості днів: під час військового стану та як було без військового стану. Розглянемо тут 2 варіанти кількості днів: протягом військового стану і як було раніше без військового стану.

Як розраховували без воєнного стану

Визначаємо кількість календарних днів у розрахунковому періоді:

365 днів - 11 (святкових і неробочих днів) = 354 календарних дні.

Визначаємо середньоденну заробітну плату:

120000 грн. / 354 календарних днів = 338,98 грн.

Сума відпускних складе:

338,98 грн. x 24 календарних днів = 8135,52 грн.

Як рахуємо при військовому стані (святкових / неробочих днів немає)

Визначаємо кількість календарних днів у розрахунковому періоді:

365 днів - 0 (святкових і неробочих днів) = 365 календарних днів.

Визначаємо середньоденну заробітну плату:

120000 грн. / 365 календарних днів = 328,77 грн.

Сума відпускних складе:

328,77 грн. x 24 календарних днів = 7890,48 грн.

Переривання щорічної відпустки керівництвом допускається зі згоди працівника, тільки для попередження стихійного лиха, виробничої аварії або швидкого усунення їх наслідків та в інших випадках, передбачених законодавством.

На бажання працівника частину щорічної відпустки можна замінити грошовою компенсацією.

Крім того, підприємство зобов'язане надати працівнику грошову компенсацію за невикористані відпустки :

- у разі звільнення працівника;
- при переведенні працівника на роботу на інше підприємство;
- у разі смерті працівника

3. Розрахунки з органами соціального страхування.

Правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його нарахування і сплати та повноваження органу, що здійснює його збір та ведення обліку визначає Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування прийнятий 08.07.2010 р. №2464-VI .

Нарахування єдиного внеску здійснюється в межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, що дорівнює п'ятнадцяти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом.

ЄСВ має бути сплачений під час виплати доходу та не пізніше 20 числа місяця, що настає за базовим звітним періодом.

Нарахування і розміри єдиного соціального внеску наведені в табл. 9.5.

Таблиця 9.5

Нарахування і розміри єдиного соціального внеску

Показники	Розмір
Мінімальний страховий внесок за місяць	1 902,34 грн (8 647 грн x 22 %)
Мінімальна сума за квартал	5 707,02 грн
Максимальна база нарахування ЄСВ	172 940 грн (8 647 грн x 20)
Максимальний страховий внесок за місяць	38 046,80 грн (172 940 грн x 22 %)

В обліку для нарахування, утримання та сплати єдиного соціального внеску призначено рахунок 65 "Розрахунки за страхуванням". За кредитом цього субрахунку показують нарахування та утримання єдиного внеску, а за дебетом – його перерахування (рис.9.7)



Рис.9.7–Структура рахунка 65«Розрахунки за страхуванням»

Допомога з тимчасової працездатності- це матеріальне забезпечення, що повністю або частково компенсує втрату заробітної плати у разі настання страхового випадку

Оплата днів непрацездатності здійснюється за основним місцем роботи згідно графіку роботи. Підставою для нарахування допомоги є виданий у встановленому порядку лікарняний листок (лист непрацездатності).

Допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю призначаються у разі:

- Захворюванні (травмі), пов'язаному з втратою працездатності;
- при хворобі члена сім'ї (увипадку догляду за ним);
- при санаторно-курортному лікуванні;
- при перебуванні на стаціонарному лікуванні;
- при карантині та ін.

Допомога оплачується за рахунок коштів соціального страхування починаючи з 6 дня втрати працездатності до її відновлення. Перші 5 днів оплачуються за рахунок коштів підприємства (та відображаються в обліку як його витрати).

Розрахунковим періодом для застрахованих осіб є шість повних календарних місяців, що передують місяцю, в якому настав страховий випадок. Якщо застрахована особа відпрацювала менше – фактично відпрацьований час, за який сплачувалися страхові внески.

Дні тимчасової непрацездатності застрахованій особі оплачуються залежно від страхового стажу працівника.

Страховий стаж - це період (сума періодів), протягом якого особа підлягала загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню та сплачувала страхові внески

Залежно від страхового стажу розмір допомоги з тимчасової непрацездатності складає:

- до 3 років-50% від середньої заробітної плати(доходу);
- від 3 до 5 років-60% від середньої заробітної плати(доходу);
- від 5 до 6 років-70% від середньої заробітної плати(доходу);
- більше 8 років-100% від середньої заробітної плати(доходу)

Допомога по вагітності та пологах надається застрахованій особі в розмірі 100 % і не залежить від стажу.

Сума допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності визначається шляхом множення середньоденної заробітної плати за попередні шість місяців (або фактично відпрацьований час) на кількість робочих днів, а у випадках, передбачених законодавством, на число календарних днів, пропущених у період непрацездатності, та на відсоток, визначений на підставі загально страхового стажу працівника.

$$D = \frac{ЗП_6}{РД_6} \times \% \times ДТН$$

де, D – допомога у разі тимчасової непрацездатності;

ЗП₆ – сума заробітної плати за останні шість місяців;

РД₆ – кількість відпрацьованих робочих днів за останні шість місяців;

% – відсоток, який залежить від трудового стажу;

ДТН – кількість робочих днів за час тимчасової непрацездатності.

Таблиця 9.6.

Вид виплати / Категорії осіб	Мінімальний розмір, грн	Максимальний розмір, грн
Допомога по тимчасовій непрацездатності		
Для застрахованих осіб, страховий стаж яких протягом останніх 12 місяців становить менше 6 місяців	–	284,07 (8647 ÷ 30,44*)
Для застрахованих осіб, страховий стаж яких протягом останніх 12 місяців перед настанням страхового випадку становить 6 місяців і більше	–	5681,34 (8647 × 20 ÷ 30,44*)
Допомога по вагітності та пологах		
Для застрахованих осіб, страховий стаж яких протягом останніх 12 місяців становить менше 6 місяців	284,07 (8647 ÷ 30,44)	568,13 (2 × 8647 ÷ 30,44*)
Для застрахованих осіб, страховий стаж яких протягом останніх 12 місяців перед настанням страхового випадку становить 6 місяців і більше	284,07 (8647 ÷ 30,44)	5681,34 (8647 × 20 ÷ 30,44*)

* 30,44 – середньомісячна кількість днів.

Обмеження страхових виплат установлюють [ст. 17](#) та [19](#) Закону України [від 23.09.1999 №1105-XIV](#) «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування», [п. 29 Порядку](#) обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, затвердженого постановою КМУ [від 26.09.2001 №1266](#)

Паня для самоконтролю:

1. Наведіть визначення заробітної плати у відповідності з Законом України "Про оплату праці".
2. Перелічити нормативно-правові акти з регулювання оплати праці на підприємствах.
3. Перелічити первинні документи з обліку працівників підприємства (від прийняття на роботу до звільнення).
4. Які існують форми оплати праці ?
5. Яка заробітна плата називається основною?
6. Що входить до складу додаткової заробітної плати?
7. Що таке система оплати праці?
8. Які відмінності між погодинною та відрядною оплатою праці?
9. На яких рахунках в обліку відображають операції з нарахування та виплати заробітної плати ?
10. Організація синтетичного обліку з заробітної плати?
11. Які існують види утримань із заробітної плати та в яких розмірах?

ТЕМА10. ОБЛІК ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО БІЗНЕСУ

Цільова спрямованість: розглянути особливості організації обліку запасів на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу; вивчити процес документального оформлення руху запасів; визначити особливості проведення інвентаризації на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу; вивчити особливості відображення в бухгалтерському обліку операцій з товарними запасами в готельному бізнесі; розглянути особливості відображення в обліку операцій із запасами на підприємствах ресторанного господарства.

Питання для розгляду

1. Основні положення роботи підприємств готельно-ресторанного бізнесу та особливості обліку їх діяльності.
2. Поняття запасів, критерії визнання, методи оцінки вибуття.
3. Особливості зберігання запасів та проведення інвентаризації на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу.
4. Документальне оформлення руху запасів.
5. Калькуляція: суть та методика складання.
6. Облік запасів на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу.

1. Основні положення роботи підприємств готельно-ресторанного бізнесу та особливості обліку їх діяльності.

Готельно-ресторанний бізнес є важливою складовою сфери послуг, що пов'язаний з господарською діяльністю спеціалізованих підприємств, які пропонують на комерційній основі власні послуги із забезпечення клієнтів послугами з розміщення та харчування.

Готельно-ресторанний бізнес - це вид економічної діяльності суб'єктів господарювання з метою задоволення вимог споживача, що пропонується при розміщенні та тимчасовому проживанні й харчуванні.



Рис.10.1–Характеристика готельно-ресторанного бізнесу



Рис.10.2–Типи підприємств ресторанного господарства

Ресторанний бізнес одночасно включає чисту роздрібну торгівлю купованими товарами та роздрібний продаж кухонної продукції для споживання її у ресторані.

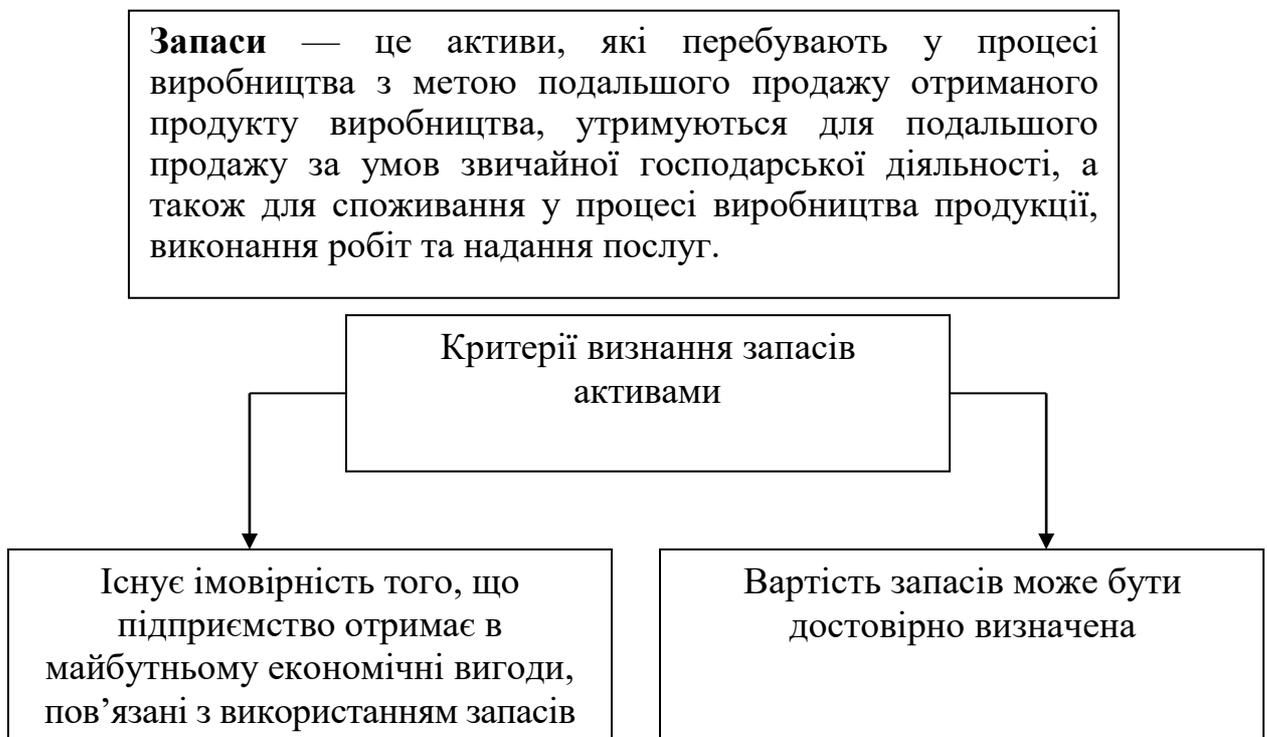
Роздрібна торгівля - діяльність з продажу товарів громадянам або некомерційного використання іншим споживачам для їх власного незалежно від форми розрахунків.

Послуги підприємств готельно-ресторанного бізнесу

№ з/п	Послуга	Характеристика
1	2	3
1	Інформаційно-консультативна	Інформування про послуги, пропонувані готелем або рестораном, транспортне обслуговування, пропозиції щодо придбання товарів, сувенірів тощо, наявність історико-культурних пам'яток і культурно-просвітницьких установ Консультативна послуга включає: - консультації спеціалістів з виготовлення, оформлення кулінарної продукції, кондитерських виробів та сервірування столу; - консультації дієтичної сестри з питань використання дієтичної продукції при різних захворюваннях (у дієтичних їдальнях); - організацію навчання кулінарній майстерності.
2	Комунально-побутова	Прання, чищення, прасування одягу, ремонт взуття, годинників, валіз, спортивного інвентарю тощо
3	Харчування	Послуга з виготовлення кулінарної продукції, її реалізації та організації споживання відповідно до типу і класу закладу: ресторан, бар, кафе, закусочна, їдальня тощо.
4	Автотранспортна	Гараж, стоянка, автомийка, дрібний ремонт транспортних засобів
5	Посередницька або організація дозвілля	- резервування місць у культурно-розважальних установах; - замовлення театральних квитків; - резервування номерів в інших місцях перебування; - організація музичного обслуговування; - організація проведення концертів і відео-програм; - забезпечення газетами, журналами, настільними іграми, ігровими автоматами, більярдом тощо.
6	Торговельна	- продаж товарів та готової продукції (страв); - продаж видань ЗМІ; - продаж сувенірів; - реалізація кулінарних та кондитерських виробів за межами закладу ресторанного господарства; - відпуск обідів до дому; - комплектування наборів кулінарної продукції в дорогу, в тому числі туристам для самостійного приготування; - реалізація кулінарної продукції і кондитерських виробів через розносну та дрібно-роздрібну мережу.
7	Виготовлення кулінарної продукції і кондитерських виробів	- виготовлення кулінарної продукції та кондитерських виробів на замовлення споживачів, у тому числі складному виконанні та з додатковим оформленням; - виготовлення страв із сировини замовника; - послуги кухаря, кондитера з виготовлення страв, кулінарних і кондитерських виробів удома.
8	Організація споживання продукції та обслуговування споживачів	- організацію обслуговування свят, сімейних обідів; - організацію обслуговування учасників конференцій, семінарів, нарад, культурно-масових заходів тощо; - послуги офіціанта (бармена) з обслуговування вдома; - доставку кулінарної продукції та кондитерських виробів на

		<p>замовлення споживачів, у тому числі в бенкетному виконанні;</p> <ul style="list-style-type: none"> - доставку кулінарної продукції, кондитерських виробів на замовлення і обслуговування споживачів на пасажирському транспорті; - доставку кулінарної продукції, кондитерських виробів та обслуговування споживачів на робочих місцях і вдома; - доставку кулінарної продукції, кондитерських виробів та обслуговування в номерах готелю; - бронювання місць узалі закладу ресторанного господарства; - продаж талонів та абонементів на обслуговування скомплектованими раціонами.
9	Інші	<ul style="list-style-type: none"> - прокат столової білизни, посуду, наборів, спортивного, пляжного інвентарю, комп'ютерного обладнання, автомобілів, розмножувальної техніки; - зберігання кореспонденції, цінних речей; - продаж фірмових значків, квітів, сувенірів; - надання парфумерії, засобів для чищення взуття; - дрібний ремонт та чищення одягу; - пакування страв та виробів після обслуговування споживачів або куплених на підприємстві; - надання споживачам телефонного зв'язку; - гарантування збереження особистих речей і цінностей споживача; - виклик таксі на замовлення.

2. *Поняття запасів, критерії визнання, методи оцінки вибуття.*



Виробничі запаси – придбані або самостійно виготовлені вироби, які підлягають подальшій переробці на підприємстві. На різних підприємствах виробничі запаси можуть мати різне призначення залежно від функції, яку вони виконують у процесі виробництва.

Товарні запаси – це сукупність товарної маси, що знаходяться в сфері обігу і призначені для продажу (запаси у дорозі та запасина підприємствах торгівлі)

Готова продукція – це створений на підприємстві актив, який пройшов всі стадії технологічної обробки, відповідає технічним і якісним характеристикам і призначений для подальшої реалізації або внутрішнього споживання.

Малоцінні швидкозношувані предмети (МШП) – запаси, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року.

Таблиця 10.2

Шляхи надходження та склад первинної вартості запасів

№ з/п	Джерело надходження	Склад первинної вартості
1	Придбання за плату	<p>Фактичні витрати:</p> <ul style="list-style-type: none"> - суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; - суми ввізного мита; - суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; - транспортно-заготівельні витрати: <ul style="list-style-type: none"> ▪ затрати на заготівлю запасів, ▪ оплата тарифів (фрахту) завантажно-розвантажувальні роботи, ▪ оплата транспортування запасів усіма видами транспорту, ▪ витрати зі страхування ризиків транспортування запасів; - інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у Запланованих цілях
2	Виготовлення власними силами	Виробнича собівартість , яка визначається за П(С)БО 16 «Витрати»
3	Безоплатне отримання	Справедлива вартість – сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операцій між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами (П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»), з урахуванням додатково понесених витрат
4	Внесення до статутного капіталу	Узгоджена засновниками (учасниками) підприємства справедлива вартість з урахуванням додатково понесених витрат
5	Обмін на подібні запаси	<p>Балансова вартість переданих запасів (якщо ж вона перевищує їх справедливую вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість).</p> <p>Подібними запасами є об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливую вартість.</p>
6	Обмінна неподібні	Справедлива вартість отриманих запасів

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені:

- понаднормові втрати і недостачі запасів;

- відсотки за користування позиками;
- надані знижки;
- витрати на збут;
- адміністративні та інші витрати, не пов'язані безпосередньо з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання у запланованих цілях.

Напрямки вибуття запасів:

- 1) реалізація;
- 2) безоплатна передача;
- 3) внесення до статутного капіталу іншого підприємства;
- 4) обмін на подібні запаси;
- 5) обмін на неподібні;
- 6) списання;
- 7) повернення постачальнику;
- 8) в результаті проведення інвентаризації (природний убуток, викрадення).

МЕТОДИ ОЦІНКИ ВИБУТТЯ ЗАПАСІВ:

1) **Ідентифікованої собівартості** передбачає особливе маркування кожної одиниці запасів, що дозволяє в будь-який момент часу визначити вартість, встановити дату витрачання кожної одиниці запасу, її собівартість і вартість запасів, що залишились.

Використовується для запасів, які відпускаються для виконання спеціальних замовлень і проєктів, а також запасів, які не замінюють одне одного.

Однакові запаси обліковуються за різною вартістю, бо мають різні споживчі якості, властиві тільки кожній одиниці специфічні характеристики. Доцільно застосовувати до запасів, які мають високу вартість.

2) **ФІФО** засновується на хронології надходження, тобто базується на припущенні, що одиниці запасів, які придбані першими, продаються чи використовуються першими, а також на припущенні, що грошова одиниця є стабільною. Залишки на кінець періоду оцінюються за цінами останніх надходжень запасів.

Переваги – простий, систематичний і об'єктивний, запобігає можливості маніпулювання прибутком, відображена в балансі сума запасів приблизно збігається з поточною ринковою вартістю.

Недоліки – в умовах високої інфляції призведе до завищення вартості залишків, заниження собівартості готової продукції та, як наслідок, завищення.

3) **Ціни продажу** заснований на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торгової націнки товарів.

4) **Нормативних затрат** полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції(робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

На підприємстві встановлюються нормативні облікові ціни, якими протягом місяця користуються для оцінки списання запасів.

Наприкінці місяця обчислюють ціну, виходячи з фактичних витрат, устанавлюють розмір відхилень і проводять коригуючі записи.

5) **Середньозваженої собівартості** використовується за умов існування різних цін на один і той самий вид запасів. За цим методом розраховується середня ціна одиниці запасу, за якою в подальшому здійснюється оцінка витрат запасів при їх споживанні.

$$\begin{array}{rcl}
 \text{Середньозважена} & & \text{Вартість залишку} \\
 \text{собівартість} & & \text{запасів внапочаток} \\
 \text{кожної одиниці} & = & \text{звітного місяця} \\
 \text{запасів} & & \\
 & & \text{+} \\
 & & \text{Вартість отриманих за} \\
 & & \text{місяць запасів} \\
 & & \\
 & & \text{+} \\
 & & \text{Кількість запасів на} \\
 & & \text{початок звітного} \\
 & & \text{місяця} \\
 & & \text{+} \\
 & & \text{Кількість отриманих за} \\
 & & \text{місяць запасів}
 \end{array}$$

3. Особливості зберігання запасів та проведення інвентаризації на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу.

Підприємства готельно-ресторанного бізнесу мають специфічну діяльність, яка поєднує в собі виробничо-торговельну діяльність та діяльність з надання послуг, функціонування якої забезпечується значним асортиментом сировини й товарів.

Слід приділяти особливу увагу збереженню й виходу продукції за кількісними і якісними показниками, дотриманню норм закладки сировини згідно з чинними збірниками рецептур, встановленню реалізаційних цін з метою визначення резервів і використання зниження вартості страв.

Інвентаризація – це зіставлення фактичних залишків запасів на складах із залишками тих же позицій за даними бухгалтерського обліку. В результаті інвентаризації визначаються товарні втрати.



Рис.10.3–Завдання інвентаризації запасів

Товарні втрати поділяються на дві категорії:

1) **Нормовані** – це природне зменшення продуктів у вазі або об'ємі (нормальні витрати виробництва). Наприклад, борошно, яке кухар переважив на пів граму або трохи розсипав.

2) **Ненормовані** – це псування або розкрадання продуктів. Облік і контроль за розкраданням продукції – головне завдання інвентаризації.

З метою уникнення крадіжок закладам харчування слід здійснювати щоденну інвентаризацію по кухні та після закінчення і початку зміни працівників бару, складу.



Рис.10.4–Строки проведення інвентаризації товарів, продуктів і тари на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу

Якісне проведення інвентаризації залежить від підготовки та правильного підбору інвентаризаційної комісії.

Для проведення інвентаризаційної роботи на підприємствах розпорядчим документом їх керівника створюються постійно діючі комісії у складі керівника структурних підрозділів, головного бухгалтера, які очолюються керівником підприємства або його заступником.

Розпорядчим документом керівника підприємства створюються робочі інвентаризаційні комісії у складі інженера, технолога, механіка, виконавця робіт, товарознавця, економіста, бухгалтера та інших досвідчених працівників, які добре знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік.

Перед початком інвентаризації на виробництві комісія знімає показники РРО, визначає суму виручки і оформлює результати актом за встановленою формою. Матеріально відповідальні особи надають звіт про рух продуктів і тари на кухні та дають розписку про те, що всі запаси, що надійшли оприбутковані, що вибули - списані на витрати.

Під час проведення інвентаризації інвентаризаційна комісія перевіряє фактичні залишки запасів та відображає їх у інвентаризаційному описі.

До моменту зняття залишків на виробництві можуть бути необроблена сировина, напівфабрикати і готові вироби. Залишки напівфабрикатів, готових виробів записують до інвентаризаційного опису у перерахунку на сировину, В опису вказують найменування сировини, напівфабрикатів і готових виробів, одиницю виміру (кг., шт., порцій), облікову вартість, фактичну наявність та суму.

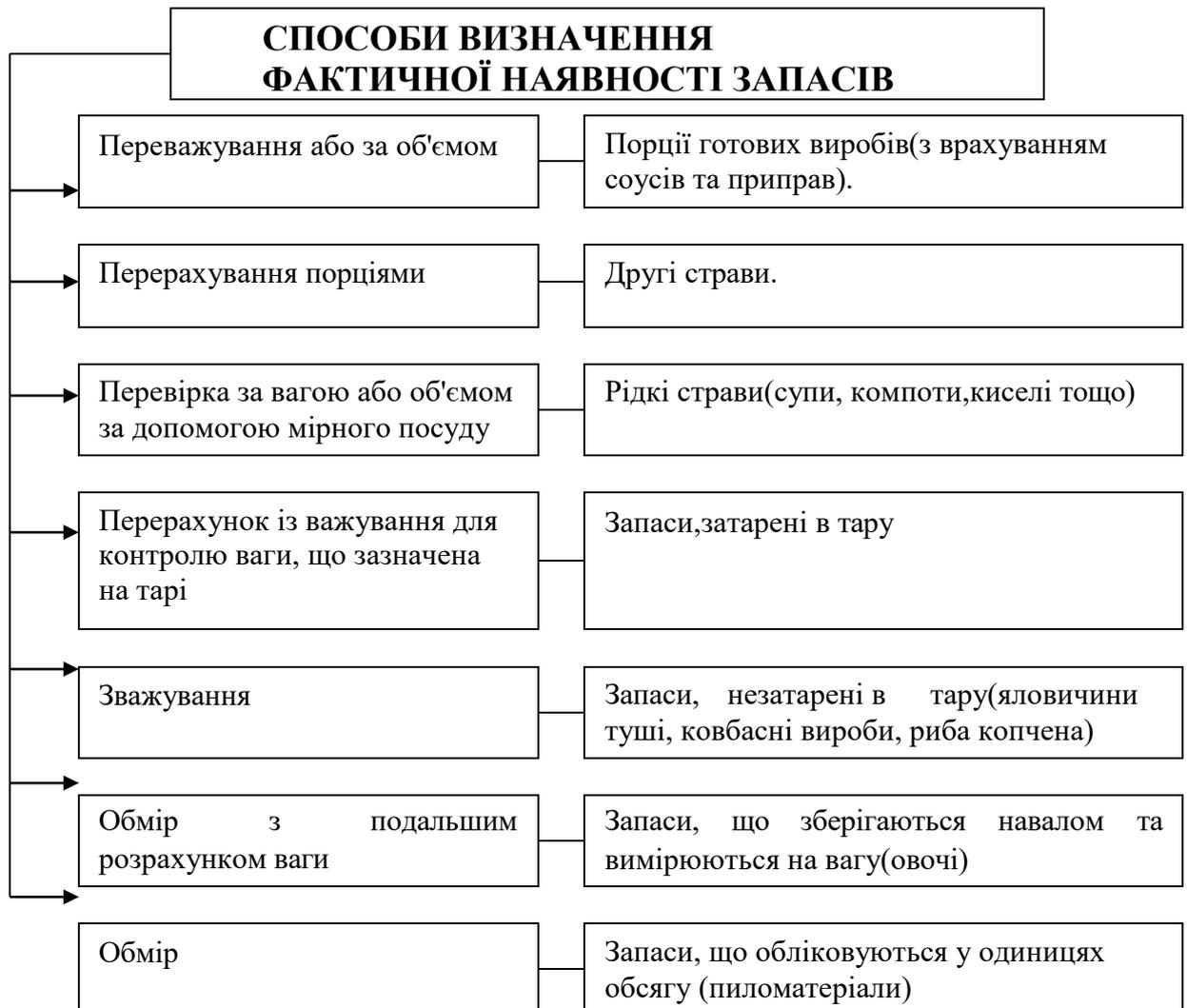


Рис.10.5.Способи визначення фактичної наявності запасів

Для визначення повноти виходу готової продукції окремі порції зважують.

Для готових виробів (крім кондитерських і хлібобулочних) допускається відхилення від збірника рецептур до 3%.

Одночасно з фактичною перевіркою товарів в натурі перевіряється стан ведення складського господарства, в тому числі правильність організації зберігання і розміщення товарів, при цьому мається на увазі різноманітність фізико-хімічних властивостей багатьох товарів, зокрема таких, що:

- швидко псуються (продукти садівництва, тваринництва, птахівництва);
- легко сприймають вологу (сіль, цукор тощо);
- легко сприймають сторонні запахи (цукор, чай, борошно, крупа тощо);
- володіють специфічними запахами (риба, тютюн тощо);
- зменшуються в вазі (овочі, баштанні, м'ясні тощо);
- легко запалюються тощо.

Після внесення всіх даних про фактичну наявність запасів у інвентаризаційний опис, матеріально-відповідальна особа засвідчує правильне складання опису розпискою. Підписані інвентаризаційні описи передаються в бухгалтерію для звірки фактичних залишків товарних запасів, зафіксованих у інвентаризаційному описі, з даними бухгалтерському обліку. Товарні запаси, по яких виникли розбіжності, записуються у порівняльну відомість також факт розбіжності необхідно відобразити у висновках інвентаризаційної комісії.

Різниці, виявлені в ході інвентаризації, можуть бути відображені в обліку лише після того, як інвентаризаційна комісія прийме відповідне рішення, а керівник затвердить його. Інвентаризаційна комісія повинна прийняти рішення за такими питаннями: за якими запасами нестачу та надлишки можна відобразити як пересортування, визначити винних осіб, якщо виникла нестача запасів, та визначити суму стягнень, при виявленні надлишкових запасів визначити за якою вартістю їх відобразити в обліку.

Проведення інвентаризації здійснюється на підставі **Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань**, затвердженого наказом Міністерства України №879 від 02.09.2014 р.. відповідно до якого:

– взаємний залік надлишків і нестач внаслідок пересортування може бути допущено тільки щодо товарно-матеріальних цінностей однакового найменування і в тотожній кількості за умови, що лишки і нестачі утворились за один і той же період, що перевіряється, та однієї і тієї ж особи, яка перевіряється;

– у разі, коли при заліку нестач надлишками при пересортуванні вартість цінностей, що виявились у нестачі, більше вартості цінностей, що виявились у надлишку, різниця вартості повинна бути віднесена на винних осіб. Перевищення вартості цінностей, що виявились у надлишку, проти вартості цінностей, що виявились у нестачі при пересортування, відноситься на збільшення даних обліку відповідних матеріальних цінностей і результатів фінансово-господарської діяльності;

– затверджені результати інвентаризації відображаються в бухгалтерському обліку підприємства в тому місяці, в якому закінчена інвентаризація, а не пізніше грудня місяця звітного року.

Первинним документом, на підставі якого бухгалтерія відображає в обліку операції щодо інвентаризаційних різниць є висновок інвентаризаційної комісії, затверджений керівником підприємства.

При виведенні результатів інвентаризації запасів при здійсненні роздрібною торгівлі потрібно обов'язково врахувати вартість втрат у межах норм природного убутку. У разі виявлення нестачі товарів у сумі, що перевищує норми природного убутку, ця сума

належить до стягнення з матеріально відповідальних осіб.

4. Документальне оформлення руху у запасів.



Рис.10.6–Документальне оформлення руху запасів

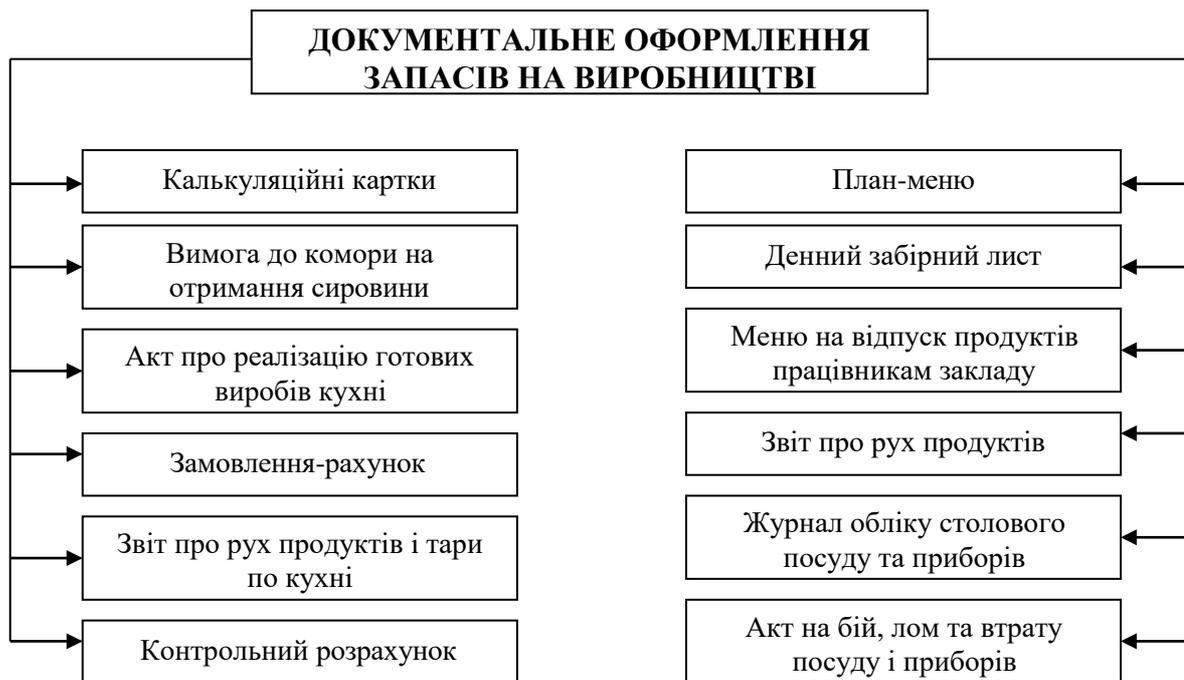


Рис.10.7–Документальне оформлення запасів на виробництві

5. Калькуляція: суть та методика складання.

При калькуляції ціни реалізації страви (кулінарного виробу, напою) важливе значення має, за якою обліковою вартістю обліковуються сировина- продукти, що закладаються в її приготування.



Рис.10.8–Методи обліку

Якщо обрано виробничий метод, то до калькуляційної карти заносяться купівельні ціни продуктів без ПДВ. Потім визначається вартість сировинного набору (без націнки та ПДВ). Після цього розраховуються сума націнки, вартість сировинного набору з урахуванням націнки (у тому числі ПДВ) і

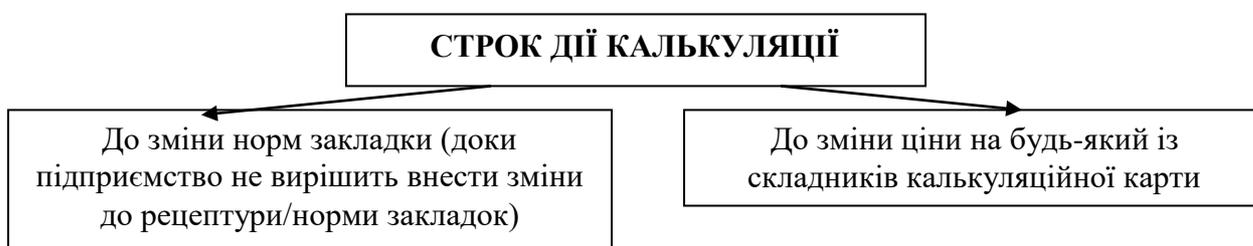
відповідно ціна продажу однієї трави з урахуванням ПДВ.

Якщо обрано торговельний метод, то до ціни реалізації, зазначеної в калькуляційній карті, ПДВ буде вже закладено. Собівартість продукції в складається з вартості сировини, що використовується для виготовлення продукції, розраховується за ціною продажу (з урахуванням ПДВ).

Алгоритм складання калькуляції (заповнення калькуляційної карти):

- 1) Внесення до карти назв продуктів, за рецептурою страви (виробу).
- 2) Визначення кількості сировини і продуктів за нормами бруто (за вагою нетто — для напівфабрикатів), наведеними у збірці рецептур, з розрахунку на 100 порцій або на 10 кг.
- 3) Відображення облікової ціни 1кг. кожного інгредієнта за даними обліку.
- 4) Визначення загальної вартості кожного компонента у графі «Сума» шляхом множення його кількості на облікову вартість.
- 5) Визначення загальної вартості сировинного набору з розрахунку на 100 страв (10 кг), яку відображають за рядком «Загальна вартість набору продуктів на 100 страв» у графі «Сума».
- 6) Визначення ціни продажу однієї страви (виробу) шляхом ділення загальної вартості сировинного набору на 100 порцій (якщо калькують 10кг., то вартість ділять на результат, отриманий як: 10 кг/вага 1 порції). Цю ціну відображають у графі«Сума» за рядком «Ціна продажу однієї страви».
- 7) Відображення виходу готової страви: у рядку «Вихід у готовому вигляді однієї страви, г» проставляється вихід страви у грамах. Вихід других страв зазначається як: вага основного продукту/вага гарніру та соусу.

Правильність обчислення продажної ціни страви (виробу) підтверджується підписами завідувача виробництва та особи, яка складає калькуляцію, і затверджується керівником підприємства.



Після вищезазначених змін, бухгалтер у тій самій калькуляційній карті у вільних графах повинен скласти нову калькуляцію на цю саму страву.

6. Облік запасів на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу.

Готельно-ресторанний бізнес має ознаки виробництва, роздрібної торгівлі та сфери послуг. Перш ніж перетворитися на готову страву, товар (сировина) проходить три етапи: комора→виробництво(кухня)→реалізація(заликафе,бари, дрібнороздрібна мережа).

Відповідно до особливостей готельно-ресторанного бізнесу були розроблені Методичні рекомендації № 157 з ведення бухгалтерського обліку, згідно яких на підприємствам готельно-ресторанного бізнесу запропоновано два методи обліку: торговельний та виробничий.

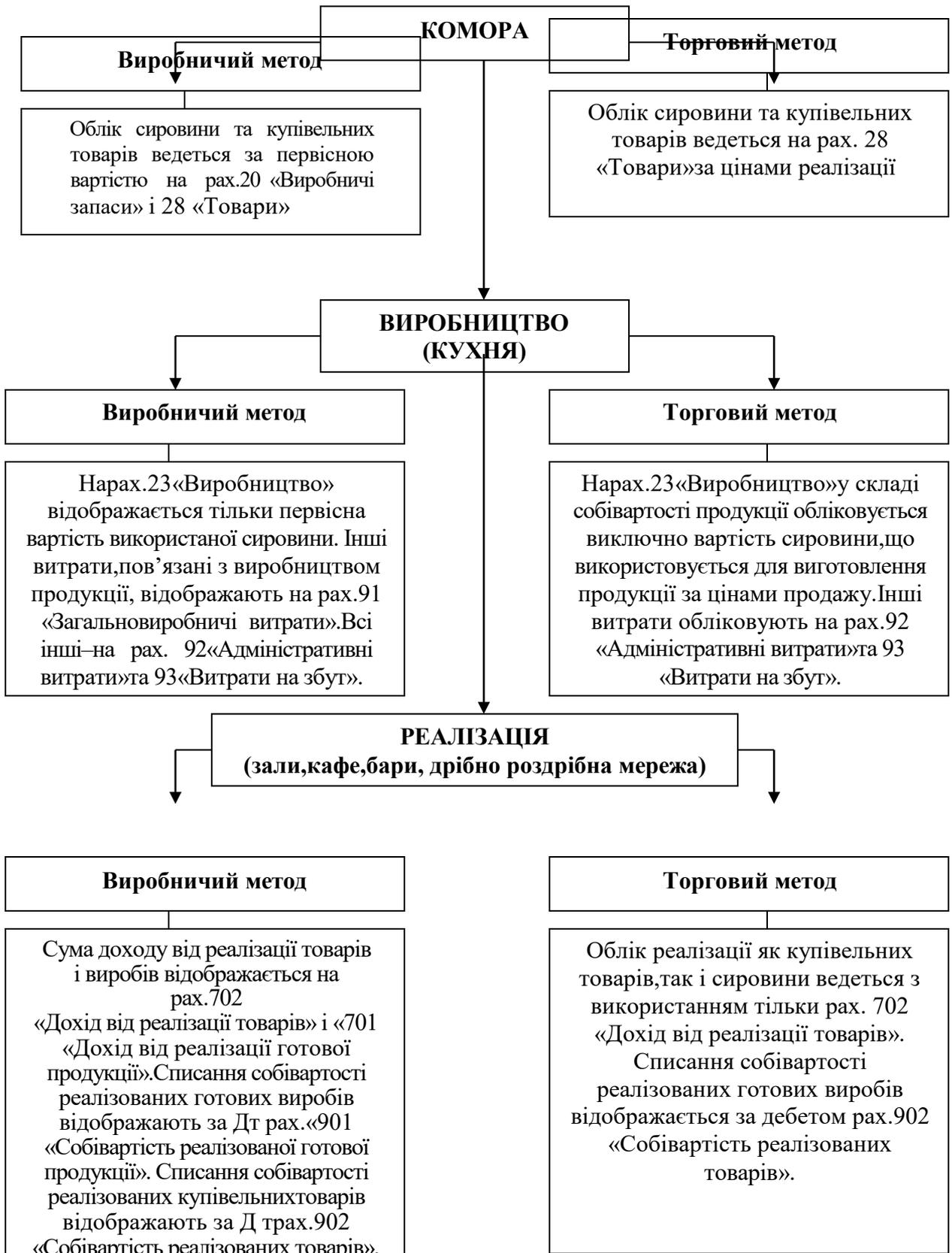


Рис.10.9–Принципи обліку запасів при використанні різних методів

З огляду на те, що підприємства готельно-ресторанного бізнесу діють у сфері роздрібною торгівлі, то, в основному, для обліку продуктів харчування використовувати **рахунок 28 «Товари»**.

Для обліку сировини у коморах тобто закупленої продовольчої сировини, як і купованих товарів, використовують **субрахунок 281 «Товари на складах»**.

Під час надходження всіх продуктів до комори ресторану, згідно з П(С)БО 9, їх оцінка відбувається за первісною вартістю. Первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є собівартість запасів, що складається з фактичних витрат, таких як сума, що сплачується постачальникові (без врахування непрямих податків); транспортно-заготівельні витрати тощо.

Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) можуть включатися в первісну вартість придбаних запасів двома способами:

1) Шляхом безпосереднього включення в собівартість товарів у момент їхнього оприбуткування (прямий метод). При оприбуткуванні товарів суми ТЗР розподіляються між конкретними одиницями товарів пропорційно вартісному, кількісному або ваговому критерію (підприємство самостійно вибирає критерій).

2) Шляхом обліку загальною сумою на окремому субрахунку рахунків обліку запасів. Сума ТЗВ щомісяця розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітнього місяця й сумою вибулих запасів (використані, реалізовані, безоплатно передані й т.п.) за звітний місяць.

Сума ТЗВ, що відноситься до реалізованих запасів, визначається як добуток середнього відсотка ТЗВ і вартості запасів, що вибули, з відбиттям її на тих же рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображене вибуття цих запасів.

Середній відсоток ТЗР визначається за формулою:

$$\text{Сер}\% \text{ТЗВ} = ((\text{ТЗВ}_\text{п} + \text{ТЗВ}_\text{м}) : (\text{З}_\text{п} + \text{З}_\text{м})) \times 100\%$$

де $\text{ТЗВ}_\text{п}$ — залишок ТЗВ на початок місяця;

$\text{ТЗВ}_\text{м}$ — сума ТЗВ, понесених у звітному місяці;

$\text{З}_\text{п}$ — залишок запасів на початок місяця;

$\text{З}_\text{м}$ — сума запасів, що надійшли у звітному місяці.

Надходження та реалізація запасів у бухгалтерському обліку відображається за першою з подій:

1) Перша подія — надходження товарів.

2) Перша подія — передплата постачальнику.

Відповідно, при оприбуткуванні запасів за умов передплати виникає податковий кредит з ПДВ, а при реалізації — податкове зобов'язання з ПДВ.

Окрім розрахунку собівартості реалізованої продукції, необхідно обчислити й торгову націнку, що також є доходом підприємства.

Торгова націнка — це дохід, який підприємство планує отримати від реалізації товарів. Слід розрізняти **торгову націнку** і **торгову надбавку**, тобто націнку, збільшену на суму ПДВ.

Тобто **торгова націнка** — це різниця між купівельною та продажною (роздрібною) вартістю товарів.

Навідміну від торгової націнки у роздрібній торгівлі, торгова націнка у готельно-ресторанному бізнесі повинна відшкодовувати не лише витрати обігу, а й витрати на виготовлення власної продукції.

Використовують **субрахунок 285 "Торгова націнка"**. Збільшення суми торгових

націнок:

Дебет рахунка 282 "Товари в торгівлі"

Кредит рахунка 285 "Торгова націнка"

Середній відсоток торговельної націнки розраховується:

$$\text{Сер.}\%T_n = ((\text{Ск}285 + \text{Ок}285) / (\text{Сд}282 + \text{Од}282)),$$

де Ск285-сума залишку торгових націнок на початок звітного місяця (сума залишку торгової націнки на початок періоду);

Ок 285 - сума торгових націнок у продажній вартості товарів, отриманих в звітному місяці;

Сд 282 - сума залишку товарів на початок періоду (сальдо за дебетом рахунка 282);

Од282-вартість товарів, що надійшли протягом звітного періоду (обороты за дебетом рахунка 282).

Списання за розрахунками суми торгової націнки на реалізовані товари:

Дебет субрахунка 285 "Товарна націнка"

Кредит субрахунка 281 "Товари на складі"

Кредит субрахунка 282 "Товари в торгівлі"

Собівартість реалізованої продукції -це остаточно визначена ціна товару призначеного для реалізації, що представляє собою повну сукупну величину повних прямих витрат компанії на всіх етапах виробничого процесу та інших витрат в момент продажу.

При визначенні собівартості реалізованої продукції розглядаються наступні показники:

- собівартість матеріалів, що використовуються для виробництва продукції та виконання робіт;
- оплата труда робітників, безпосередньо пов'язаних з виробничим процесом;
- поза виробничі витрати;
- комерційні витрати.

У бухгалтерському обліку собівартість готельних послуг готелів формується на рахунку 23 «Виробництво». Облік загальновиробничих витрат ведеться на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Облік інших витрат операційної діяльності готелю ведеться на рахунках 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Такі витрати відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені, тобто відносяться безпосередньо на зменшення фінансового результату в періоді їх виникнення.

Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінено результат цієї операції.

За кредитом субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків та зборів. Сума визнаного у звітному періоді доходу від надання готельних послуг залежить як від кількості гостей та кількості днів, протягом яких у звітному періоді ці гості проживали у готелі, так і від вартості проживання у готелі однієї людини протягом однієї доби.

Питання для самоконтролю:

1. В чому полягають особливості готельно-ресторанного бізнесу?
2. Розкрийте суть поняття «запаси».
3. Які шляхи надходження та вибуття запасів ви знаєте?
4. Особливості проведення інвентаризації на підприємствах готельно- ресторанного бізнесу.
5. Документальне оформлення руху запасів.
6. Документальне оформлення запасів на виробництві (кухні).
7. Розкрийте суть та методику складання калькуляції.
8. Дайте визначення поняттям «ТЗВ», «торгова націнка», «собівартість».
9. Особливості обліку надходження запасів.
10. Особливості обліку реалізації запасів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бухгалтерський облік у готельно-ресторанному бізнесі. Опорний конспект лекцій для студентів спеціальності 241 «Готельно-ресторанна справа / Д.Д. Шеховцова, А.І. Кашперська. – Х. : ХДУХТ, 2018. – 179 с.
2. Бардаш С.В. Місце і роль інвентаризації в теорії й практиці бухгалтерського обліку та господарського контролю /С.В. Бардаш // Науковий журнал : Таврійський науковий вісник. - Херсон : Айлант. - 2009. - № 62. - С. 262-274.
3. Белявцев М.І. Інфраструктура товарного ринку : навч. посібник / М.І. Белявцев, Л.В. Шестопалова. - К. : ЦУЛ, 2005. -416 с.
4. Бухгалтерський облік. Теоретичні основи. Просянюк Н.О., Ананська М.О., Кірсанова В.В., Станіславик О.В. Навчальний посібник. За редакцією доктора економічних наук, професора С.В. Філіппової. - Харків: Бурун Книга, 2010. - 240 с.
5. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік у торгівлі: [підручник для студ. вузів спец. 7.050106 «Облік і аудит»] // Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга; 2-ге вид. перероб. і доп. – Житомир: ПП«Рута», 2010. – 576 с..
6. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник / Ф.Ф. Бутинець та ін.; під заг. ред. Ф.Ф. Бутиця. - [8-ме вид., доп. і перероб]. - Житомир : Рута, 2009.-912 с.
7. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-ІУ, зі змінами та доповненнями, підстава 5073-17 [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
8. Губа Є. Знижки на товар / Є. Губа [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://www.dtkt.com.ua>
9. ДСТУ 4303-2004 Роздрібна та оптова торгівля. Терміни та визначення понять від 01.07.2005 : національний стандарт України [Електронний ресурс]. - Режим доступу : <http://dt-kt.blogspot.com/2012/11/43032004.html>
10. Золотухін О. Визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей. Податковий та бухгалтерський облік / О. Золотухін // Вісник податкової служби України. - 2011. - № 35. - С. 39-47.
11. Інструкція із застосування норм природного убутку продовольчих товарів у торгівлі та затвердження норм природного убутку [Електронний ресурс]. : [затв.наказом Міністерства торгівлі СРСР від 02.04.87 № 88, зі змінами та доповненнями] - Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/v0088400-87>
12. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків [Електронний ресурс]. : [затв.наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 №69, зі змінами та доповненнями]. - Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0202-94>
13. Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті [Електронний ресурс]. : [затв. постановою Правління Національного банку України від 21.01.2004 №22, зі змінами та доповненнями]. -Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0377-04>
14. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291, зі змінами та доповненнями]. - Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
15. Інструкція про порядок приймання продукції виробничо-технічного призначення і товарів народного споживання за кількістю [Електронний ресурс]: [затв. Постановою Державного арбітражу при Раді Міністрів СРСР від 15.06.1965 №П-6, редакція від 23.07.1975, підстава У01 15400-75]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/va006400-65>
16. Інформаційні системи та технології в обліку: Навч. посіб. / Янчева Л.М., Акімова Н.С., Топоркова О.В., Рудіян Л.П. - Х.: ХДУХТ, 2011 – 277с.

17. Кодекс законів про працю України [Електронний ресурс]. : [Кодекс України, Закон від 10.12.1971 №322-УШ, зі змінами та доповненнями]. - Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
18. Колесніков О.В. Ціноутворення : навч. посібник / О.В. Колесніков. - [4-вид., перероб. та доп.] - К. : ЦУЛ, 2010. - 156 с.
19. Котенко Л.М. Облік товарних операцій в підприємствах торгівлі та ресторанного господарства: навч. посібник / Л.М. Котенко, Н.В. Манжос, Н.В. Бойченко. - Х., 2008. - 323 с.
20. Кривошей В.В. Трудовий капітал ресторанного господарства: теорія та методологія управління: монографія/В.В.Кривошей.–Х.:ФОРТ,2014.–255с.
21. Малишкін О. Інвентаризація: бухгалтерський і податковий аспекти / О. Малишкін, М. Кац // Бухгалтерський облік і аудит. - 2012. - № 2. - С. 3- 12.
22. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_013.
23. Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами [Електронний ресурс]. : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 15.06.2011 № 720] - Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>
24. Облік та аудит витрат підприємств ресторанного господарства: монограф. / Л.М.Янчева, А.В.Янчев,Л.О. Кирильєва та ін.–Харків:ФОП Іванченко, 2017. –262с.
25. Облік та аудит товарних операцій: »: Навч. посіб. для студентів напряму підготовки 6.030509 «Облік та аудит/ Янчева Л.М., Акімова Н.С., Леонова Л.М., Рудіян Л.П. - Х.: ХДУХТ, 2010 – 114 с.
26. Облік у торгівлі//Податки та бухгалтерський облік. Спец випуск. - 2012. - №4 (208).-128 с.
- 26 Огійчук М.Ф. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник / М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін. ; за ред. проф. М.Ф. Огійчука. - [6-те вид., перероб. і допов.]. - К. : Алерта, 2011. -1042 с.
27. Організація обслуговування у закладах ресторанного господарства: Підручник.: [для вищ.навч.закл.]/За ред.П'ятницької Н.О.–2–ге вид.перероб.та допов.–К.:Центр учбової літератури,2011–584с.
28. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] :[затв.наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 №291, зі змінами та доповненнями]. - Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
29. Податковий кодекс України від 02.12.10 № 2755-VI, зі змінами та доповненнями[Електронний ресурс]. –Режим доступу:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
30. Положення(стандарти)бухгалтерського обліку[Електронний ресурс].–Режим доступу: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/>
33. Практикум з фінансового та управлінського обліку за національними стандартами : навч. посібник / М.Ф. Огійчук, Л.Г. Панченко, Л.О.Сколотій, Т.П. Шев'якова;за ред.проф.М.Ф.Огійчука.–[2-ге вид., перероб. і доп.]. - К. : Алерта, 2013.- 608 с
34. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]. : [Закон України від 16.07.99 № 996-XIV, редакція від 02.12.2012, підстава5463-17]. - Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
35. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс]. : [Кодекс від 16.01.2003 № 435-ГУ, редакція від 19.01.2013, підстава 5495-17]. - Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

Бухгалтерський облік в ГРС [Текст]: конспект лекцій для здобувачів освіти освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр спеціальності J2 Готельно-ресторанна справа та кейтеринг денної форми навчання /уклад. Л.В.Матюк. – Любешів: ВСП «Любешівський ТФК ЛНТУ», 2026. – 178 с.

Комп'ютерний набір і верстка : Л.В. Матюк
Редактор: Л.В. Матюк

Підп. до друку _____ 2026 р. Формат А4.
Папір офіс. Гарн. Таймс. Умов. друк. арк. _____
Обл. вид. арк. _____ Тираж 2 прим

