

ЗМІСТ

ВСТУП	7
ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 1 ТЕХНІКА РЕЄСТРАЦІЇ ПЕРВИННОЇ ІНФОРМАЦІЇ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ. ПЕРВИННІ ДОКУМЕНТИ З ОБЛІКУ ГРОШОВИХ КОШТІВ, ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ ТА ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВА	10
ТЕМА 1 ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАПИСІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ	10
1.1 Поняття «документу» та «документування»	10
1.2 Класифікація документів	14
1.3 Реквізити первинних документів	16
1.4 Правила оформлення первинних документів	19
1.5 Підписання первинних документів	22
1.6 Порядок документування господарських операцій	24
1.7 Складання первинних документів	25
1.8 Приймання первинних документів	27
1.9 Обробка первинних документів	30
1.10 Типові форми первинної документації	33
1.11 Організація документообігу на підприємстві	33
1.12 Уніфікація та стандартизація документів	36
1.13 Запитання для самоконтролю до теми 1	36
ТЕМА 2 ОБЛІКОВІ РЕГІСТРИ ТА ФОРМИ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ	40
2.1 Облікові реєстри, сутність та значення	40
2.2 Види облікових реєстрів	44
2.3 Форми облікових реєстрів	49
2.4 Форми ведення бухгалтерського обліку	52
2.4.1 Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку	54
2.4.2 Журнал-Головна форма бухгалтерського обліку	56
2.4.3 Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку	57
2.4.4 Журнальна форма бухгалтерського обліку	58
2.4.5 Форми ведення бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємства	60
2.4.6 Комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку	63
2.4.7 Запитання для самоконтролю до теми 2	66
ТЕМА 3 СПОСОБИ ВИЯВЛЕННЯ ТА ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ	67
3.1 Виявлення помилок у первинних документах і облікових реєстрах	67
3.2 виправлення помилок коректурним способом	68
3.3 виправлення помилок способом «червоного сторно»	70
3.4 виправлення помилок способом додаткових записів	73
3.5 Запитання для самоконтролю до теми 3	75

ТЕМА 4 ПЕРВИННИЙ ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ: ОСНОВНІ ВИМОГИ ДО ЗМІСТУ ТА ОФОРМЛЕННЯ ДОКУМЕНТАЦІЇ	75
4.1 Первинні та зведені облікові документи обліку грошових коштів.....	76
4.2 Первинна облікова документація коштів на рахунках у банках.....	80
4.3 Запитання для самоконтролю до теми 4	83
ТЕМА 5 ПЕРВИННІ ДОКУМЕНТИ ЩОДО ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ	84
5.1 Визначення та оцінка дебіторської заборгованості	84
5.2 Первинний облік документування дебіторської заборгованості	85
5.2.1 Первинні документи щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками	89
5.2.2 Облік розрахунків за виданими авансами	91
5.2.3 Первинні документи щодо обліку розрахунків із підзвітними особами	92
5.2.4 Облік розрахунків за претензіями	94
5.2.5 Облік розрахунків за відшкодуванням завданих збитків	94
5.2.6 Облік розрахунків із іншими дебіторами	95
5.2.7 Облік резерву сумнівних боргів	96
5.2.8 Запитання для самоконтролю до теми 5	97
ТЕМА 6 ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ОПЕРАЦІЙ ЩОДО РУХУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ	97
6.1 Визначення, оцінка й класифікація запасів	98
6.2 Документальне оформлення наявності та руху виробничих запасів	101
6.3 Первинні документи щодо обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів	107
6.4 Документальне оформлення обліку готової продукції.....	109
6.5 Інвентаризація запасів	110
6.6 Запитання для самоконтролю до теми 6	111
ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 2 ДОКУМЕНТУВАННЯ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ, ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА	112
ТЕМА 7 ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ОПЕРАЦІЙ ЩОДО ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ	112
7.1 Визначення і класифікація основних засобів	112
7.2 Види вартості основних засобів	116
7.3 Первинні документи щодо обліку основних засобів	119
7.4 Регістри щодо обліку основних засобів	121
7.5 Інвентаризація основних засобів	123
7.6 Запитання для самоконтролю до теми 7	124
ТЕМА 8 ПЕРВИННИЙ ОБЛІК МАЛОЦІННИХ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ТА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ	125
8.1 Поняття малоцінних необоротних матеріальних активів, їх вартісна межа та первісна вартість	125

8.2 Первинні документи щодо обліку малоцінних необоротних матеріальних активів	129
8.3 Визначення й класифікація нематеріальних активів	131
8.4 Характеристика первинних документів щодо обліку нематеріальних активів	134
8.5 Регістри щодо обліку наявності та руху нематеріальних активів	135
8.6 Запитання для самоконтролю до теми 8	136
ТЕМА 9 ДОКУМЕНТАЦІЯ ЩОДО ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ	137
9.1 Поняття власного капіталу	137
9.2 Класифікація статей власного капіталу та його облік	139
9.3 Забезпечення майбутніх витрат і платежів	146
9.4 Поняття та визначення зобов'язання	148
9.5 Первинна документація щодо обліку власного капіталу та зобов'язань	153
9.6 Запитання для самоконтролю до теми 9	158
ТЕМА 10 ПЕРВИННА ДОКУМЕНТАЦІЯ ЩОДО ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	159
10.1 Оплата праці та засади її організації	160
10.2 Первинна документація щодо обліку особового складу	163
10.3 Первинна облікова документація щодо оплати праці	166
10.4 Облік оплати праці	180
10.5 Запитання для самоконтролю до теми 10	181
СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНИХ ДЖЕРЕЛ	181
ГЛОСАРІЙ	186
ДОДАТКИ	199

Перелік умовних скорочень:

ОРД – організаційно-розпорядча документація

ДКУД – Державний класифікатор управлінської документації

УФД – уніфіковані форми документів

УСД – уніфікована система документації

ДСТУ – Державний стандарт України

ЗУ – Закон України

ПКУ – Податковий кодекс України

МФУ – Міністерство фінансів України

КМУ – Кабінет Міністрів України

НБУ – Національний банк України

ЄДРПОУ – Єдиний державний реєстр підприємств і організацій України

П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку;

ПДВ – Податок на додану вартість

ТМЦ – товарно-матеріальні цінності

МШП – малоцінні та швидкозношувані предмети

М – Матеріали (для типових форм із обліку ТМЦ)

ОЗ – основні засоби

НА – нематеріальні активи

МНМА – малоцінні необоротні матеріальні активи

КО – касовий ордер

П – Персонал (для типових форм із обліку особового складу та використання робочого часу)

ФКЧ – фіскальний касовий чек

РК – розрахункова квитанція

ПФГ – промислово-фінансова група

ПКО – прибутковий касовий ордер

ВКО – видатковий касовий ордер

СМП – суб'єкт малого підприємства

ВСТУП

Першу друковану книгу з бухгалтерського обліку написав видатний Італійський математик Лука Пачолі (1445 – 1515). У 1494 році у Венеції виходить у світ книга Л. Пачолі «Трактат про рахунки і записи» – частина фундаментальної праці «Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції і відносини». Л. Пачолі, власне, і називають батьком подвійної бухгалтерії, яка стала результатом тривалих пошуків. Бухгалтерський облік Л. Пачолі вважає прикладною математичною дисципліною. Ця робота приносить Л. Пачолі славу, трактат перекладають багатьма мовами, а його починають вважати розробником сучасного бухгалтерського обліку.

Облік – віддзеркалює господарську або іншу діяльність підприємства на підставі документів у різних вимірниках (кількісних і (або) якісних).

Бухгалтерський облік є складником управління економічними процесами та об'єктами. Сутністю обліку є фіксація їхнього стану і параметрів, збір та накопичення відомостей про економічні об'єкти і процеси, їхнє зазначення в облікових відомостях. Розрізняють аналітичний, бухгалтерський, бюджетний обліки. Облік можна здійснювати в поточних і незмінних (зіставних) цінах, а також в іноземній валюті.

Бухгалтерський облік – це засіб документального спостереження, відображення та контролю за господарською і фінансовою діяльністю виробників і господарників (підприємств, організацій, установ, орендних і спільних підприємств, акціонерних товариств тощо), а також система збирання, вимірювання, обробки, інтерпретації та передачі інформації про господарську діяльність підприємств, організацій, установ внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних рішень.

Бухгалтерський облік ведеться у вартісному, натуральному й трудовому вимірниках. Облік ґрунтується на суворому дотриманні документації та здійснюється на підставі державних правових актів, тобто правових чинників,

що передбачає виникнення виробничих госпрозрахункових підрозділів (бригади, цеху, ланки та ін.), а також малих підприємств.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV (із зм. і доп.), «Бухгалтерський облік – процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень».

На відміну від інших видів обліку, бухгалтерський облік забезпечує суцільну реєстрацію всіх господарських операцій на підставі документів первинного обліку.

Бухгалтерський облік базується на документуванні всіх господарських процесів і проведенні періодичних інвентаризацій, забезпечує визначення і мобілізацію резервів підприємств з метою зниження собівартості продукції (товарів, робіт, послуг).

Особливостями бухгалтерського обліку є:

- безперервне, повне і послідовне відображення господарських операцій;
- обов'язкове документальне підтвердження наявності господарських засобів і здійснення господарських операцій;
- узагальнення даних у грошовому вираженні;
- використання специфічних засобів та прийомів (оцінка, калькулювання, рахунки).

Ту частину системи бухгалтерського обліку, що забезпечує потребу керівництва в інформації, називають управлінським обліком.

Управлінський облік – це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки й контролю всередині підприємств та для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів.

Об'єктами бухгалтерського обліку є майно підприємств, організацій і установ, їхні зобов'язання і господарські операції, здійснювані в процесі їх діяльності.

Головним завданням бухгалтерського обліку є формування повної і правдивої інформації про діяльність підприємств та їхнє майнове становище, необхідної внутрішнім користувачам бухгалтерської звітності – керівникам, засновникам, учасникам і власникам майна підприємств, а також зовнішнім – інвесторам, кредиторам та іншим користувачам бухгалтерської звітності.

Розрізняють такі види бухгалтерського обліку. Залежно від різновиду об'єктів обліку виокремлюють:

- облік касових операцій;
- облік операцій на рахунках у банку;
- облік запасів;
- облік основних засобів;
- облік власного капіталу;
- облік доходів;
- облік витрат тощо.

За ступенем деталізації інформації:

- аналітичний облік;
- синтетичний облік.

За суб'єктами обліку:

- фінансовий облік;
- управлінський облік;
- податковий облік;
- статистичний облік.

Стандартизація бухгалтерського обліку – процес розробки та поступового застосування єдиних вимог, правил та принципів для встановлення оцінки й відображення у фінансових звітах окремих суб'єктів бухгалтерського обліку.

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 1 ТЕХНІКА РЕЄСТРАЦІЇ ПЕРВИННОЇ ІНФОРМАЦІЇ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

ТЕМА 1 ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗАПИСІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

План викладення матеріалу:

- 1.1 Поняття «документу» та «документування».
- 1.2 Класифікація документів.
- 1.3 Реквізити первинних документів.
- 1.4 Правила оформлення первинних документів.
- 1.5 Підписання первинних документів.
- 1.6 Порядок документування господарських операцій.
- 1.7 Складання первинних документів.
- 1.8 Приймання первинних документів.
- 1.9 Обробка первинних документів.
- 1.10 Типові форми первинної документації.
- 1.11 Організація документообігу на підприємстві.
- 1.12 Уніфікація та стандартизація документів.

Ключові поняття: облік, господарські операції, документ, документування, бланк документа, первинні документи, класифікація, типові форми первинних документів, реквізити документів, документування господарських операцій, організація документообігу

1.1 Поняття «документу» та «документування»

Особливістю бухгалтерського обліку є суцільне та безперервне спостереження за всіма господарськими операціями, що здійснюються на

підприємстві, в організації, установі. Для забезпечення такого спостереження за кожною господарською операцією оформляється відповідний документ.

Термін «документ» походить від лат. *documentum*, що означає «свідощтво», «доказ».

Документ є письмовим доказом фактичного здійснення господарської операції або письмовим розпорядженням на право її здійснення.

Отже, *документ* – це матеріальний об'єкт, який містить інформаційні дані, оформлений у визначеному порядку та має юридичну силу, тому в процесі підготовки інформації для управління надзвичайно важливою є організація незалежного документування господарських операцій і документообігу. Якщо на підприємстві не налагоджена чітка робота з документами, то, як наслідок погіршується процес управління, оскільки він залежить, передусім, від якості та оперативності прийняття-передачі інформації, налагодження довідково-інформаційної служби, чіткої організації пошуку, зберігання й використання документів.

Оформлення господарських операцій за допомогою документів, називається *документуванням*, а сукупність бухгалтерських документів, якими оформляються господарські операції, називається документацією. Документування є важливим елементом бухгалтерського обліку, який забезпечує первинне спостереження за господарськими операціями і є обов'язковою умовою для відображення їх в обліку.

Порядок документального оформлення господарських операцій і вимоги щодо складання документів регламентуються Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05 червня 1995 р. за № 168/704 (зі змінами та доповненнями), поточна редакція від 01.01.2015 р.

Господарські операції відображаються у бухгалтерському обліку шляхом їх суцільного і безперервного документування.

Важливість правильного та своєчасного документування господарської діяльності підтверджується регулюванням деяких аспектів цього питання нормами законодавства. Так, чинним законодавством чітко визначено сутність первинного документа (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Тракткування поняття «первинний документ» відповідно до законодавства України

<i>Нормативні документи</i>	<i>Визначення</i>
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі зм. і доп.), поточна редакція від 25.06.2016 р.	<i>Первинний документ</i> – це документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення
Закон України «Про інформацію» від 02.10.1992 р. № 2657-XII (зі зм. і доп.)	<i>Документ</i> – матеріальний носій, що містить інформацію, основними його функціями є збереження та передавання цієї інформації у часі й просторі
Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 р. № 88 (зі зм. і доп.), внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів України від 07.06.2010 р. № 372	<i>Первинні документи</i> – це документи, створені у письмовій або електронній формі, що фіксують та підтверджують господарські операції, включаючи розпорядження та дозволи адміністрації (власника) на їхні проведення
ДСТУ № 2962-94 Організація промислового виробництва. Облік, аналіз та планування господарювання на промисловому підприємстві. Наказ Держстандарту України від 28.12.1994 р. № 333	<i>Первинна документація</i> – це сукупність облікових документів, які фіксують здійснення виробничо-господарських операцій і розпорядження на їх проведення
ДСТУ 2392-94 Інформація та документація. Базові поняття. Терміни та визначення. Держстандарт України, 1994 р.	<i>Документ</i> – записана інформація, яка може розглядатися як одиниця у процесі здійснення інформаційної діяльності
ДСТУ 2732-94 Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення. Держстандарт України, 1994 р.	<i>Документ</i> – матеріальний об'єкт, що містить у зафіксованому вигляді інформацію, оформлений у заведеному порядку і має, відповідно до з чинного законодавства юридичну силу
ДСТУ 3017-95 Видання. Основні види. Терміни та визначення. Держстандарт України, 1995 р.	<i>Документ</i> – матеріальний об'єкт із інформацією, закріпленою встановленим людиною способом, для її передавання в часі й просторі
ДСТУ № 2732:2004 Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення понять, функціонує з 1 липня 2005 р.	<i>Документ</i> – інформація, зафіксована на матеріальному носії, його головною функцією є зберігання та передавання цієї інформації в часі та просторі

Загальні вимоги до документа:

- документ видає уповноважений орган або особа відповідно до їхньої компетенції;
- документ повинен відповідати або, принаймні, не суперечити чинному законодавству і директивним вказівкам керівних органів;
- документ повинен бути об'єктивним, базуватися на фактах, містити чіткі, реальні вказівки або пропозиції;
- документ повинен бути складений за встановленою формою;
- документ має бути бездоганно відредагований і акуратно оформлений.

Усі первинні документи, облікові реєстри й бухгалтерська звітність повинні складатись українською мовою. Одночасно з українською мовою може використовуватись інша мова у порядку, визначеному Законом України «Про засади державної мовної політики» від 03.07.2012 р. № 5029-VI.

Документування – це створення документа за допомогою різних методів, способів і засобів фіксування інформації на матеріальному носії.

Процес документування охоплює дії щодо складання, узгодження, затвердження, оформлення, виготовлення та розмноження документів. Усі ці процеси регламентуються законодавчими актами, державними стандартами, єдиною державною системою діловодства, відомчими нормативними документами, а також нормативними або рекомендованими довідниками та посібниками.

Своєчасне та правильне документування господарських операцій забезпечує контроль за збереженням майна власника.

Якістю первинних документів обумовлюється якість бухгалтерського обліку на підприємстві, тому кожна господарська операція, яка відбувається на підприємстві, повинна документально оформлятися, оскільки без підтвердження відповідним документом вона не може бути відображена в бухгалтерському обліку.

Кожен бухгалтер у своїй роботі повинен керуватися правилом: «Немає документа – немає запису». Кожен документ повинен бути оформлений відповідно до встановлених вимог.

Неправильне складання документів (а надто їхня відсутність) – одна з головних причин виникнення конфліктів із фіскальною службою, контрагентами, працівниками. За відсутності належним чином оформлених документів підприємство стикається з необхідністю доведення факту здійснення певних господарських операцій за допомогою інших наявних документів, що здебільшого виявляється складним завданням.

1.2 Класифікація документів

Сутність документів та їхнє місце в господарській діяльності підприємства відображаються у їхній класифікації, вони розподіляються на групи за певними ознаками схожості й відмінності, кожна з яких має змістовне навантаження.

Класифікація документів – це поділ їх на класи, групи за найзагальнішими ознаками подібності й відмінності. Класифікація сприяє швидкій орієнтації у різноманітті документів, підвищенню оперативності роботи апарату управління та відповідальності виконавців.

Клас – це сукупність предметів, явищ, що мають спільні ознаки, однакові якості; розряд, підрозділ.

Для організації ефективного оброблення великої кількості документів і особливостей їхнього складання бухгалтер повинен вміти їх класифікувати. Крім того, правильна класифікація документів є базою для раціональної організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

В управлінській діяльності використовують, головно текстові документи, інформація у яких зафіксована будь-яким письмовим способом – рукописним, машинописним, друкарським.

Бухгалтерські документи можна класифікувати за багатьма ознаками, (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 – Класифікація первинних документів у бухгалтерському обліку

<i>Класифікаційна ознака</i>	<i>Види документів</i>	<i>Характеристика документів</i>
За місцем складання	Внутрішні	Складаються на підприємстві на підставі здійснених ним операцій
	Зовнішні	Надходять на підприємство ззовні
За змістом господарських операцій	Грошові	Відображають наявність і рух грошових коштів
	Майнові	Відображають наявність і рух майна
	Розрахункові	Відображають розрахунки підприємства з іншими суб'єктами господарювання та державою
За порядком складання	Первинні	Складаються у момент здійснення господарської операції або одразу після її закінчення
	Зведені	Складаються на підставі первинних шляхом групування й узагальнення їх показників
За ступенем уніфікації	Уніфіковані	Передбачають наявність типових бланків, затверджених у встановленому порядку
	Бухгалтерського оформлення	Розробляються на підприємстві та складаються без використання типових бланків
Відповідно до правил складання	Доброякісні	Відповідають законодавству, вимогам і положенням про документи та записи в бухгалтерському обліку
	Недоброякісні	Не відповідають вимогам і відображають здійснену операцію у спотвореному вигляді (неправильно оформлені та підроблені документи)
За призначенням	Розпорядчі	Містять розпорядження (наказ, завдання) на здійснення господарської операції
	Виправдовувальні (виконавчі)	Підтверджують здійснення господарської операції
	Комбіновані	Поєднують ознаки попередніх різновидів

Важливою серед документів облікового підрозділу підприємства є організаційно-розпорядча документація (далі – ОРД), яка забезпечує організацію роботи бухгалтерської служби (Положення про бухгалтерську службу, посадові інструкції посадових працівників, розпорядчий документ із облікової політики, графік документообігу, плани проведення інвентаризації тощо), а також правову основу господарських операцій (наказ або розпорядження, акти перевірок, протоколи засідання тощо).

Важливими також є *уніфіковані* документи, які призначені для оформлення низки господарських операцій на всіх підприємствах незалежно

від галузі народного господарства (касові та банківські документи, документи для розрахунків з підзвітними особами тощо). Уніфіковані документи передбачають наявність відповідних бланків.

На бланках типових і спеціалізованих форм, затверджених міністерством та відомствами України, складається фінансова, податкова й статистична звітність підприємства.

У випадках, передбачених законодавством, бланки первинних документів можуть належати до бланків суворої звітності. Форми бланків суворої звітності затверджуються відповідними державними органами та друкуються централізовано масовим тиражем на спеціальному папері із захисними складниками. Усі бланки суворої звітності підлягають нумерації, порядок нанесення якої встановлюється державними органами.

Використання й порядок реєстрації руху бланків суворої звітності, а також перелік господарських операцій, які оформляються на таких бланках, визначається окремими нормативними документами. Вирішення окремих питань щодо використання бланків суворої звітності належать до повноважень посадових осіб на рівні підприємства (наприклад, складається перелік осіб, які у своїй діяльності використовують такі бланки).

1.3 Реквізити первинних документів

Бланк – друкована форма документа з реквізитами, які містять незмінювану інформацію. У бланку може розміщуватися емблема підприємства, товарний знак та інше. Найрозповсюдженішими є бланки актів, довідок, службових листів, контрактів, договорів та ряду інших первинних документів.

Показники, що містяться в первинному документі та характеризують господарську операцію, називаються його реквізитами.

Обов'язкові реквізити документів визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року № 996-XIV (поточна редакція від 25.06.2016 р.).

Первинні та зведені облікові документи повинні містити такі обов'язкові реквізити:

- назва документа (його форма);
- дата і місце складання документа;
- назва підприємства (організації, установи), від імені яких складений документ;
- зміст та обсяг господарської операції;
- одиниця виміру господарської операції (у натуральному та/або вартісному вираженні);
- посади й прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення;
- особистий підпис, аналог власноручного підпису або підпис, що прирівнюється до власноручного підпису, відповідно до Закону України «Про електронний цифровий підпис» від 22.05.2003 р. № 852-IV (поточна редакція від 02.11.2016 р.), або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Залежно від особливостей операції та технології обробки даних до первинних документів можуть бути включені додаткові реквізити:

- ідентифікаційний код підприємства (організації, установи) з Державного реєстру;
- номер документа;
- підстава для здійснення операцій;
- дані про документ, що засвідчує особу-одержувача тощо.

Додаткові реквізити визначені Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 р. № 88 (поточна редакція від 01.01.2015 р.).

За особливостями інформації виокремлюють:

- реквізити-ознаки;
- реквізити-показники.

До реквізитів-ознак належать дата і місце здійснення господарської операції, номер документа, структурні підрозділи та особи, відповідальні за здійснення операцій тощо.

Реквізити-показники відображають кількісну характеристику факту господарського життя в натуральному й грошовому вимірниках.

Обов'язковими є реквізити, передбачені в усіх документах незалежно від їхнього різновиду. Вони наносяться на стандартні аркуші паперу друкарським способом за допомогою комп'ютерних засобів або спеціального штампу й утворюють бланк документа.

Якщо в документі не заповнюється хоча б один з обов'язкових реквізитів, то він вважається недоброякісним і не може бути підставою для відображення господарської операції у бухгалтерському обліку, оскільки в процесі проведення перевірок контролюючими органами такі документи не будуть визнаватися підтверджувальними щодо здійснення господарських операцій.

У сучасних умовах, окрім передбачених законодавством обов'язкових реквізитів, необхідно вміти «читати» й заповнювати ще низку позначень і кодів, які можуть передбачатися типовими формами документів залежно від особливостей операцій (табл. 1.3).

Таблиця 1.3 – Перелік додаткових реквізитів документів типових форм

№ з/п	Код (позначення)	Пояснення
1	2	3
1	ЄДРПОУ	Код відповідно до єдиного державного реєстру підприємств і організацій України
2	КОАТУУ	Класифікатор об'єктів адміністративно-територіального устрою України
3	УКУД	Код відповідно до Українського класифікатора управлінської документації
4	КФВ	Класифікатор форм власності
5	КВЕД	Класифікатор видів економічної діяльності
6	КОПФГ	Класифікація організаційно-правових форм господарювання

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
<i>Шифри для типових форм первинних документів</i>		
7	ОЗ	Основні засоби (для типових форм із обліку основних засобів)
8	НА	Нематеріальні активи (для типових форм із обліку нематеріальних активів)

9	М	Матеріали (для типових форм із обліку ТМЦ)
10	МШП	Малоцінні та швидкозношувані предмети (для типових форм із обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів)
11	КО	Касовий ордер (для типових форм із обліку касових операцій)
12	П	Персонал (для типових форм із обліку особового складу та використання робочого часу: розрахунків із робітниками та службовцями щодо заробітної плати)
13	СЗ	Суворозвітність (для типових форм із обліку бланків суворозвітності)
14	Інв.	Інвентаризація (для типових форм із обліку результатів інвентаризації)
15	МД	Митна декларація (для типових форм із обліку ТМЦ, які використовуються у ЗЕД)
16	ТН, ТЗ, Т	Транспортна документація (для типових форм єдиної первинної документації)
17	ФКЧ	Фіскальний касовий чек
18	РК	Розрахункова квитанція

Форми первинних документів можуть самостійно розроблятися і затверджуватися підприємствами з урахуванням обов'язкових реквізитів як внутрішні розпорядчі документи. Однак такі документи можуть застосовуватися і мають юридичну силу лише в межах цього підприємства (хоча їх можна використати під час розслідування, якщо документ оформлений чорнилом). Під час розроблення документів обов'язково дотримуватися полів (верхнє та нижнє – не менше ніж 2 см, лівє – 3 см і правє – не менше 1 см). Особливу увагу необхідно приділити полю з лівого боку, це забезпечить збереження інформаційних даних після підшивання документів.

1.4 Правила оформлення первинних документів

Складаючи документи, необхідно дотримуватися правил, передбачених законодавством України. До оформлення первинних бухгалтерських документів висуваються такі вимоги:

– первинні документи складаються українською мовою. Окрім з української мови, може використовуватися й інша мова в порядку, визначеному Законом України «Про засади державної мовної політики» від 03.07.2012 р. № 5029-VI (поточна редакція від 08.11.2016 р.). Документи, що є підставою для

записів у бухгалтерському обліку й складені іноземною мовою, повинні супроводжуватися впорядкованим автентичним перекладом українською мовою;

- первинні документи мають бути складені в момент здійснення операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення;

- документи складають на бланках типових форм, затверджених Держкомстатом України, або на бланках спеціалізованих форм, затверджених відповідними міністерствами і відомствами, а також виготовлених самостійно, які мають містити обов'язкові реквізити типових або спеціалізованих форм;

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

- записи в первинних документах роблять у темному кольорі чорнилом, кульковою ручкою, друкарськими засобами чи принтером, що забезпечує зберігання цих записів протягом встановленого терміну зберігання документа;

- вільні рядки в первинних документах обов'язково прокреслюють;

- у грошових документах суми проставляють цифрами і прописом, перше слово суми записують скраю і з великої літери;

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

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

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

Складаючи первинні документи, можна припуститися помилок. У банківських і касових документах помилки не виправляють. Якщо в таких документах допущено помилку, її анулюють і 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 застережене підписом «виправлено» й підтверджено підписом осіб, які підписали цей документ, із зазначенням дати виправлення.

Підприємство має вжити всіх необхідних заходів щодо запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і забезпечує їхнє належне зберігання протягом встановленого терміну, який регулюється спеціальним переліком.

У випадках, встановлених законодавством, а також міністерствами і відомствами України, бланки первинних документів можуть вважатися бланками суворої звітності, їх друкують за зразками типових або спеціалізованих форм, обов'язково зазначаючи номер.

За несвоєчасне складання первинних документів і недостовірність відображених у них даних відповідають особи, які склали та підписали ці документи.

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

Велике значення під час виконання цих вимог мають уніфікація та стандартизація документів. Під уніфікацією документів розуміють розробку єдиних зразків документів для оформлення однотипних господарських

операцій на підприємствах, в організаціях і установах незалежно від виду діяльності та форм власності. Так, уніфіковано всі банківські та касові документи, бланки авансових звітів та посвідчень на відрядження, товарно-транспортних накладних, розрахунково-платіжних відомостей, податкових накладних та інших документів. Уніфікація документів забезпечує широту використання, можливість усебічного опрацювання на ПЕОМ, масове тиражування бланків, що здешевлює їхню вартість.

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

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

1.5 Підписання первинних документів

На підставі п. 3 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (із змінами та доповненнями, внесеними Законом України від 02.06.2016 р. № 1405-VIII) та п. 2.13 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 05.06.1995 р. за № 168/704 (зі змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України № 987 від 30.09.2014 р.), затверджено перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарської операції, пов'язаної з відпусканням (витрачанням) грошових коштів.

Згідно із Законом України від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі зм. і доп.), за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження

оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше ніж три роки, відповідає власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), які здійснюють керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

Згідно з Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку № 88, керівник підприємства, установи забезпечує фіксування у первинних документах фактів здійснення всіх господарських операцій, що були проведені та виконання всіма підрозділами, службами й працівниками законних вимог головного бухгалтера щодо порядку оформлення та подання для обліку відомостей і документів.

Керівником підприємства (організації, установи) затверджується перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарської операції, пов'язаної з відпусканням (витрачанням) грошових коштів і документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна. Кількість осіб, які мають право підписувати документи на здійснення господарських операцій щодо видачі особливо дефіцитних товарів і цінностей, бланків суворої звітності, повинно бути обмежено. За несвоєчасне складання первинних документів та неправдивість відображених у них даних відповідають особи, які склали та підписали ці первинні документи.

Документ має бути підписаний особисто, а підпис може бути скріплений печаткою. Електронний підпис накладається відповідно до законодавства про електронні документи та електронний документообіг.

Використання під час оформлення первинних документів факсимільного відтворення підпису допускається у порядку, встановленому законом, іншими актами цивільного законодавства відповідно до п. 2.5 гл. 2 редакції Наказу Міністерства фінансів України від 07.06.2010 р. № 372.

1.6 Порядок документування господарських операцій

Як елемент методу бухгалтерського обліку, документування є складником бухгалтерського спостереження – збору інформаційних даних про факти господарського життя та їхню реєстрацію в первинних документах.

Первинною дією документування є складання документа. Документування може здійснюватися уручну або механізованим способом.

Класичний підхід до документування господарських операцій у бухгалтерському обліку полягає в тому, що:

– документально оформляються всі факти господарського життя, що виражаються у вартісному вимірнику;

– підставою для відображення фактів у системі бухгалтерського обліку можуть бути лише правильно оформлені документи.

В економічній літературі та офіційних документах термін документування визначається по-різному – «первинний облік», «первинні документи», «первинна документація».

Для облікових працівників важливо мати всі нормативні документи, які регулюють питання документування господарських операцій. Текст цих документів може зберігатися у програмних засобах комп'ютерної техніки.

Процес документування складається з 3 етапів (рис. 1.1).

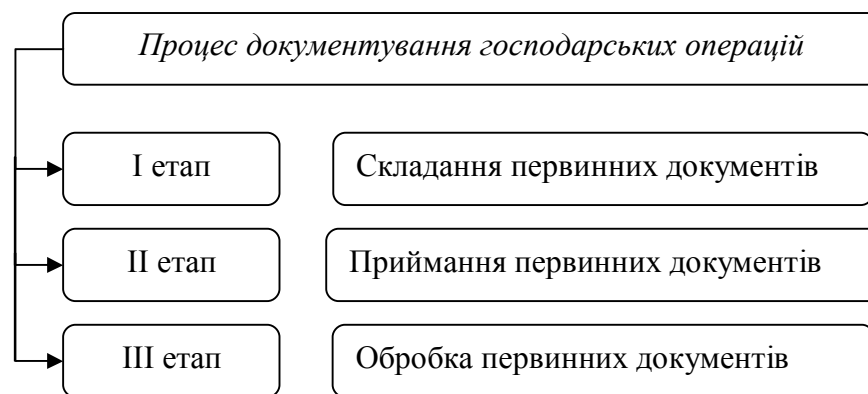


Рисунок 1.1 – Етапи процесу документування господарських операцій

Організація бухгалтерського обліку повинна забезпечити своєчасне та повне документування здійснених господарських операцій суб'єкта господарювання. Це дасть змогу контролювати збереження майна власника, зокрема, щодо зберігання матеріальних і грошових цінностей. Крім того, документування є базою для

нагляду за діяльністю осіб, якими надано право розпоряджатися майном підприємства.

1.7 Складання первинних документів

Первинні документи складаються безпосередньо на підприємстві відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV.

Крім того, керівник повинен забезпечити виконання всіма підрозділами та працівниками законних вимог головного бухгалтера щодо порядку оформлення та подання для обліку відомостей і документів.

Перелік первинних документів є значним, однак бухгалтерською службою складається лише незначна їхня частина: прибутковий касовий ордер (далі – ПКО) і видатковий касовий ордер (далі – ВКО), довідки та розрахунки бухгалтерії, довіреності, перепустки на винесення ТМЦ за межі підприємства.

Інші документи складаються працівниками інших структурних підрозділів підприємства, тому правила складання первинних документів повинні роз'яснюватися всім причетним до цього процесу працівникам. Зі свого боку, працівники бухгалтерської служби повинні знати порядок оформлення всіх документів, уміти читати реквізити, а також перевіряти правильність їхнього оформлення.

Окрім первинних документів бухгалтерського оформлення працівникам бухгалтерської служби доводиться мати справу з організаційно-розпорядчими документами (далі – ОРД), тобто установчими документами, положеннями, інструкціями, наказами тощо. Крім того, бухгалтери можуть брати участь у підготовці проектів розпорядчих документів.

Зокрема, головний бухгалтер візує ті розпорядчі документи, виконання яких передбачає здійснення витрат (накази про преміювання, встановлення надбавок працівникам тощо), тому працівники бухгалтерської служби повинні знати головні вимоги, які висуваються до цих документів.

Для виконання своїх посадових обов'язків облікові працівники отримують копії розпорядчих документів, наприклад, накази щодо особового складу. На підставі останніх відбувається нарахування заробітної плати, видача премій тощо.

Відповідно до законодавства, первинні документи повинні складатися в момент здійснення операції, а якщо це неможливо – безпосередньо після її закінчення.

Складання та оформлення документів передбачає заповнення всіх його реквізитів і одержання всіх необхідних резолюцій, віз, печаток і штампів.

За результатами досліджень документування господарських операцій становить понад 50 % обсягу облікових робіт, тому зниження витрат праці на складання й обробку первинних документів містить значні резерви для зниження витрат на управління підприємством.

Скороченню витрат коштів і часу на складання первинних документів, зменшенню їхньої кількості, а отже, й часу на їх обробку, може сприяти:

- застосування накопичувальних документів замість разових, наприклад відомостей виробітку (журнал обліку готової продукції) замість лімітно-забірних карток, вимог тощо. Такі дії виключають етап накопичення даних із разових первинних документів;

- поєднання первинного документа з обліковим регістром (наприклад відпускання матеріалів зі складу без видаткового документа під розписку одержувача в книзі складського обліку з наступним складанням бухгалтерського проведення за підсумками регістрів складського обліку);

- оформлення декількох операцій одним документом (наприклад надходження матеріалів від постачальника та їхнє оприбуткування на склад – спеціальний штамп та підпис комірника на документі постачальника).

1.8 Приймання первинних документів

Усі бухгалтерські документи до передачі в архів проходять належну перевірку та опрацювання за такими етапами:

- оформлення первинних документів;
- підготовка звітів матеріально відповідальних та посадових осіб і передача їх до бухгалтерії;
- приймання звітів;
- перевірка звітів за формою і по суті;
- арифметична перевірка;
- підготовка документів для синтетичних і аналітичних записів;
- рознесення сум господарських операцій в регістрах синтетичного й аналітичного обліку;
- узагальнення даних поточного синтетичного і аналітичного обліку;
- записи в Головну книгу;
- складання оборотного балансу;
- складання сальдового балансу та інших форм бухгалтерської звітності.

На етапі фіксації господарських операцій причетні до цього особи повинні дотримуватись засадничих вимог щодо первинних документів:

- відповідність документа стандарту;
- правильність його заповнення;
- юридична обов'язковість, що забезпечується наявністю необхідних підписів.

Кожний із зазначених етапів передбачає відповідні дії фахівців із обліку. Сутність оформлення первинних документів полягає у фіксації фактів господарських операцій через складання документів на приймання – видачу нематеріальних активів, основних засобів, виробничих запасів, грошових коштів. Особливістю цього етапу є те, що важливу роль відіграють матеріально відповідальні особи, одна з яких (із відома керівника та головного бухгалтера підприємства) відпускає, а друга приймає відповідні товарно-матеріальні

цінності або кошти. Результатом господарської операції є первинний документ (накладна, вимога, лімітно-забірна карта, акти приймання-передачі основних засобів, акт ліквідації основних засобів, акт на заміну матеріалів, акт на браковану продукцію, касові ордери, наряди на виконані роботи тощо).

Оформлені первинні документи зі звітах матеріально відповідальних, підзвітних чи посадових осіб у визначені терміни подаються до бухгалтерії. У процесі приймання звітів фахівці з бухгалтерського обліку звіряють подані первинні документи з реєстром чи звітом, звертаючи увагу на правильність оформлення документа та наявність усіх необхідних підписів. Недооформлені первинні документи на обробку не приймаються і повертаються матеріально відповідальній або підзвітній особі.

Порядок приймання первинних документів надано на рисунку 1.2.

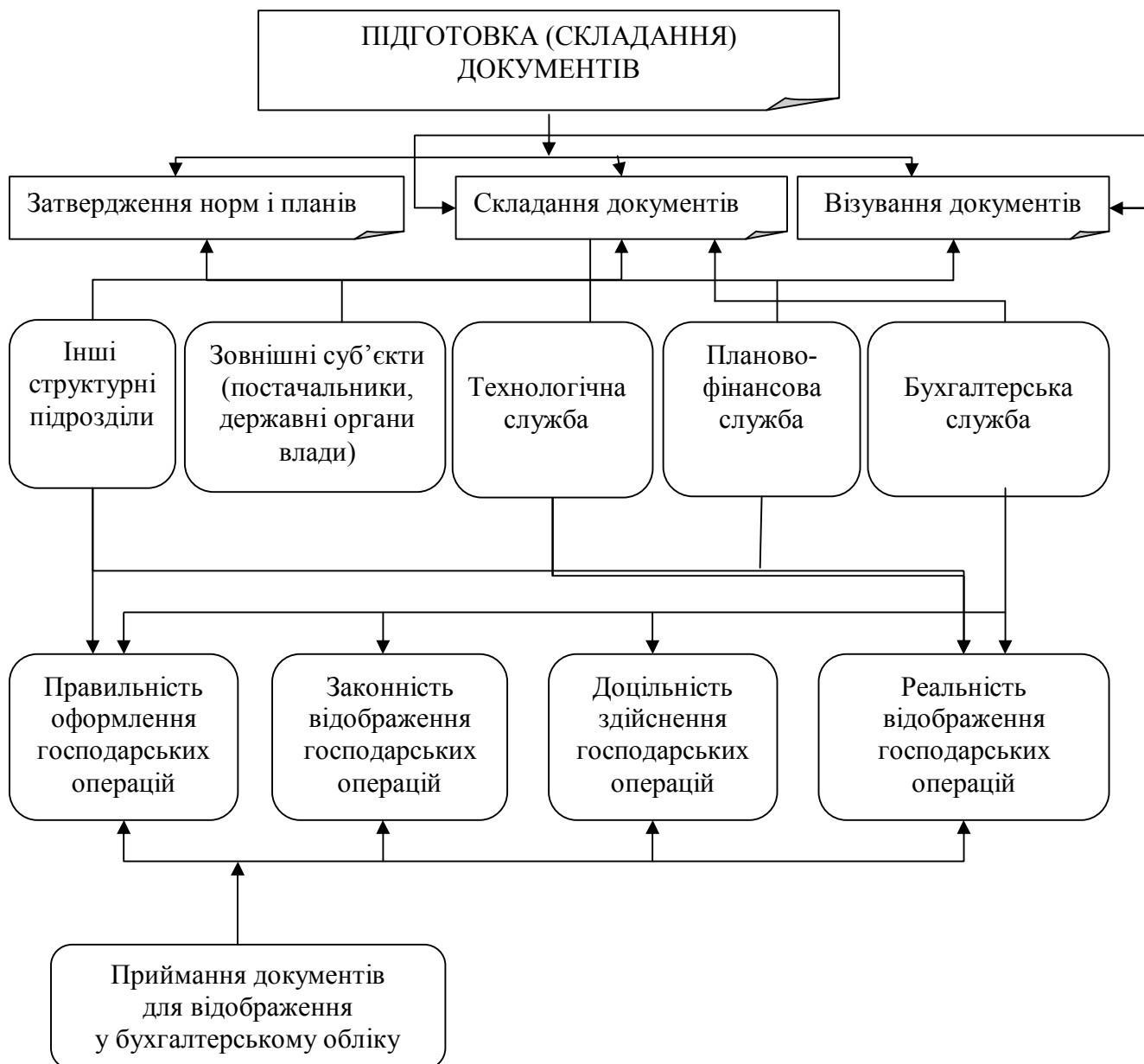


Рисунок 1.2 – Порядок приймання первинних документів

Прийняті документи перевіряються бухгалтерією вже по суті, тобто щодо законності та доцільності господарської операції. Можуть виникнути ситуації, коли господарська операція є законною, але недоцільною, або навпаки, – доцільною, але незаконною. Ці факти фахівці бухгалтерської служби повинні фіксувати окремо, терміново інформуючи про них керівника підприємства.

1.9 Обробка первинних документів

У бухгалтерському обліку обробкою називають сукупність робіт щодо підготовки первинних документів для запису сум господарських операцій в облікові реєстри. У зв'язку з тим, що обробка завершається систематизацією даних, бухгалтерську обробку повинні проходити тільки правильно оформленні первинні документи.

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

Групування документів – це підготовча робота для їх котирування, тобто складання бухгалтерських проведення. Сутність групування полягає в об'єднанні однорідних за змістом первинних документів у групи й визначенні загального підсумку.

Котирування – це процес знаходження кореспондуючих рахунків для кожного первинного документа, що становить сутність бухгалтерського проведення. Бухгалтерське проведення зазначають зазвичай від руки на вільному місці первинного документа. Потім бухгалтерські проведення узагальнюють за кожною однорідною групою або на першому документі, або шляхом складання меморіального ордера.

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

Суми господарських операцій розносять у такій послідовності: спочатку рахунки синтетичного, а потім аналітичного обліку. Про тотожність сум синтетичного й аналітичного обліку свідчать результати узагальнення даних

поточного обліку. Перевірені підсумкові дані поточного обліку потім використовують для наступних записів в узагальнювальних регістрах та під час складання бухгалтерської звітності.

Для відображення у регістрах бухгалтерського обліку первинні документи приймаються в оригіналі. Як виняток можуть використовуватися копії, наприклад під час відновлення бухгалтерського обліку внаслідок зникнення або знищення документів. Порядок внесення даних до облікових регістрів обумовлюється формою ведення бухгалтерського обліку, яка застосовується на підприємстві.

Перенесення інформації з первинних документів до облікових регістрів повинно здійснюватися відповідно до її надходження до місця обробки, що забезпечує своєчасність складання бухгалтерської звітності.

Первинні документи, які пройшли обробку, повинні мати позначку, яка виключає можливість їхнього повторного використання: при обробці уручну – дату запису до облікового регістру та підпис особи, яка його здійснила, а при комп'ютеризованій обробці – відбиток штампу особи, відповідальної за їхню обробку.

Інформація про господарські операції підприємства за звітний період (місяць, квартал, рік) із облікових регістрів відображається в Головній книзі, оборотно-сальдовій відомості й, насамкінець, у звітності, порядок складання якої встановлюється відповідними нормативними документами. Після бухгалтерської обробки первинні документи повинні включатися до справ.

Складання бухгалтерської звітності є завершальним етапом використання первинних документів: це процес узагальнення даних поточного обліку і надання користувачам інформації для прийняття рішень. Після цього бухгалтерські документи передаються в архів підприємства. Строки зберігання документів встановлено Головним архівним управлінням при Кабінеті Міністрів України.

Послідовність робіт щодо бухгалтерської обробки первинних документів надано на рисунку 1.3.



Рисунок 1.3 – Послідовність обробки первинних документів у обліку

Отже, з початку оформлення бухгалтерські документи проходять досить складний і тривалий шлях. І що скоріше документи потраплятимуть на етап узагальнення та складання звітності, то ліпше використовуватиметься інформація, а відтак зростатиме оперативність бухгалтерського обліку.

1.10 Типові форми первинної документації

Первинні документи складаються на бланках типових і спеціальних форм, затверджених відповідним органом державної влади (додаток А). Документування господарських операцій може здійснюватись із використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні містити обов'язкові реквізити чи реквізити типових або спеціалізованих форм (п. 2.7 гл. 2 редакції Наказу Міністерства фінансів України від 07.06.2010 р. № 372).

Додаткові вимоги до порядку створення первинних документів про касові і банківські операції, рух цінних паперів, товарно-матеріальних цінностей та інших об'єктів майна передбачаються іншими нормативно-правовими актами (п. 2.8 гл. 2 зі змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.11.2010 р. № 1327).

1.11 Організація документообігу на підприємстві

Організація роботи з документами – передбачає створення умов, що забезпечують рух, пошук і зберігання документів у діловодстві: прийняття документів, їх реєстрація, розподіл за підрозділами, контроль за виконанням, формування справ, довідково-пошукова робота, підготовка документа до здачі в архів і зберігання та використання.

Документообіг – це сукупність робіт зі створення, перевірки, обробки та зберігання документації від моменту її складання до передачі в архів.

Головне завдання документообігу – прискорення руху документів; що швидше буде організовано цей процес, то він буде ефективніший, а користувачі зможуть вчасно отримати інформацію для прийняття рішень.

Організація документообігу є складником процесу організації бухгалтерського обліку вона забезпечує:

– упорядкування руху первинних документів;

- оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через яких повинен надійти кожен первинний документ;
- визначення максимального терміну перебування документа в кожному підрозділі (у окремого виконавця);
- стабільність роботи бухгалтерської служби та підвищення продуктивної праці облікових працівників;
- чіткість руху та оперативність обробки документів та інформації, що формується на їх підставі.

Раціонально організований на підприємстві документообіг повинен забезпечити мінімальний розрив у часі між здійсненням господарської операції та отриманням звітної інформації для прийняття управлінських рішень, до того ж документообіг визначає порядок візування документів для забезпечення відповідальності та контролю за здійсненнями господарських операцій.

Об'єктами організації документообігу є первинні документи, облікові реєстри, звітність, а також порядок їх складання, руху та обов'язки відповідальних осіб на кожному з етапів документообігу.

Процес організації документообігу на підприємстві передбачає три етапи:

1) вивчення руху інформації в межах структурних підрозділів і підприємства загалом у процесі його діяльності для встановлення господарських операцій, які підлягають документуванню;

2) вибір уніфікованих форм документів, які будуть використовуватися для документування й розробки власних форм документів;

3) розробка та затвердження організаційно-розпорядчої документації (номенклатури справ, робочих інструкцій щодо заповнення, обробки, зберігання первинних документів, графік документообігу, положення про бухгалтерську службу, посадові інструкції облікових працівників і працівників інших підрозділів підприємства, положення про архівну службу).

Графік документообігу – це затверджений порядок обробки інформаційних даних, зазначений у первинних документах.

Графік документообігу регламентує:

- терміни складання, надання та обробки первинних документів;
- перелік первинних документів;
- терміни їхнього просування та обробки;
- посадових осіб, відповідальних за складання документів;
- порядок передачі документів для обробки;
- терміни надходження документів до бухгалтерської служби від

працівників інших підрозділів підприємства.

Кожне підприємство самостійно розробляє графік документообігу, тому розробка графіка передбачає обізнаність щодо особливостей діяльності підприємства. Графік повинен враховувати організаційну структуру підприємства, вид діяльності, чисельність облікових працівників, систему внутрішньогосподарського контролю. Графік має становити собою інструктивний документ щодо поведіння працівників із документами підприємства. Відповідальність за складання графіка документообігу покладається на головного бухгалтера підприємства, який розробляє правила й технологію обробки облікової інформації, потім графік затверджується керівником підприємства у вигляді додатка до Положення про облікову політику підприємства.

Графік документообігу є обов'язковим для виконання обліковими та іншими працівниками, робота яких пов'язана з первинними документами. Він має визначати процес здійснення систематичного контролю за складанням і термінами проходження первинних, зведених документів між окремими структурними підрозділами, передачею їх до бухгалтерії.

Графік оформляють у вигляді схеми та переліку робіт зі створення, перевірки й обробки первинних документів.

Документи зазвичай складають оперативні працівники підприємства (касири, рахівники цехів, комірники, майстри та ін.) або вони надходять зі сторони через канцелярію, із обов'язковою реєстрацією (рахунки, акти, листи, повідомлення тощо). Кожному виконавцю видають виписку з графіка

документообігу, у якій наводиться перелік документів, що належать до функційних обов'язків виконавця, термін їх подання і перелік служб (підрозділів) підприємства, у які передаються ці документи.

Графік документообігу щодо обліку матеріалів надано в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Графік документообігу щодо обліку матеріалів

Назва	Складання і передача документа		Оперативна служба, яка використовує або обробляє документ			Надходження документа до бухгалтерської служби, його обробка та узагальнення даних		
	Відповідальний за своєчасне та якісне складання й передачу документа	Термін передачі первинного документа на обробку й використання даних	Служба, що прийняла документ	Операції з документом	Кому і коли передається документ	Час прийняття документа	Обробка документа і узагальнення його даних	Кому і в які терміни передається документ
Рахунок поставальника	Завідувач відділом матеріального постачання	У день отримання	Відділ матеріально-технічного постачання	Контроль акцепту	Бухгалтерській службі	Щодня до 16.00	Оплата або підготовка відмови від оплати	На другий день після отримання матеріалів завідувачу складом
Прибутковий ордер	Комірник, на час надходження матеріалів	Кожного 1-го, 4-го, 8-го і т. д. числа	Відділ матеріально-технічного постачання	Контроль плану постачання	Бухгалтерській службі кожного 5-го, 9-го, 13-го числа	Щодня до 17.00	Контроль змісту, визначення цін	Обчислювальний центр не пізніше другого дня після отримання
			Обчислювальний центр	Обчислювальна обробка і складання зведених відомостей	Бухгалтерській службі, не пізніше 2-го дня після отримання	Щодня до 17.00	Запис до облікових регістрів	Поточний архів, кожного 6-го числа
Лімітно-забірна картка	Комірник, під час відпускання матеріалів	Кожного 1-го, 11-го і 21-го числа	Відділ матеріально-технічного постачання	Контроль за лімітом відпускання	Бухгалтерській службі підприємства, наступного дня після отримання	Кожного 2-го, 12-го і 22-го числа	Порівняння даних в обох примірниках картки і контроль за правильністю їхнього оформлення	Обчислювальний центр, обидва примірники 3-го, 13-го і 23-го числа

Кожне підприємство (організація, установа), на підставі специфіки своєї господарської діяльності та структури управління визначає напрями та обсяги документообігу.

1.12 Уніфікація та стандартизація документів

Уніфікація документів полягає в установленні однакового складу та форм управлінських документів, що фіксують здійснювані однотипні управлінські функції.

Стандартизація – це форма юридичного закріплення проведеної уніфікації.

Уніфікація документів проводиться з метою зменшення кількості застосовуваних документів, типізації їхніх форм, зниження трудомісткості їх обробки, досягнення інформаційної сумісності різних систем документації за сумісними функціями управління, ефективнішого використання обчислювальної техніки.

З 07.01.1997 року введений в дію Державний класифікатор управлінської документації (далі – ДКУД) – складника державної системи класифікації і кодування техніко-економічної та соціальної інформації.

ДКУД – становить собою номенклатурний перелік уніфікованих форм документів (далі – УФД). Класифікатор необхідний для обліку та систематизації документів, організації ведення відповідних класів документації, автоматизованого пошуку уніфікованих форм документації.

Кожному класу документації відповідає певна уніфікована система документації (далі – УСД).

ДКУД містить 15 класів:

- 1) організаційно-розпорядча документація (код 02);
- 2) первинно-облікова документація (код 03);
- 3) банківська документація (код 04);
- 4) фінансова документація (код 05);
- 5) звітно-статистична документація (код 06);
- 6) планова документація (код 07);
- 7) ресурсна документація (код 08);
- 8) торговельна документація (код 09);
- 9) зовнішньоторговельна документація (код 10);
- 10) цінова документація (код 13);
- 11) документація з праці, соціальних питань і соціального захисту населення (код 15);
- 12) документація з побутового обслуговування населення (код 17);

13) бухгалтерсько-облікова документація (код 18);

14) документація з Пенсійного фонду (код 20);

15) словниково-довідкова документація (код 21).

Уніфікована система організаційно-розпорядчої документації включає такі системи:

1) документація щодо організаційної системи управління (акт про створення корпорацій, компаній, наказ про створення підприємства, про реорганізацію, про виробниче об'єднання, акт про ліквідацію корпорацій, підприємств тощо);

2) документація щодо організації процесів управління (посадові інструкції деяких категорій службовців апарату управління, наказ про розподіл обов'язків між керівниками, статuti, структури та штатні чисельності, наказ про внесення змін у штатних розкладах апарату управління, правила внутрішнього розпорядку);

3) документація щодо організації пересування кадрів (реєстраційно-контрольна картка, анкета, наказ про прийняття на роботу, наказ та заява про переведення на іншу роботу, заява про звільнення, наказ про звільнення);

4) документація щодо оцінювання трудової діяльності (подання про заохочення, доповідна записка, пояснювальна записка, наказ про накладення дисциплінарного стягнення).

Уніфікована система фінансової документації включає:

- бухгалтерську документацію бюджетних установ та організацій;
- первинну бухгалтерську документацію бюджетних установ і організацій тощо.

На сьогоднішні чинними є такі стандарти щодо ведення документів і діловодства:

1. ДСТУ 2732-94 Діловодство та архівна справа. Терміни та визначення. – Чинний від 01.07.1995 р.

2. ДСТУ 2394-94 Інформація та документація. Терміни та визначення. – Чинний від 01.01.1995 р.

3. ГОСТ 3.1130-93. Загальні вимоги до форм і бланків документів. Київ, Держстандарт України, 1996 р.

4. УСД ГОСТ 6.38-90. Система організаційно-розпорядчої документації. Вимоги до оформлення документів.

5. ДСТУ 3582-97. Інформація та документація. Скорочення слів в українській мові. Загальні вимоги та правила. – Чинний від 01.07.1998 р.

6. ГОСТ 7.1-84. Бібліографічний опис документа. Загальні вимоги і правила складання.

7. ДСТУ 3008-95. Документація. Звіти у сфері науки і техніки.

1.13 Запитання для самоконтролю до теми 1

1. Подайте визначення поняття «первинний документ».
2. Що таке класифікація документів?
3. У чому полягає мета класифікації?
4. За якими класифікаційними ознаками поділяються первинні документи?
5. Назвіть види первинних документів?
6. Перелічіть обов'язкові реквізити первинних документів.
7. Які встановлено вимоги щодо оформлення первинних документів?
8. Що розуміють під «уніфікацією» документів?
9. Що таке під «стандартизація» документів?
10. Назвіть етапи процесу документування господарських операцій.
11. Якою є послідовність обробки первинних документів у бухгалтерському обліку?
12. Що таке документообігу?
13. Що таке графік документообігу?
14. Які органи державної влади затверджують типові форми первинних документів?

ТЕМА 2 ОБЛІКОВІ РЕГІСТРИ ТА ФОРМИ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

План викладення матеріалу:

- 2.1 Облікові реєстри, сутність та значення.
- 2.2 Види облікових реєстрів.
- 2.3 Форми облікових реєстрів.
- 2.4 Форми ведення бухгалтерського обліку.
 - 2.4.1 Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку.
 - 2.4.2 Журнал-Головна – форма бухгалтерського обліку.
 - 2.4.3 Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку.
 - 2.4.4 Журнальна форма бухгалтерського обліку.
 - 2.4.5 Форми ведення обліку суб'єктами малого підприємництва.
 - 2.4.6 Комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку.

Ключові поняття: облікові реєстри, класифікація облікових реєстрів, картки, реєстраційні журнали, книги, журнали-ордери, відомості, реєстри-листки, допоміжні відомості, Касова книга, Головна книга

2.1 Облікові реєстри, сутність та значення

Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356.

Оформлені відповідними документами господарські операції щодо одержання узагальненої інформації про наявність і змінювання майна підприємства, господарські процеси і фінансові результати діяльності мають бути згруповані у певному порядку й відображені в облікових реєстрах.

Обліковий реєстр – це спеціальна таблиця, призначена для відображення документально оформлених господарських операцій у системі рахунків, накопичення та зберігання облікової інформації.

Облікові реєстри – це носії спеціального формату (паперові, машинні) у вигляді відомостей, журналів, книг, журналів-ордерів тощо, призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації з первинних документів, що прийняті до обліку.

Записи господарських операцій в реєстрах називаються обліковою реєстрацією.

Інформація, що міститься в облікових реєстрах, використовується для оперативного управління, економічного аналізу діяльності підрозділів і підприємства загалом, а також для складання звітності. Отже своєчасне й повне відображення господарських операцій в облікових реєстрах – одна з обов'язкових умов якості та оперативності обліку.

Запис у реєстрах бухгалтерського обліку виконується на підставі первинних облікових документів, які фіксують факти виконання господарських операцій і розпоряджень (дозволів) на їхнє проведення, накопичують і систематизують інформацію первинних документів.

Інформації має переноситися в порядку надходження первинних документів до місця обробки (бухгалтерії) або не пізніше терміну, що забезпечує своєчасну звітність, наприклад нарахування і виплату заробітної плати, складання бухгалтерської, статистичної, податкової звітності тощо.

Реєстри бухгалтерського обліку мають містити назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища й підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їхньому складанні.

Форму бухгалтерського обліку, як певну систему реєстрів бухгалтерського обліку, порядку й способу реєстрації та узагальнення інформації в них, обирають самі підприємства додержуючись єдиних засад бухгалтерського обліку та беручи до уваги особливості своєї діяльності і технології обробки облікових даних.

Господарські операції відображаються в облікових регістрах під час надходження первинних документів або як підсумки за місяць залежно від особливостей і змісту операцій. Інформація переноситься до облікових регістрів після перевірки первинних документів за формою та змістом.

Регістри бухгалтерського обліку побудовані на підставі кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку, що встановлена Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. № 291.

Форми журналів, відомостей, Головної книги, таблиць аналітичних даних, аркушів-розшифровок, реєстру депонованої зарплати, бухгалтерської довідки наведено у Методичних рекомендаціях щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку від 29 грудня 2000 р. № 356 (із зм. і доп.) та у Методологічних рекомендаціях по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами від 25 червня 2003 р. № 422 (із зм. і доп.).

Облікові регістри складаються щомісяця. Підписують облікові регістри виконавці та головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку на підприємстві.

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

Аналітичні дані формуються шляхом групування однакових за економічним змістом даних первинних документів у відомостях, підсумки яких переносяться до відповідних журналів. Підприємство може розширювати або змінювати розріз (деталізацію) аналітичної інформації у регістрах бухгалтерського обліку.

Якщо потрібну аналітичну деталізацію показників за об'єктами обліку на окремих рахунках (запасів, витрат, доходів тощо) безпосередньо у журналах забезпечити неможливо, дані первинних документів у потрібному аналітичному розрізі попередньо групуються (накопичуються) в допоміжних відомостях (аркушах-розшифровках), а підсумки записуються в журнали.

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

Господарські операції відображаються в облікових регістрах під час надходження первинних документів або як підсумки за місяць залежно від особливостей змісту операцій. Інформація переноситься до облікових регістрів після перевірки первинних документів за формою та змістом.

Підсумкові записи в журналах звіряються з даними первинних документів, які були підставою для записів, та з відомостями.

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

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

На підставі облікових реєстрів складається бухгалтерська звітність. Облікові реєстри є носіями впорядкованої вторинної інформації, джерелом якої були бухгалтерські документи.

Оскільки в обліку відображається наявність і рух усіх засобів підприємства, джерел їхнього утворення та здійснюваних господарських процесів, щодо кожного об'єкта обліку необхідно мати інформацію, яка б характеризувала його найбільше відображаючи специфічні особливості. Саме цим пояснюється необхідність застосовувати різні облікові реєстри. Використання тих чи інших реєстрів обумовлюється також технікою і технологією ведення бухгалтерського обліку, рівнем використання обчислювальної техніки.

2.2 Види облікових реєстрів

У бухгалтерському обліку використовують різні за формою, змістом та способом відображення інформації облікові реєстри. За своїм зовнішнім виглядом облікові реєстри поділяють на книги, картки та окремі листки.

Бухгалтерські книги застосовують для ведення записів синтетичного і аналітичного обліку. Усі аркуші в них зброшуровано, пронумеровано, на останній сторінці вказано кількість сторінок, підписано керівником, головним бухгалтером, а також скріплено печаткою. Такими є Касова книга, Головна книга, книга Журнал-Головна тощо.

Бухгалтерські книги – раціональний та надійний спосіб збереження облікових реєстрів. Вони широко застосовуються для ведення обліку коштів, товарно-матеріальних цінностей тощо.

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

Облікові реєстри-листки мають стандартний формат, кожний із яких призначений для обліку певних операцій і відповідно до цього має специфічний зміст.

Класифікацію облікових регістрів надано на рисунку 2.1.

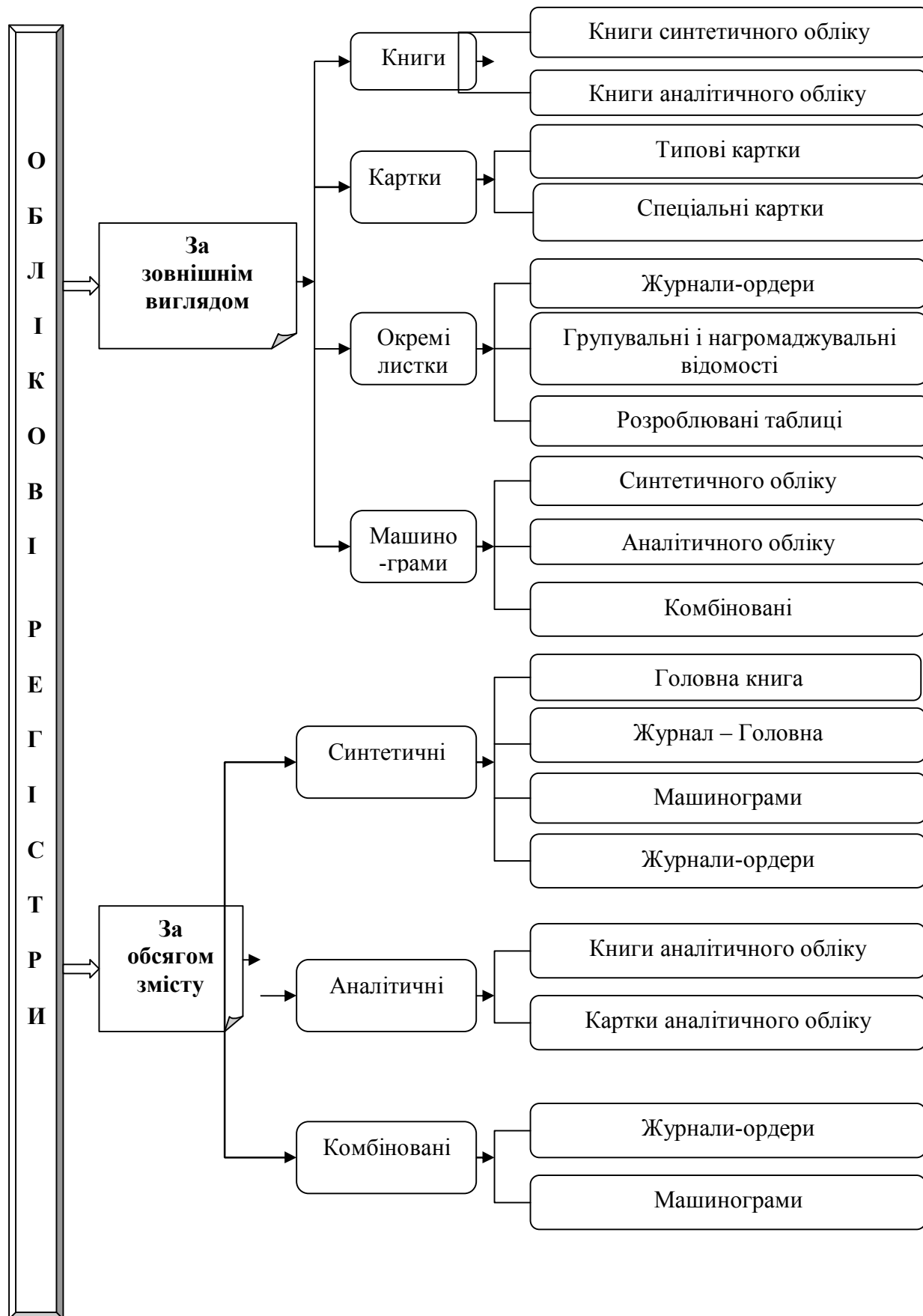


Рисунок 2.1 – Класифікація облікових регістрів



До таких листків належать журнали-ордери, відомості, розроблювані групові таблиці тощо. У них, зазвичай, систематизують інформацію, необхідну для контролю та економічного аналізу.

За обсягом змісту облікові регістри поділяють на регістри синтетичного та аналітичного обліку і комбіновані. Такий поділ зумовлений відмінностями і призначенням синтетичних і аналітичних рахунків, різним ступенем узагальнення облікових даних та їхнього комбінування.

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

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

Останнім часом поширення набули так звані комбіновані реєстри систематичного обліку, які поєднують синтетичні й аналітичні записи. Застосування комбінованих реєстрів дає змогу оперативно отримувати хронологічні й систематичні дані або показники синтетичного й аналітичного обліку одночасно, що скорочує облікову роботу підчас реєстрації і дає повне уявлення про здійснені операції. Прикладом комбінованого реєстру може бути Журнал-ордер.

За видами бухгалтерських записів облікові реєстри поділяють на хронологічні, систематичні та змішані (комбіновані).

Хронологічними називаються реєстри, які призначені для реєстрації операцій у порядку хронологічної послідовності їх виконання та оформлення.

Так ведеться Касова книга, у якій рух коштів у касі відображається за порядком їхнього отримання й видачі. До таких реєстрів належать Журнал реєстрації операцій (де записують усі господарські операції в календарній послідовності їхнього здійснення), журнал обліку надходження готової продукції, вантажів, відомість відвантаження і реалізації продукції; таблиць обліку відпрацьованого робочого часу тощо. Значення цих реєстрів полягає в їхній оперативній і контрольній функціях, характеристиці руху об'єктів обліку.

Систематичними називаються облікові реєстри, у яких однорідні операції групуються на синтетичних і аналітичних рахунках. Такі записи ведуть у Головній книзі, у якій узагальнюються записи за кожним синтетичним рахунком, а також на картках і в книгах, де відображаються і групуються дані аналітичного обліку.

Комбінованими називаються реєстри, у яких поєднуються хронологічні й систематичні записи. Так будується книга Журнал-Головна, перша частина

якої відображає журнал реєстрації операцій, а друга – групування операцій на синтетичних рахунках.

За *будовою облікові реєстри* поділяють на однобічні, двобічні й шахові (багатографні).

В однобічних облікових реєстрах подають дані про господарську операцію, суму якої записують за дебетом або за кредитом відповідного рахунку. Записи за дебетом і кредитом зазвичай розміщують поруч на правому боці реєстру, зліва розміщують інформацію щодо дати, номера, змісту операції тощо. Залежно від змісту облікованих операцій однобічні реєстри поділяють на контокорентні, кількісно-сумового й кількісно-сортового обліку. Прикладом таких реєстрів є Касова книга, картки аналітичного обліку розрахунків, Книга складського обліку, картки кількісно-сумового обліку матеріалів тощо.

Двобічні облікові реєстри складаються з двох частин: у одній подають дані про дебетові обороти на рахунку, а у другій – про кредитові обороти на цьому рахунку. Двобічна будова реєстрів властива й Головній книзі.

Багатографні облікові реєстри – це реєстри, у яких одна з граф (зазвичай дебетова) поділена на кілька граф. До такого виду облікових реєстрів належить Журнал-ордер, де окремі графи використовують для аналітичного обліку за рахунками, такі суми групують за певними показниками (наприклад розшифрування дебетових оборотів, облік витрат за статтями калькуляції тощо).

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

Головна книга використовується для узагальнення даних журналів, взаємної перевірки правильності записів за окремими рахунками і складання

фінансової звітності. До Головної книги із журналів заносяться підсумки оборотів із кредиту рахунків.

У Головній книзі відображаються сальдо на початок і кінець поточного місяця; обороти за поточний місяць за кредитом цього рахунку, які наводяться однією сумою; обороти за поточний місяць за дебетом цього рахунку, які наводяться сумою за кореспондуючими рахунками із журналів.

Головна книга ведеться протягом календарного року. Для кожного синтетичного рахунку в Головній книзі відводять окрему сторінку.

Перевірку правильності записів у Головній книзі здійснюють шляхом підрахування суми оборотів і сальдо за всіма рахунками. Суми дебетових і кредитових оборотів, а також сальдо за дебетом і кредитом повинні бути однаковими.

Для перевірки правильності складання облікових реєстрів підприємства можуть застосовувати оборотну відомість за рахунками бухгалтерського обліку, яка складається з даних оборотів на рахунках бухгалтерського обліку Головної книги після занесення до неї оборотів зі всіх журналів. Обороти за дебетом і кредитом рахунків також мають бути однаковими.

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

2.3 Форми облікових реєстрів

Форми облікових реєстрів рекомендуються Міністерством фінансів України або розробляються міністерствами і відомствами за умови дотримання загальних методологічних принципів. Так, нині питання використання реєстрів бухгалтерського обліку регулюються Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 966-XIV (зі зм. і доп.) та Методологічними рекомендаціями щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку, затвердженими наказом Міністерства фінансів України від 29 грудня 2000 р. № 356 (станом на 27.03.2007 р.). Підприємства, які

складають облікові реєстри на машинних носіях, зобов'язані забезпечити технічні засоби для їхнього відтворення у зручному для прочитання вигляді.

Облікові реєстри складаються щомісяця і підписуються виконавцями та головним бухгалтером або особою, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства. Ведення облікових реєстрів та котирування документів первинного обліку здійснюють із застосуванням, щонайменше, коду класів рахунків і коду синтетичного рахунку. Аналітичні дані в облікових реєстрах мають узгоджуватися з даними синтетичного обліку на останнє число місяця.

Інформація облікових реєстрів про господарські операції, здійснені підприємством за певний період у згрупованому вигляді переноситься до бухгалтерської звітності підприємства.

Реєстри бухгалтерського обліку побудовані за кореспонденцією рахунків бухгалтерського обліку, встановленою Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 (зі змінами і доповненнями) і зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за № 893/4186.

У бухгалтерському обліку використовують різні за формою, змістом та способом відображення інформації облікові реєстри (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Облікові реєстри за формою, змістом та способом відображення інформації

Номери		Назва та призначення реєстрів	Формат бланка
журналів	відомостей		
1	2	3	4
1		Облік грошових коштів та грошових документів	
		Журнал 1 за кредитом рахунків 30, 31, 33	на чотирьох сторінках, формат А 4 x 1,5
	1.1	Відомість за дебетом рахунку 30	
	1.2	Відомість за дебетом рахунку 31	
	1.3	Відомість за дебетом рахунку 33	
2		Облік довгострокових та короткострокових позик	на чотирьох сторінках, формат А 4
		Журнал 2 за кредитом рахунків 50, 60	

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4
---	---	---	---

3		Облік розрахунків, довгострокових і поточних зобов'язань	
		Розділ I Журналу 3. Облік розрахунків за товари, роботи, послуги, інших розрахунків і резерву сумнівних боргів (за кредитом рахунків 16, 34, 36, 37, 38, 51, 62, 63, 68)	на одній сторінці, формат А 4 x 1,5
		Розділ II Журналу 3. Облік розрахунків з бюджетом, облік довгострокових та поточних зобов'язань (за кредитом рахунків 17, 52, 53, 54, 55, 61, 64, 67, 69)	- " -
	3.1	Відомість аналітичного обліку розрахунків з покупцями та замовниками	- " -
	3.2	Відомість аналітичного обліку розрахунків із різними дебіторами	- " -
	3.3	Відомість аналітичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками	- " -
	3.4	Відомість аналітичного обліку виданих та отриманих векселів	- " -
	3.5	Відомість аналітичного обліку розрахунків за іншими операціями	- " -
	3.6	Відомість аналітичного обліку розрахунків з бюджетом	- " -
4		Облік необоротних активів та фінансових інвестицій	
		Розділ I Журналу 4. Облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів та зносу необоротних активів (за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 19)	на одній сторінці, формат А 4
		Розділ II Журналу 4. Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів (за кредитом рахунків 14, 15, 18, 35)	- " -
	4.1	Відомість аналітичного обліку капітальних інвестицій	- " -
	4.2	Відомість аналітичного обліку фінансових інвестицій	- " -
	4.3	Відомість аналітичного обліку нематеріальних активів	- " -
5, 5 А*		Облік витрат	
		Розділ I Журналу 5 і Журналу 5 А за кредитом рахунків 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99 і розділ II Журналу 5 і 5 А за кредитом рахунків журналів 1, 2, 3, 4, 6	на одній сторінці, формат А 4 x 1,5
		Розділ III Журналу 5 за кредитом рахунків 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 91	на двох сторінках, формат А 4 x 1,5
		Розділ III А Журналу 5 А за кредитом рахунків 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, 39, 65, 66, 80, 81, 82, 83, 84	- " -
		Розділ III Б Журналу 5 А за кредитом рахунків 20, 22, 39, 65, 66	- " -

Закінчення таблиці 2.1

1	2	3	4
---	---	---	---

		Розділ IV Журналу 5 і Журналу 5 А. Аналітичні дані до рахунку 28 «Товари»	на 1 сторінці формат А4 х 1,5
	5.1	Відомість аналітичного обліку запасів	на розвороті двох сторінок формат А 4
6		Облік доходів і результатів діяльності	
		Журнал 6 за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 79	на двох сторінках формат А 4
		Розділ II «Аналітичні дані про доходи»	- " -
7		Облік власного капіталу та забезпечення зобов'язань	
		Журнал 7 за кредитом рахунків 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49	на одній сторінці, формат А 4
	7.1	Відомість аналітичних даних рахунку 42 «Додатковий капітал»	- " -
	7.2	Відомість аналітичних даних рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)»	- " -
	7.3	Відомість аналітичних даних рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	- " -
	8	Відомість позабалансового обліку	на одній сторінці, формат А 4
		Головна книга	аркуш, формат А 4
		Реєстр депонованої заробітної плати	аркуш, формат А 5
		Бухгалтерська довідка	на одній сторінці, формат А 6
		Аркуш-розшифровка	на одній сторінці, формат А 5

* Примітка. За необхідності бланк друкують у форматі А 3.

2.4 Форми ведення бухгалтерського обліку

Сучасними формами бухгалтерського обліку, що застосовуються на підприємствах і в організаціях України, є:

- меморіально-ордерна (контрольно-шахова);
- Журнал-головна;
- журнально-ордерна;
- автоматизована (комп'ютерна);

– проста і спрощена.

Відповідно до чинного законодавства, підприємство самостійно визначає форму ведення бухгалтерського обліку, яка повинна бути передбачена в наказі (положенні) про облікову політику підприємства.

Сукупність облікових реєстрів для ведення обліку, які використовуються у певній послідовності та взаємодії, називається формою ведення бухгалтерського обліку.

Форми ведення бухгалтерського обліку розрізняються за такими ознаками:

- кількістю облікових реєстрів, які застосовуються, їх призначенням, змістом, формою і зовнішнім виглядом;
- послідовністю записів в облікових реєстрах;
- поєднанням реєстрів хронологічного і систематичного, синтетичного і аналітичного обліку.

Сутність будь-якої з форм ведення бухгалтерського обліку полягає у тому, що інформаційні дані первинних документів у процесі обробки (до формування бухгалтерської інформації у вигляді бухгалтерської звітності) проходять визначену кількість перетворень, кожне з яких відображається на відповідному носії.

Будь-яка з форм ведення бухгалтерського обліку повинна відповідати низці вимог:

- забезпечувати повноту та реальність відображення в облікових реєстрах кругообігу засобів;
- бути економною, тобто витрати на ведення бухгалтерського обліку із застосуванням певної форми ведення обліку не повинні бути значними;
- групування записів в облікових реєстрах повинно забезпечувати одержання всіх показників, передбачених формами звітності, тобто сприяти уникненню здійснення додаткових вибірок або звертань безпосередньо до первинних документів;
- забезпечувати поєднання синтетичного й аналітичного обліків;

– забезпечувати проведення економічного аналізу господарської діяльності підприємства.

Обираючи форму ведення бухгалтерського обліку, підприємство повинно використовувати її протягом певного періоду часу (але не менше одного року). Зміна прийнятої форми ведення бухгалтерського обліку повинна обов'язково зазначатися у наказі (положенні) про облікову політику підприємства.

2.4.1 Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку

Вибір меморіально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку зумовлений достатньою простотою її побудови, наочністю записів, можливістю розподілу облікової роботи між спеціалістами різного рівня кваліфікації.

Меморіально-ордерна форма обліку передбачає складання бухгалтерського проведення на кожен первинний документ у вигляді окремої довідки в меморіальних ордерах.

Особливостями меморіально-ордерної форми обліку є:

- оформлення бухгалтерських проведення меморіальними ордерами;
- поділ синтетичного обліку на хронологічний і систематичний;
- ведення аналітичного обліку на картках.

Меморіально-ордерна форма ведення бухгалтерського обліку подано на рисунку 2.2.

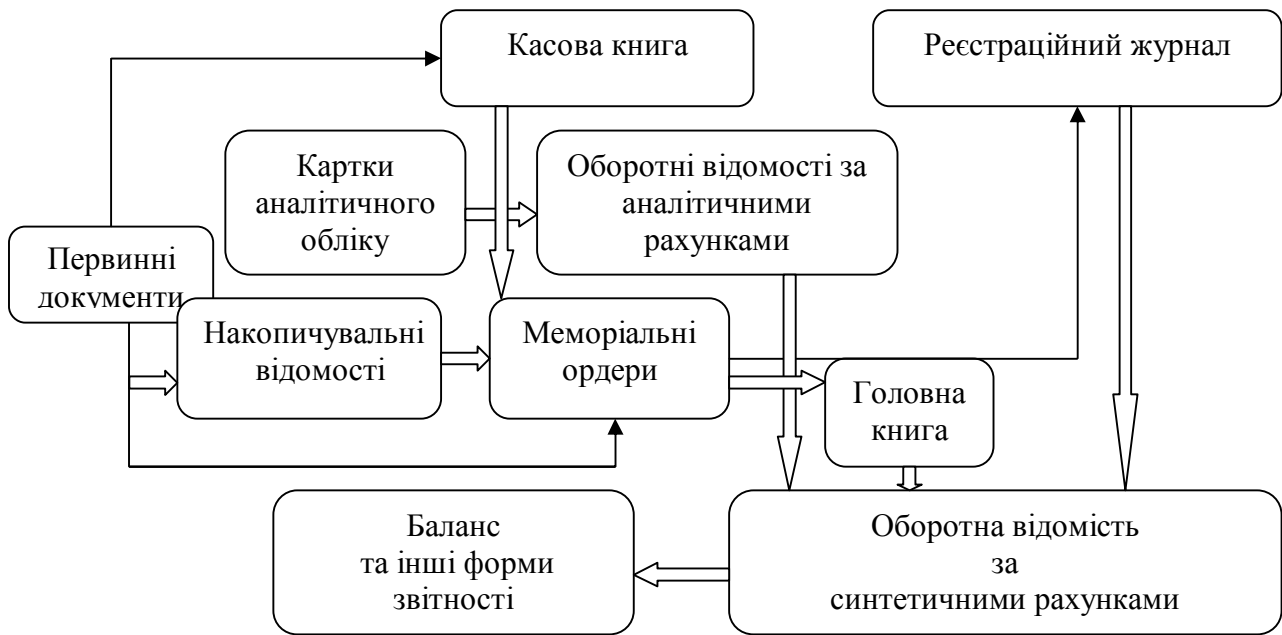


Рисунок 2.2 – Схема меморіально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку

Меморіально-ордерна форма створює великі можливості для розподілу облікових робіт, однак необхідно багато разів переписувати дані з реєстру в реєстр.

Для операцій із однаковою кореспонденцією рахунків відкриваються окремі відомості, за якими в кінці місяця відображаються підсумки та складаються підсумкові меморіальні ордери.

Аналітичні рахунки ведуться в книгах, у картках, на вільних аркушах. Записи за аналітичними рахунками здійснюються щоденно, зазначаються посилення на номер меморіального ордеру. Меморіальні ордери нумеруються у хронологічному порядку, підписуються Головним бухгалтером підприємства та виконавцем і записуються до реєстраційного журналу. Меморіально-ордерна форма бухгалтерського обліку застосовується в бюджетних установах (організаціях).

2.4.2 Журнал – Головна форма бухгалтерського обліку

Журнал – Головна форма бухгалтерського обліку, що ведеться на підприємствах, у розпорядженні яких є невелика кількість синтетичних рахунків, де й застосовується один зі спрощених варіантів меморіально-ордерної форми ведення бухгалтерського обліку. Хронологічна реєстрація меморіальних ордерів поєднується із записами за синтетичними рахунками в одній книзі, яка називається Журнал – Головна.

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

Журнал – Головна, як форма ведення бухгалтерського обліку, надано на рисунку 2.3.

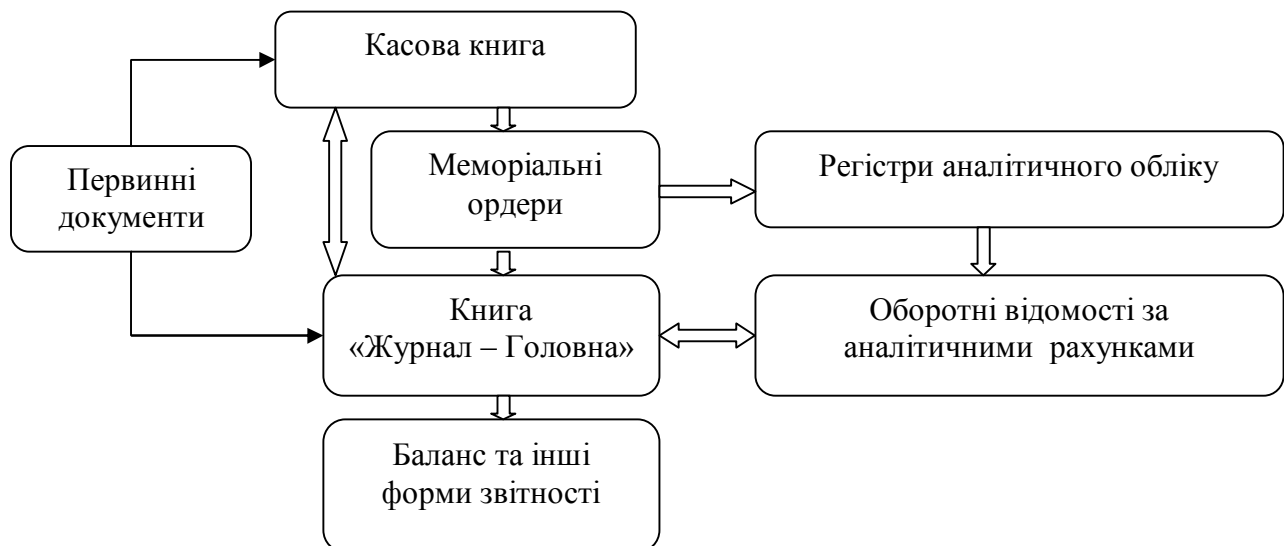


Рисунок 2.3 – Схема ведення бухгалтерського обліку за формою Журнал – Головна

Перевагами ведення бухгалтерського обліку за формою Журнал – Головна є її наочність, можливість контролювати записи, простота вивчання в користуванні нею, водночас ця форма є досить громіздкою та незручною, уможлиблює застосування обмеженої кількості рахунків і обмежує розподіл облікової праці.

2.4.3 Журнально-ордерна форма бухгалтерського обліку

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

Журнально-ордерна форма ведення бухгалтерського обліку передбачає:

- здійснення записів у журналах-ордерах у порядку реєстрації операцій;
- по об'єднання в записах синтетичного та аналітичного обліку;
- відображення в обліку господарських операцій в розрізі показників, необхідних для здійснення управління, контролю, аналізу та складання бухгалтерської звітності;
- застосування журналів-ордерів за декількома рахунками, які між собою поєднуються економічно;
- побудова облікових реєстрів із заздалегідь вказаною кореспонденцією рахунків і показниками, необхідними для складання бухгалтерської звітності.

Аналітичний облік, який передбачає використання журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку, ведеться за допомогою книг аналітичного обліку або карток.

Журнально-ордерна форма ведення бухгалтерського обліку представлена рисунку 2.4.

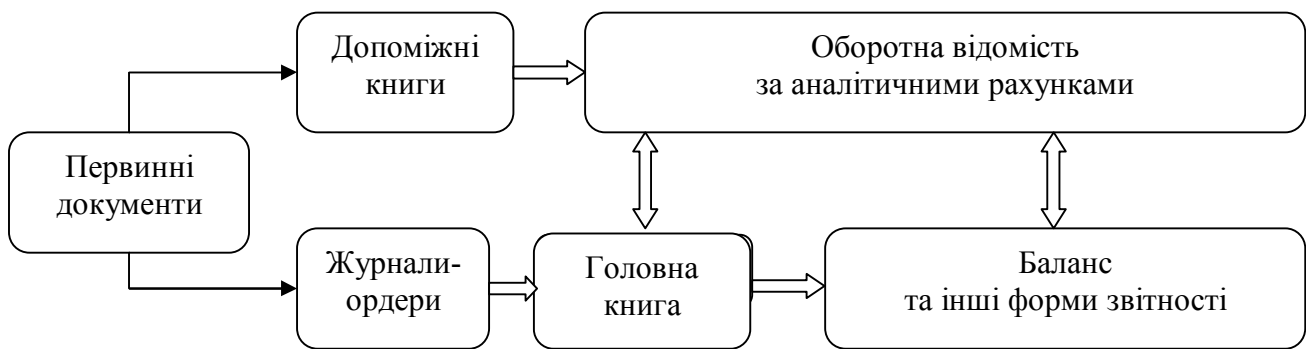


Рисунок 2.4 – Схема журнально-ордерної форми ведення обліку

Обліковим регістром є Головна книга, яка передбачає отримання інформації на підприємстві не за місяць, як у журналах-ордерах та відомостях, а як наростаючий підсумок на певний період.

2.4.4 Журнальна форма бухгалтерського обліку

Особливостями журнальної форми ведення бухгалтерського обліку є:

- побудова журналів-ордерів за кредитовою ознакою;
- застосування накопичувальних журналів і допоміжних відомостей;
- поєднання в одному регістрі хронологічного та синтетичного записів;
- зазначення в журналах кореспонденції рахунків;
- поєднання в одному журналі декількох взаємопов'язаних синтетичних рахунків;
- максимальне використання шахових відомостей.

Журнальна форма ведення бухгалтерського обліку базується на застосуванні журналів, де збираються і систематизуються інформаційні дані з первинних документів. Журнальну форму ведення бухгалтерського обліку подано на рисунку 2.5.

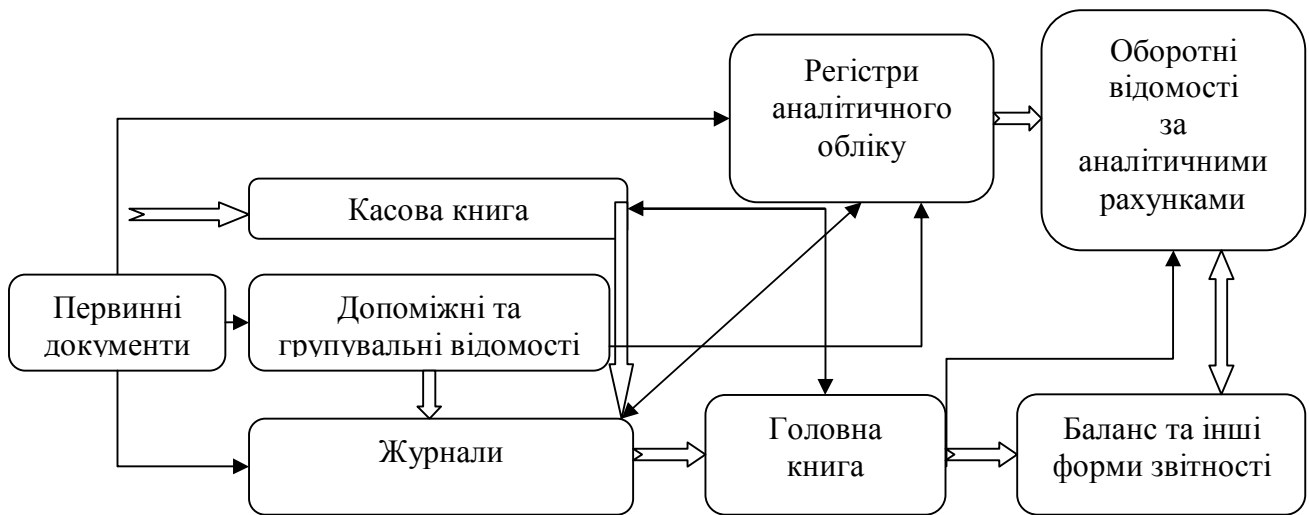


Рисунок 2.5 – Журнальна форма ведення бухгалтерського обліку

У журналах зазначаються коди (шифри) й назва кореспондуючих рахунків за господарськими операціями, що обліковують в цьому журналі. Журнали відкривають на місяць за окремим синтетичним рахунком або групою синтетичних рахунків.

Журнальна форма ведення бухгалтерського обліку передбачає складання відомостей, Головної книги, таблиць із аналітичними даними, аркушів-розшифровок, реєстру депонованої заробітної плати, бухгалтерських довідок (у разі здійснення відповідних операцій).

Відомості та аркуші-розшифровки призначені для аналітичного обліку, попереднього накопичення, групування та узагальнення облікових даних, які містяться у прийнятих до обліку документах. Бухгалтерські довідки використовуються для виправлення помилок, які були допущені у минулих звітних періодах.

Головна книга використовується для узагальнення облікових записів у журналах, взаємної перевірки облікових записів за рахунками бухгалтерського обліку й складання звітності. Головна книга передбачає помісячне перенесення підсумків облікових записів із журналів до окремого аркушу, який виокремлюється на один синтетичний рахунок.

Порядок ведення облікових реєстрів, виправлення в них помилок, узгодженість даних синтетичного і аналітичного обліку передбачено законодавством. Формати реєстрів бухгалтерського обліку для виготовлення (друкування) є орієнтовними і можуть удосконалюватися підприємством на підставі специфіки його діяльності.

2.4.5 Форми ведення бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємства

Суб'єктами малого підприємства (далі – СМП) використовується одна з двох форм ведення бухгалтерського обліку – проста і спрощена.

Проста і спрощена форми ведення бухгалтерського обліку затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 25.06.2003 р. за № 422 «Методичні рекомендаціями по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами».

Проста форма бухгалтерського обліку передбачає використання Журналу обліку господарських операцій, у якому записи ведуться на підставі первинних зведених бухгалтерських документів, відомостей нарахування заробітної плати та амортизації із відображенням суми операції на рахунках бухгалтерського обліку. За необхідності записи господарських операцій продовжуються у вкладних аркушах до Журналу обліку господарських операцій.

Проста форма бухгалтерського обліку застосовується малими підприємствами із незначним документообігом (кількістю господарських операцій), що здійснюють діяльність з виконання не матеріаломістких робіт і послуг.

Для аналітичного обліку розрахунків щодо оплати праці дебіторами та кредиторами, суб'єктами малого підприємництва застосовують Відомість 3-м, підсумкові дані якої заносяться до Журналу обліку господарських операцій з позначенням у графі 3 «Відомість 3-м».

Проста форма ведення бухгалтерського обліку суб'єктами малого підприємництва зображена на рисунку 2.6.

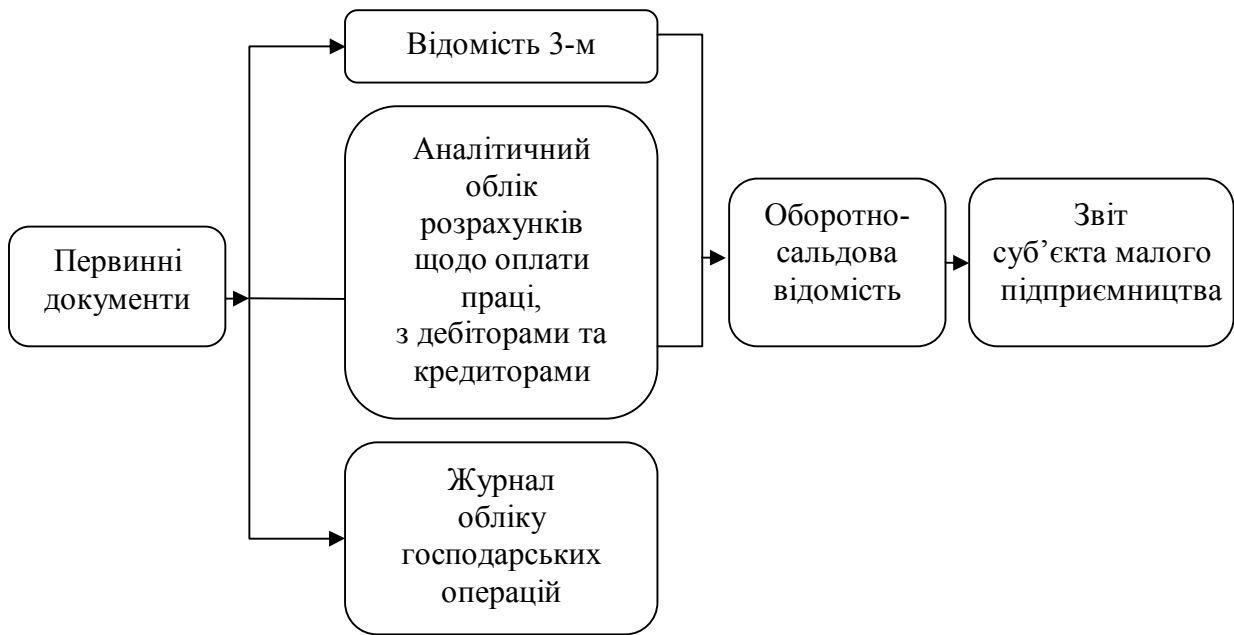


Рисунок 2.6 – Проста форма ведення бухгалтерського обліку

Журнал обліку господарських операцій складається щомісяця. Дані рядку «Сальдо на кінець місяця» з Журналу за попередній місяць переносяться у рядок «Сальдо на початок місяця» Журналу за звітний місяць за кожним рахунком бухгалтерського обліку..

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

Підсумкові дані у Журналі визначають підрахунком суми оборотів за дебетом і за кредитом усіх рахунків бухгалтерського обліку і виведенням сальдо на кінець місяця (графи 5–6). Суми дебетових і кредитових оборотів за місяць повинні бути однаковими і дорівнювати сумі з графі 4 «Сума господарської операції» у рядку «Усього оборотів за місяць».

Спрощена форма бухгалтерського обліку передбачає узагальнення інформації про господарські операції у регістрах бухгалтерського обліку: Відомість 1-м, Відомість 2-м, Відомість 3-м, Відомість 4-м, Відомість 5-м. Підсумкові записи з відомостей переносять до оборотно-сальдової відомості,

яку використовують для узагальнення даних реєстрів бухгалтерського обліку за кожним рахунком бухгалтерського обліку.

Порядок використання спрощеної форми бухгалтерського обліку наведено на рисунку 2.7.

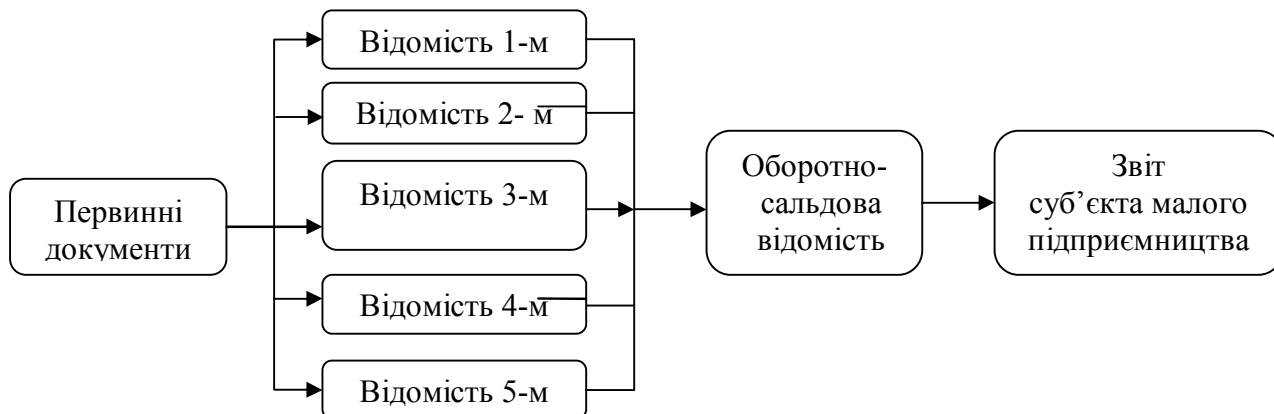


Рисунок 2.7 – Спрощена форма ведення бухгалтерського обліку

Спрощена форма бухгалтерського обліку передбачає узагальнення інформації про господарські операції у таких реєстрах бухгалтерського обліку таблиця 2.3.

Таблиця 2.3 – Реєстри бухгалтерського обліку за спрощеною формою

Назва та призначення реєстрів	Формат бланка
Відомість 1-м (додаток 3) Розділ I. Облік готівки і грошових документів Розділ II (зворотна сторона). Облік грошових коштів та їх еквівалентів	на двох сторінках, формат А 3
Відомість 2-м Облік запасів (додаток 4)	на двох сторінках, формат А 3
Відомість 3-м (додаток 5) Розділ I. Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами за податками й платежами, довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів Розділ II (зворотна сторона). Облік розрахунків з оплати праці	на двох сторінках, формат А 3
Відомість 4-м (додаток 6) Розділ I. Облік необоротних активів та амортизації (зносу) Розділ II (зворотна сторона). Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів	на двох сторінках, формат А 3
Відомість 5-м (додаток 7) Розділ I. Облік витрат Розділ II. Облік витрат на виробництво Розділ III. Облік доходів і фінансових результатів Розділ IV. Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів	на чотирьох сторінках, формат А 3
Оборотно-сальдова відомість (додаток 8)	на одній сторінці, формат А 4

Сума за будь-якою операцією відображається у відомості обліку за рахунком, що кредитується, у графі рахунку, що дебетується, та одночасно (за сумою операції або загальним підсумком оборотів за місяць) у відомості обліку за рахунком, що дебетується, із зазначенням кореспондуючого рахунку. Залишки коштів за відомостями повинні бути співставлені з відповідними даними первинних та зведених документів, на підставі яких були зроблені записи (звіт касира, банківські виписки тощо). У відомостях вказується місяць, за який вони складаються.

2.4.6 Комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку

Комп'ютерні технології вносять значні зміни до процесу організації бухгалтерського обліку. З допоміжного засобу обчислювальна техніка перетворюється на визначальний фактор організації обліку.

Головними перевагами комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку, порівняно з паперовою, є:

- комп'ютеризація складників систем бухгалтерського обліку (склад і обробка первинної документації, формування реєстрів, їх аналітична обробка, складання звітності);

- у програму закладено правила формування тих чи інших бухгалтерських проведення за господарськими операціями;

- паралельне ведення бухгалтерського обліку за вимогами кількох стандартів (на базі одних і тих самих одноразово ведених даних можна отримувати декілька систем оцінок і показників, які розраховуються за різними методиками);

- забезпечення отримання необхідної внутрішньої та зовнішньої звітності на вимогу управлінського персоналу (використання комп'ютерної техніки уможливорює отримання інформації з бажаним ступенем деталізації у будь-який момент часу внаслідок скорочення масиву вихідної інформації і тривалості облікового процесу).

Особливістю облікових реєстрів у комп'ютерній формі ведення бухгалтерського обліку є їхнє формування безпосередньо в оперативній пам'яті комп'ютера або на магнітних носіях.

Комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку передбачає:

- накопичення і багаторазове використання облікових даних;
- необмежені можливості щодо побудови аналітичного обліку;
- автоматичне отримання інформації про відхилення від встановлених норм, нормативів, завдань тощо;
- одержання звітних показників у режимі діалогу «людина – комп'ютер»;
- автоматичне формування всіх облікових реєстрів і форм звітності на підставі даних, відображених у системі рахунків;
- використання певної комп'ютерної програми;
- забезпечення збереженості, визначення та недопущення несанкціонованого доступу до облікових даних, які зберігаються на магнітних носіях.

Порядок ведення облікових записів із використанням комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку наведено на рисунку 2.8.



Рисунок 2.8 – Комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку

Під час вибору комп'ютерної програми для ведення бухгалтерського обліку або її розробки, окрім спеціалістів у сфері комп'ютерних технологій, доцільно залучати головного бухгалтера підприємства (організації, установи), який добре обізнаний із особливостями діяльності певного підприємства і організацією ведення бухгалтерського обліку.

Отже, бухгалтерська служба повинна перевірити, чи врахували розробники особливості документування, оцінки та відображення в обліку усіх різновидів господарських операцій, що здійснюються підприємством.

Використовуючи комп'ютерні форми ведення бухгалтерського обліку, дані обробляють у три етапи (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Процес обробки даних з використанням комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку

Етап	Зміст етапу	Вид робіт
I	Збір, реєстрація і обробка на комп'ютері облікових даних	Початкові дані з документів заносяться до пам'яті комп'ютера. За допомогою комп'ютерних програм вони здійснюються групуються і узагальнюються
II	Формування даних обліку на електронних носіях	Бухгалтерські проведення формуються у журналі реєстрації господарських операцій, структурі синтетичних і аналітичних рахунків, довідниках аналітичних об'єктів. Одночасно здійснюється контроль процесу та обробки даних, занесених у масиви облікових даних
III	Виведення на запит користувача результатів за звітний період	Результати отримуються у вигляді реєстрів синтетичного обліку, аналітичних таблиць, довідок за даними рахунків бухгалтерського обліку або шляхом відображення на екрані монітору необхідної інформації

Сучасна комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку базується на використанні перспективних комп'ютерів і обчислювальних мереж. Комп'ютерна форма ведення бухгалтерського обліку передбачає використання набору технічних засобів і вибір їхніх організаційних форм.

Комп'ютерна система обліку оперативно відображає головні процеси, пов'язані з отриманням різних зведених показників, які характеризують фінансову-господарську діяльність підприємства. Недоліком комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку є висока вартість програмного та технічного забезпечення.

Машинні форми бухгалтерського обліку передбачають використання особливих реєстрів – машинограми аналітичного і синтетичного обліку. Ці машинограми розрізняються ступенем докладності закладеної в них інформації і групуванням економічних показників. Машинні носії інформації забезпечують автоматизацію процесів її обробки щодо накопичення і систематизації для визначення аналітичних показників і складання місячної, квартальної та річної бухгалтерської звітності.

Багатогранна діяльність підприємств змушує застосовувати безліч різноманітних машинограм синтетичного і аналітичного обліку.

2.4.7 Запитання для самоконтролю до теми 2

1. Подайте визначення терміна «обліковий реєстр».
2. Який документ визначає застосування реєстрів бухгалтерського обліку?
3. Як поділяються облікові реєстри за зовнішнім виглядом?
4. Як поділяються облікові реєстри за видами бухгалтерських записів?
5. Як поділяються облікові реєстри за обсягом змісту записів?
6. Як поділяються облікові реєстри за будовою?
7. Перелічіть форми облікових реєстрів, що використовуються в бухгалтерському обліку?
8. Подайте визначення терміна «форма ведення бухгалтерського обліку».
9. Назвіть сучасні форми ведення бухгалтерського обліку, що застосовуються на підприємствах України.
10. Порядок ведення обліку за меморіально-ордерною формою.
11. Порядок ведення обліку за журнально-ордерною формою.
12. Автоматизована (комп'ютерна) форма обліку, її особливості та переваги.
13. Назвіть форми ведення бухгалтерського обліку, що застосовуються суб'єктами малих підприємствах.

ТЕМА 3 СПОСОБИ ВИЯВЛЕННЯ ТА ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ

План викладення матеріалу:

- 3.1 Виявлення помилок у первинних документах і облікових регістрах.
- 3.2 виправлення помилок коректурним способом.
- 3.3 виправлення помилок способом «червоного сторно».
- 3.4 виправлення помилок способом додаткових записів.

Ключові поняття: виявлення помилок, виправлення помилок, локальні помилки, транзитні помилки, способи виправлення помилок, коректурний спосіб, спосіб «червоного сторно», спосіб додаткових записів

3.1 Виявлення помилок у первинних документах і облікових регістрах

Під час заповнення первинних документів і облікових регістрів можуть виникати помилки. Помилки виникають із різних причин:

- унаслідок втоми працівника (бухгалтера);
- через недбалість працівника (бухгалтера);
- унаслідок несправності облікового пристрою або комп'ютера.

Однак у тексті та цифрових даних первинних документів, облікових регістрів і звітів підчищення та необумовлені виправлення не допускаються.

У документах, якими оформлено касові, банківські операції та операції з цінними паперами, виправлення не допускаються, документ оформляють заново.

Помилки можуть бути локальними або транзитними.

Локальні помилки – це перекручування інформації тільки в одному обліковому регістрі (наприклад неправильно поставлена дата).

Транзитна помилка – помилка, яка автоматично проходить через декілька облікових регістрів, наприклад перекручування запису будь-якої суми в

Журналі реєстрації операцій призводить до виникнення помилок на рахунках бухгалтерського обліку, в оборотній відомості та балансі підприємства.

Здебільшого помилки трапляються в тексті господарських операцій, тоді вони спричиняють неправильну кореспонденцію рахунків – бухгалтерського проведення.

Помилки часто трапляються під час записування сум. Записавши суму в дебет одного рахунку, бухгалтер забуває записати її в кредит іншого рахунку, і навпаки. Записавши суму до Журналу, він забуває рознести її за бухгалтерськими рахунками; записавши суму в реєстри синтетичного обліку, забуває про аналітичний облік. Цей різновид помилок можна легко проконтролювати шляхом правильного ведення методу подвійного запису.

Усі допущені помилки необхідно своєчасно виявляти й належним чином виправляти. Якщо внаслідок перевірки виявлено помилку, то необхідно з'ясувати її значущість, місце (за дебетом чи кредитом відповідного рахунку), встановити об'єкти, де помилки є найбільш імовірними, порівняти дані взаємопов'язаних реєстрів.

Надійним, але досить громіздким способом виявлення помилок, є спосіб пунктування, коли суцільно або вибірково перевіряють записи, позначаючи перевірені суми певним чином.

3.2 Виправлення помилок коректурним способом

Порядок виправлення помилок обумовлюється їхніми особливостями і часом виявлення. Чинним Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88, передбачено виправлення помилок такими способами:

- коректурним;
- «червоним сторно» (від'ємних чисел);
- додаткових записів.

Кожен із цих способів використовують для виправлення певного виду помилок.

Помилки в первинних документах, облікових регістрах і звітах виправляють коректурним способом, тобто неправильний текст та/або цифри закреслюються і над закресленим наводиться (пишеться) правильний текст та/або цифри. Закреслення здійснюється однією рисою так, щоб можна було прочитати виправлене.

Виправлення помилки повинно обумовлюватися надписом «Виправлено» та підтверджено підписами осіб, що підписали цей регістр (документ), із зазначенням дати виправлення. Тобто, якщо документ підписали «Іванов А. І.» або «Петренко В. А.», то «Сидоренко Я. П.» не має права під виправленням ставити свій підпис, хоча, можливо, що він і виявив дану помилку. Це передбачено пп. 4.4. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України 24.05.95 р. № 88 (із змінами і доповненнями).

Цей спосіб може застосовуватися тоді, коли ще не складено бухгалтерські проведення та звіти, тобто, здебільшого, це описки або арифметичні помилки.

У випадку, коли особа, яка підписала документ, на час виявлення помилки вже не працює на підприємстві (наприклад звільнена, виїхала у інший регіон або померла). В такому випадку можливо скористатися варіантом «переоформлення документів», тобто документ переоформлюється, але за підписами тих осіб, які на момент виявлення помилки несуть відповідальність за оформлення цих документів. У тому випадку, якщо таке переоформлення стосується матеріально відповідальних осіб, що відсутні й відноситься до прийому-передачі цінностей, то документи не переоформляються, а складається окремий акт.

Здебільшого така форма виправлення застосовується в касових та банківських операціях (касових і банківських документах). Оскільки коректурний спосіб, виправлення у прибуткових та видаткових касових документах категорично заборонений. Це передбачено п. 3.9 Положення про

касові операції у національній валюті в Україні № 72. Тобто, якщо бухгалтер припустився помилки, то повинно анулювати такий документ (здійснити на ньому напис «Анульовано») і підшити його в папку анульованих документів, виписати новий такий документ. Зрозуміло, що такі анульовані документи мають ті ж самі терміни зберігання, що й інші (не анульовані) документи. Таке правило стосується документів, якими оформлені касові банківські операції з цінними паперами. Для перевіряючих необхідно буде надати пояснення щодо переоформленого документа із зазначенням причини. Тобто повинна бути обґрунтована причина через яку документ було переоформлено (довідка бухгалтерії з вказівкою запису, який виправляється і правильної суми; витяг з наказу про звільнення особи тощо).

3.3 Виправлення помилок способом «червоного сторно»

Спосіб «червоне сторно» полягає в тому, що неправильний бухгалтерський запис роблять повторно в тій самій кореспонденції рахунків, що й помилковий запис, але червоним кольором, що свідчить про наявність від'ємних чисел.

У цьому разі суми, записані червоним чорнилом, віднімаються (анулюються). Одночасно звичайним чорнилом роблять другий запис із зазначенням правильної кореспонденції рахунків і суми. Як наслідок одержують правильне відображення операції в обліку.

При комп'ютерній обробці даних суму «червоного сторно» беруть у дужки або рамку.

Виправлення помилок способом «червоного сторно» супроводжують спеціальним документом бухгалтерського оформлення – довідкою, у якій зазначають посилання на номер і дату помилкового запису, що необхідно виправити, а також документа, який став підставою такого виправлення.

У практиці облікової роботи цей спосіб використовують у випадках, коли допущено помилку в кореспонденції рахунків, записана операція повністю не

відбулася, відображена в регістрах сума господарської операції більша, ніж фактичний розмір її виконання.

Наприклад. За документами на склад підприємства надійшли товарно-матеріальні цінності (малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП)) на суму 20 000 грн, які помилково було відображено як виробничі запаси.

У бухгалтерському обліку було зроблено таку кореспонденцію рахунків:

1) Д-т 20 «Виробничі запаси».

К-т 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» 20 000 грн.

Для виправлення помилкового запису неправильний запис спочатку «сторнують», тобто записують червоним чорнилом (або в дужках, рамці).

2) Д-т 20 «Виробничі запаси».

К-т 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» 20 000 грн.

Потім роблять правильний запис

3) Д-т 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

К-т 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» 20 000 грн. На бухгалтерських рахунках операції будуть відображені так (рис. 3.1):

<i>20 «Виробничі запаси»</i>	
Дебет	Кредит
Сальдо на початок періоду _____	
1) 20 000	
2) 20 000	

<i>631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»</i>	
Дебет	Кредит
Сальдо на початок періоду _____	Сальдо на початок періоду _____
	1) 20 000
	2) 20 000
	3) 20 000

<i>22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»</i>	
Дебет	Кредит
Сальдо на початок періоду _____	
3) 20 000	

Рисунок 3.1 – Надходження МШП від вітчизняних постачальників

Отже, із прикладу зрозуміло, що перший помилковий запис було анульовано другим виправним записом за тією самою кореспонденцією і сумою, але червоним кольором.

Третій запис відображає господарську операцію правильно, отже при визначенні підсумків (оборотів) буде враховуватися тільки цей запис.

У разі, якщо запис на рахунках зроблено в правильній кореспонденції, але в перебільшеній сумі, також можна застосувати спосіб «червоного сторно». Тоді на суму різниці між неправильною (перебільшеною) величиною та правильною сумою роблять часткове сторно.

Наприклад. У попередньому прикладі бухгалтерське проведення було складено правильно: Дебет 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». Кредит 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» 20 000 грн, але сума перебільшена на 2000 грн, тоді на суму 2000 грн. роблять «сторнувальний» запис (рис. 3.2).

22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»

Дебет	Кредит
Сальдо на початок періоду _____	
1) 20 000	
2) 2 000	
Оборот – 18 000	Оборот –
Сальдо на кінець періоду _____	

631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

Дебет	Кредит
Сальдо на початок періоду _____	Сальдо на початок періоду _____
	1) 20 000
	2) 2 000
Оборот –	Оборот – 18 000
Сальдо на кінець періоду _____	Сальдо на кінець періоду _____

Рисунок 3.2 – Надходження МШП від вітчизняних постачальників

З прикладу зрозуміло, що перший помилковий запис перебільшений на 2 000 грн, тому виправлений другим записом на різницю між перебільшеною сумою і правильною сумою господарської операції. Виправлення помилки у

цьому разі обмежується тільки одним «сторнувальним» записом на зайву суму. Обороти на рахунках показують реальну вартість витраченого МШП.

Цей прийом широко використовують для коригування планових показників до рівня фактичних у разі перевищення планових показників щодо фактичних, зокрема при калькулюванні готової продукції і визначенні її фактичного обсягу.

Помилки в облікових регістрах за звітний рік, виявлені після запису підсумків облікових регістрів у Головну книгу, виправляються також способом «сторно», що передбачає складання бухгалтерської довідки, у яку помилка (сума, кореспонденція рахунків) заноситься червоним чорнилом, пастою кулькових ручок тощо або у дужках, а правильний запис (сума, кореспонденція рахунків) заноситься чорнилом, пастою кулькових ручок тощо темного кольору.

Внесенням цих даних до регістру бухгалтерського обліку та в Головну книгу в місяці, у якому виявлено помилку, ліквідується неправильний запис і зазначається правильна сума і кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку.

Виправлення помилок за минулі роки оформляється у місяці, коли було виявлено помилки, бухгалтерською довідкою, у якій наводиться зміст помилки, сума та кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку, якою помилка виправляється.

У місяці складання бухгалтерської довідки її дані записуються до відповідного регістру бухгалтерського обліку і Головної книги.

3.4 Виправлення помилок способом додаткових записів

Спосіб додаткових записів застосовують тоді, коли бухгалтерську кореспонденцію рахунків складено правильно, але господарську операцію записано в меншій сумі, ніж фактично виконано господарську операцію.

Щоб виправити таку помилку, необхідно додатково провести цю господарську операцію на різницю між правильною і помилковою (проведеною) величиною.

Наприклад. На підставі накладної для потреб виробництва зі складу відпущено цемент на суму 24 000 грн.

При цьому було зроблено бухгалтерське проведення: 1) Д-т 23 «Виробництво» та К-т 20 «Виробничі запаси» на суму 24 000 грн.

Пізніше бухгалтером було встановлено, що допущено помилку: відпущений цемент М-500 оцінено за вартістю цементу М-400. Справжня вартість цементу склала 32 000 грн. Отже, допущено помилку на суму 8 000 грн. (32 000 грн – 24 000 грн).

На підставі довідки бухгалтерії з поясненням і розрахунком різниці вартості роблять додатковий запис: 2). Д-т 23 «Виробництво» та К-т 20 «Виробничі запаси» – 8 000 грн (рис. 3.3).

<i>23 «Виробництво»</i>	
Дебет	Кредит
Сальдо на початок періоду _____	
1) 24 000	
2) 8 000	
Оборот – 32 000	Оборот
Сальдо на кінець періоду _____	
<i>20 «Виробничі запаси»</i>	
Дебет	Кредит
Сальдо на початок періоду _____	
	1) 24 000
	2) 8 000
Оборот	Оборот – 32 000
Сальдо на кінець періоду _____	

Рисунок 3.3 – Відображення в обліку операцій з руху виробничих запасів

Отже, підсумок обох записів правильно відображає здійснену господарську операцію – вартість фактично витраченого матеріалу під час виробництва.

Додаткові записи застосовують під час коригування планових показників (незавершеного виробництва, собівартості виготовленої і реалізованої продукції тощо) до рівня її фактичного значення, коли фактичні показники перевищують планові.

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

3.5 Запитання для самоконтролю до теми 3

1. Згідно з яким Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку розглянуто способи виявлення та виправлення помилок в облікових регістрах?
2. Назвіть способи виправлення помилок в облікових регістрах.
3. У чому полягає коректурний спосіб виправлення помилок?
4. Що становить собою спосіб виправлення помилок «червоне сторно»?
5. У яких випадках в облікових регістрах застосовується спосіб додаткових проведення?

ТЕМА 4 ПЕРВИННИЙ ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ: ОСНОВНІ ВИМОГИ ДО ЗМІСТУ ТА ОФОРМЛЕННЯ ДОКУМЕНТАЦІЇ

План викладення матеріалу:

- 4.1 Первинні та зведені облікові документи з обліку грошових коштів.
- 4.2 Первинна облікова документація коштів на рахунках у банках.

Ключові поняття: первинний облік, грошові кошти, рух готівки, документування касових операцій, прибутковий касовий ордер, видатковий касовий ордер, касова книга, журнал, відомість, поточний рахунок, банківські операції, оголошення на внесок готівки, грошовий чек, виписка банку, платіжне доручення.

4.1 Первинні та зведені облікові документи з обліку грошових коштів

Ведення касових операцій регулюється Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженим Постановою правління Національного банку України (НБУ) від 15.12.2004 р. № 637, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 13 січня 2005 р. за № 40/10320.

Вимоги цього Положення не поширюються на:

1) розташовані на території України іноземні дипломатичні, консульські та інші офіційні представництва, міжнародні організації та їхні філії, що мають дипломатичний імунітет і привілеї;

2) представництва іноземних організацій і філій, які не здійснюють підприємницької діяльності.

Узагальнення інформації про наявність і рух грошових коштів (у національній та іноземній валюті в касах, на поточних, валютних та інших рахунках у банках), грошових документів (у національній та іноземній валюті), які перебувають у касі підприємства (поштових марок, сплачених проїзних документів тощо) та коштів у дорозі здійснюється в Журналі 1 «Облік грошових коштів та грошових документів» і Відомостях до Журналу 1 (Відомість 1.1; Відомість 1.2; Відомість 1.3).

Журнал 1 «Облік грошових коштів та грошових документів» використовується для відображення оборотів за кредитом рахунків 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти».

Касові операції в Журналі 1 «Облік грошових коштів та грошових документів» відображають кредитові обороти за субрахунками 301 «Готівка в національній валюті» та 302 «Готівка в іноземній валюті».

У відомостях до Журналу 1 «Облік грошових коштів та грошових документів» відображаються обороти за дебетом рахунків 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти»; у Відомості 1.1 – обороти за дебетом рахунку 30 «Готівка»; у Відомості 1.2 – обороти за дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках»; у Відомості 1.3 – обороти за дебетом рахунку 33 «Інші кошти».

Записи у Журналі 1 «Облік грошових коштів та грошових документів» і відомостях здійснюються на підставі первинних та зведених облікових документів (звітів касира і доданих до них прибуткових та видаткових касових ордерів, виписок банку і доданих до них документів тощо) у розрізі кореспондуючих рахунків у хронологічному порядку підсумками за 1 – 3 дні. Можливо накопичення даних про операції з грошовими коштами за кожний день, які зазначаються попередньо у допоміжній відомості в потрібному аналітичному розрізі з наступним перенесенням підсумкових оборотів за місяць до Журналу 1 і відомостей до нього.

Для відображення господарських операцій, здійснених в іноземній валюті, використовують Журнал 1 і відомості до нього, які заповнюються у валюті здійснення операцій. Для кожної іноземної валюти, у якій здійснювалися операції, ведеться Журнал 1 і відомості до нього, які позначаються назвою валюти, у якій вони заповнюються.

Аналітичні дані про грошові кошти в іноземній валюті наводяться у гривнях і одночасно в тій валюті, у якій здійснювалась господарська операція в іноземній валюті.

Залишки на відповідних рахунках у відомостях на кінець місяця встановлюються як різниця між сумою сальдо на початок місяця і дебетових оборотів по рахунку за поточний місяць і сумою кредитових оборотів за місяць. Сальдо рахунків звіряється з відповідними документами (звітами касира, виписками банку тощо).

Для прийому, зберігання й витрати готівки підприємство має касу, що становить собою спеціально обладнане та ізольоване приміщення. Доступ у приміщення каси особам, що не мають стосунку до її роботи, забороняється.

Каса – приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів.

Касові документи – документи (касові ордери та відомості на виплату грошей, розрахункові документи, квитанції програмно-технічних комплексів

самообслуговування, відомості закупівлі сільськогосподарської продукції, інші прибуткові та видаткові касові документи), за допомогою яких, відповідно до законодавства України, оформляються касові операції, звіти про використання коштів, а також відповідні журнали встановленої форми для реєстрації цих документів та книги обліку.

Розмір сум готівки в касі підприємства на кінець дня обмежується лімітом, що встановлюється обслуговуючим банком за узгодженням із підприємством. Понад установлений ліміт готівка може зберігатися в касі тільки в дні виплати заробітної плати, пенсій, стипендій протягом трьох робочих днів, включаючи день одержання грошей у банку.

Сума розрахунку готівкою одного підприємства (підприємця) з іншим підприємством (підприємцем) протягом одного дня за одним або декількома платіжними документами не повинна перевищувати певної суми. Платежі понад установлену суму проводяться винятково в безготівковій формі.

Первинна облікова документація за касовими операціями:

- прибутковий касовий ордер (типова форма № КО-1);
- видатковий касовий ордер (типова форма № КО-2);
- журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів (типова форма № КО-3);
- журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів (типова форма № КО-3а);
- Касова книга (типова форма № КО-4).

Касовий ордер – первинний документ (прибутковий або видатковий касовий ордер), що застосовується для оформлення надходжень або видачі готівки із каси підприємства.

Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів – це документ, що застосовується для реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів та інших касових документів.

Касова книга – документ установленної форми, що використовується для здійснення первинного обліку готівки в касі.

Прийом і видача грошей за касовими ордерами може відбуватися тільки в день їхнього складання. При завершенні господарської операції касир зобов'язаний підписати касові ордери, а прикладені до них документи погасити штампом або написом: прибуткові – «отримано», видаткові – «оплачено», із вказівкою числа, місяця, року. У такий же спосіб гасяться й касові ордери.

Після обробки касових документів касир вносить записи в Касову книгу. Аркуші в книзі нумеруються, прошнуровуються й опечатуються печаткою підприємства. На останній сторінці Касової книги зазначається напис скільки пронумеровано сторінок, і проставляються підписи керівника та головного бухгалтера підприємства. Записи в Касовій книзі ведуться у двох екземплярах через копіювальний папір. Другі екземпляри повинні бути відірваними, вони є звітом касира. Підчищення та необговорені виправлення в Касовій книзі забороняються, виправлення, зроблені коректурним способом, засвідчуються підписами касира та головного бухгалтера підприємства.

Для обліку наявності та руху грошових коштів у касі підприємства застосовується синтетичний рахунок 30 «Готівка».

По *дебету* рахунку відображається надходження готівки, а по *кредиту* – суми, видані готівкою. Дебетове сальдо показує залишок грошей у касі. Касові операції по кредиту рахунку 30 «Готівка» відбиваються в розділі I Журналу 1. Обороти за дебетом рахунку 30 «Готівка» записуються в різні журнали та контролюються Відомістю 1.1.

Цінні папери, які зберігаються в касі підприємства, зазначаються на рахунку 33 «Інші кошти».

Бланки суворої звітності (трудові книжки, бланки доручень, векселі тощо) обліковуються на позабалансовому рахунку 08 «Бланки суворого обліку» за видами бланків.

Ревізія каси проводиться за наказом керівника підприємства не рідше, ніж один раз на квартал. Проводиться вона раптово, призначеною комісією в присутності касира. При цьому повністю перевіряються готівка, грошові документи, цінні папери та бланки суворої звітності. За результатами перевірки

комісією складається акт. У випадку виявлення ревізією нестачі або надлишку цінностей у касі в акті вказується сума нестачі або надлишку й обставини їхнього виникнення. Зберігати в касі кошти, що не належать підприємству, забороняється, у разі виявлення вони вважаються надлишками.

4.2 Первинна облікова документація коштів на рахунках у банках

Поточний рахунок – рахунок підприємства (організації, установи), відкритий в установі банку для зберігання коштів і проведення господарських операцій за безготівковими розрахунками підприємства.

Окрім поточного рахунку, може бути відкритий і поточний валютний рахунок для зберігання валютних коштів і проведення розрахунків з іноземними партнерами.

З поточного рахунку здійснюються платежі підприємства:

- оплата постачальникам за сировину, матеріали, паливо і тару;
- підрядникам за виконані роботи і надані послуги;
- погашення заборгованості за податками, зборами тощо.

Первинною обліковою документацією обліку банківських операцій є:

- оголошення на внесок готівки;
- грошовий чек;
- платіжне доручення;
- платіжна вимога-доручення.

Підприємство одержує від банку виписку з поточного рахунку, де наводиться перелік зроблених господарських операцій за поточний день. До виписки банку додаються документи, отримані від інших підприємств і організацій, на підставі яких було зараховано або списано кошти, а також документи, виписані безпосередньо самим підприємством.

Синтетичний облік господарських операцій за рахунками в банках ведеться на рахунку 31 «Рахунки в банках».

Рахунок 31 «Рахунки в банках» 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»;
- 315 «Спеціальні рахунки в національній валюті»;
- 316 «Спеціальні рахунки в іноземній валюті».

За дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках» записується залишок вільних коштів підприємства та їх надходження, а за кредитом – списання коштів.

Обороти по кредиту рахунку 31 «Рахунки в банках» заносяться в розділ III Журналу 1 «Облік грошових коштів та грошових документів». Обороти по дебету рахунку відображаються в різних журналах та контролюються Відомістю 1.2 за дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках». Підставою для заповнення цих реєстрів є виписки з поточного рахунку підприємства.

Безготівкові розрахунки здійснюються за типовими банківськими документами на паперових носіях або в електронному вигляді. Передбачено такі банківські документи, які визначають форму безготівкових розрахунків: платіжні доручення, платіжні вимоги-доручення, платіжні вимоги, акредитиви, розрахункові чеки, а також меморіальні ордери.

Платіжне доручення – це банківський документ, який виписується власником рахунка платнику і містить розпорядження обслуговуючому банку про перерахування зазначеної суми на рахунок одержувача.

У документі зазначаються реквізити платника: назва, ідентифікаційний номер, номер поточного рахунку, код (МФО) банку, а також аналогічні реквізити одержувача, сума (цифрами і літерами та код і призначення платежу. Платіжними дорученнями оформлюються всі розрахунки щодо нетоварних операцій і більшості товарних.

Платіжне доручення приймається банком для виконання протягом десяти календарних днів із дня оформлення. Банк приймає до виконання платіжне

доручення тільки в разі наявності коштів на поточному рахунку (якщо інше не передбачено договором із банком). Виняток становлять платежі, що стосуються оплати праці. Коли заробітна плата виплачується частково, то податки до бюджету та збори до державних цільових фондів перераховуються пропорційно до виплаченої заробітної плати.

За умовами договору з банком оформлення платіжного доручення може передбачатись в довільній формі. У цьому разі банк складає меморіальний ордер у двох примірниках.

Платіжні вимоги-доручення застосовуються в разі оплати виконаних будівельних і ремонтних робіт підрядникам, а також і деяких поставок. Цей документ складається з двох частин: платіжної вимоги, яка заповнюється одержувачем коштів, і платіжного доручення, яке заповнюється платником. Це комбінований документ, який передається платнику під час відвантаження продукції або виконання роботи, послуги. Потім платник заповнює доручення на списання вказаної суми з його поточного рахунку. Якщо для повної сплати на поточному рахунку не вистачає коштів, відповідно до їхнього надходження виписуються платіжні доручення з посиланням на номер платіжної вимоги.

Платіжні вимоги, як банківський документ, застосовуються в разі здійснення примусового списання (стягнення) коштів. Цим документом на підставі виконавчого документа, рішення фіскальної служби або арбітражного суду оформляються примусові стягнення боргу на користь казначейства. До платіжної вимоги додається відповідне рішення, а банк приймає вимогу незалежно від наявності залишку для сплати на поточному рахунку. Часткова оплата оформляється меморіальним ордером.

Акредитивна форма розрахунків передбачається окремим договором. Вона забезпечує беззаперечну оплату шляхом бронювання суми на окремому акредитивному рахунку. Такий різновид акредитиву називається покритим. Його сума перераховується з поточного рахунка.

Непокритий акредитив – це акредитив, оплата за який, у разі тимчасової відсутності коштів на рахунку платника, гарантується коштами банківського кредиту.

Для оформлення акредитиву виписується і надсилається банку заява на акредитив. Кошти заявника при цьому бронюються на аналітичному рахунку «Розрахунки за акредитивами» балансового рахунку № 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті».

Умовами акредитиву передбачається термін його дії і документи, за якими здійснюється оплата заборгованості з акредитивного рахунку. Під час подання цих документів банк списує суму платежу одержувачу.

Після закінчення терміну дії, передбаченого умовами акредитиву, невикористана сума повертається, оформляється меморіальним ордером і зараховується на той рахунок, із якого був виставлений (оформлений) акредитив.

Аналітичний облік організовується за кожним акредитивом окремо.

4.3 Запитання для самоконтролю до теми 4

1. Подайте визначення поняття «каса».
2. Яке положення регламентує ведення касових операцій?
3. Назвіть первинні документи з обліку грошових коштів.
4. Які реєстри бухгалтерського обліку відображають рух грошових коштів?
5. Подайте визначення поняття «поточний рахунок».
6. Назвіть первинні документи з обліку банківських операцій.

ТЕМА 5 ПЕРВИННІ ДОКУМЕНТИ ЩОДО ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТІ

План викладення матеріалу:

5.1 Визначення та оцінка дебіторської заборгованості

5.2 Первинний облік документування дебіторської заборгованості

5.2.1 Первинні документи щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками

5.2.2 Облік розрахунків за виданими авансами

5.2.3 Первинні документи щодо обліку розрахунків із підзвітними особами

5.2.4 Облік розрахунків за претензіями

5.2.5 Облік розрахунків за відшкодуванням завданих збитків

5.2.6 Облік розрахунків із іншими дебіторами

5.2.7 Облік резерву сумнівних боргів

Ключові поняття: дебіторська заборгованість, довгострокова дебіторська заборгованість, поточна дебіторська заборгованість, первинний облік, документування дебіторської заборгованості

5.1 Визначення та оцінка дебіторської заборгованості

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», що затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 року № 237 (із змінами, внесеними згідно з Наказом МФУ від 27.06.2013 р. № 627).

Дебіторська заборгованість – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Дебіторами можуть бути як юридичні, так і

фізичні особи, які заборгували підприємству кошти, їхні еквіваленти або інші активи.

Дебіторська заборгованість включається до складу активів підприємства, її можна визнати активом тільки тоді, коли існує ймовірність її погашення боржником.

Згідно з П(С)БО 10, дебіторська заборгованість розподіляється на *довгострокову й поточну (короткострокову)*.

Довгостроковою дебіторською заборгованістю визнається заборгованість, що не виникає під час нормального операційного циклу й буде погашена після дванадцяти місяців від дати балансу.

Поточна дебіторська заборгованість (короткострокова) – це заборгованість, що виникає під час нормального операційного циклу або буде погашена протягом 12 місяців від дати балансу.

До поточної дебіторської заборгованості належить заборгованість покупців і замовників, яким відвантажена готова продукція або товари, виконані роботи або надані послуги, але вони ще їх не оплатили.

Безнадійна дебіторська заборгованість – це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість, що вона не буде повернена боржником або за якою минув термін позовної давності.

Сумнівний борг – це поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги, щодо якої існує невпевненість, що вона буде погашена боржником.

Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості – сума поточної дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги, окрім резерву сумнівних боргів.

5.2 Первинний облік документування дебіторської заборгованості

Момент виникнення дебіторської заборгованості покупців і замовників фіксується документами (договір, накладна, акт тощо).

Базовим документом, що визначає взаємини підприємства-продавця і підприємства-покупця, є договір з вітчизняними покупцями та контракт із іноземними покупцями (партнерами).

В договорі (контракті) вказують:

- назву підприємства-продавця і підприємства-покупця;
- адреси підприємства-продавця і підприємства-покупця;
- платіжні реквізити й форму розрахунків;
- назву готової продукції (робіт, послуг), їхню ціну та вартість;
- термін й спосіб відвантаження (передачі, здачі) готової продукції (робіт, послуг);

– відповідальність сторін за невиконання договірних зобов'язань та інші необхідні умови.

Залежно від договірних умов під час відвантаження або передачі готової продукції покупцеві підприємство-продавець виписує накладні, товарно-транспортні накладні (далі – ТТН), пакувальні аркуші, податкові накладні, рахунок-фактуру, рахунки, платіжні вимоги-доручення, акти виконаних робіт (наданих послуг).

У всіх перелічених вище документах указується:

- назва покупця й продавця;
- номер і дата документа;
- назву продукції, її кількість, ціна і вартість із визначенням суми податку на додану вартість (ПДВ);
- платіжні та поштові реквізити;
- підписи сторін, що засвідчують факт проведеної господарської операції на підприємстві.

Дебіторська заборгованість – сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

Дебітори – це юридичні чи фізичні особи, що внаслідок минулих подій мають певну заборгованість перед підприємством. Дебітори підприємства поділяються на зовнішніх, до яких можна включити покупців (замовників)

інших дебіторів, внутрішніх дебіторів, які в свою чергу поділяються на підзвітних осіб, осіб до яких у підприємства є претензії щодо відшкодування завданих збитків.

Документування дебіторської заборгованості подано у таблиці 5.1.

Таблиця 5.1 – Документування дебіторської заборгованості

Вид дебіторської заборгованості	Первинні документи	Облікові регістри
1	2	3
Розрахунки з покупцями та замовниками (рахунок 36)	Укладений договір; товарно-транспортна накладна; рахунок-фактура; приймальна квитанція; акт виконаних робіт (наданих послуг); акт звіряння розрахунків; бухгалтерська довідка (отримання від покупців авансів для погашення дебіторської заборгованості); платіжне доручення (зведене платіжне доручення); виписка банку; розрахунковий чек; вексель; прибутковий касовий ордер; квитанція (на підприємствах зв'язку); розрахування курсових різниць	Відомість 3.1 аналітичного обліку розрахунків із покупцями та замовниками (до рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»)
Розрахунки за виданими авансами (субрахунок 371)	Укладений договір на постачання продукції, товарів, робіт, послуг; укладений договір з підрядними будівельними організаціями; товарно-транспортні накладні; бухгалтерська довідка	Відомість 3.2 аналітичного обліку розрахунків із різними дебіторами (до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами»)
Розрахунки з підзвітними особами (субрахунок 372)	Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт; прибутковий касовий ордер; видатковий касовий ордер; платіжна відомість; накладна (у разі видачі продукції для реалізації на ринку)	Відомість 3.2 аналітичного обліку розрахунків із різними дебіторами (до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами»)
Розрахунки за нарахованими доходами (субрахунок 373)	Розрахування дивідендів; відсотків; роялті; видатковий касовий ордер; платіжна відомість	Відомість 3.2 аналітичного обліку розрахунків із різними дебіторами (до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами»)
Розрахунки за претензіями (субрахунок 374)	Комерційні акти; акти взаємозвірки; рішення суду; пред'явлена претензія; платіжне доручення; виписки банку; розрахунковий чек; прибутковий касовий ордер	Відомість 3.2 аналітичного обліку розрахунків із різними дебіторами (до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами»)

Продовження таблиці 5.1

1	2	3
Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків (субрахунок 375)	Акт; інвентаризаційний опис; порівняльні відомості результатів інвентаризації; прибутковий касовий ордер; виписка банку; бухгалтерська довідка (у разі віднесення в рахунок оплати праці); рішення суду; рішення керівництва підприємства	Відомість 3.2 аналітичного обліку розрахунків із різними дебіторами (до рахунку 37«Розрахунки з різними дебіторами»)
Розрахунки за позиками членам кредитних спілок (субрахунок 376)	Договір; видатковий касовий ордер; платіжна відомість	Відомість 3.2 аналітичного обліку розрахунків із різними дебіторами (до рахунку 37)
Розрахунки з іншими дебіторами (субрахунок 377)	Доручення-зобов'язання про утримання з оплати праці суми чергових платежів (у разі купівлі працівником підприємства товарів у кредит); кредитний договір; накладна на видачу форменого одягу; відомість на продаж акцій; розрахування розподілу доходів; рішення суду; виписка банку; витяг з протоколу спеціалізованого аукціону (оприбуткування акцій); відомість підписки на акції; прибутковий касовий ордер; накладні (якщо внески до статутного капіталу здійснюють як матеріальні цінності); розрахування нарахування дивідендів; платіжні доручення	Відомість 3.2 аналітичного обліку розрахунків із різними дебіторами (до рахунку 37)
Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду	Договір про фінансову оренду; акт приймання-передачі об'єкта фінансової оренди; розрахунок бухгалтерії розміру амортизації (при передачі основних засобів у фінансову оренду); бухгалтерська довідка (переведення довгострокової дебіторської заборгованості у поточну, сплачені авансом орендні платежі); розрахунок орендної плати	Відомість 3.4 аналітичного обліку векселів
Розрахунки за допомогою векселів	Прибутковий касовий ордер; платіжне доручення; розрахунковий чек; виписка банку; акт списання втрачених векселів	Відомість 3.4 аналітичного обліку векселів

Основним первинним документом, що використовується для обліку дебіторської заборгованості – є накладна, реквізити якої: одиниця виміру, найменування продукції, ціна, кількість та сума. На даному документі повинно бути чотири підписи: керівник, головний бухгалтер, хто відпустив і хто прийняв. Підприємство заповнює накладні згідно вимог чинного законодавства.

Безпосередньо зі складу відпуск готової продукції оформляють на основі товарно-транспортної накладної, де зазначається: назва замовника, його адреса, вид транспортного засобу, найменування продукції, ціна, кількість, сума та прізвище особи, хто буде здійснювати перевезення.

У такому первинному документі, як рахунок-фактура зазначається опис продукції, її вартість та дата оплати. Оригінал надсилається покупцю і має декілька дублікатів. Підписує рахунок директор та головний бухгалтер.

Для обліку дебіторської заборгованості використовуються приймально-здавальні акти із зазначенням номера накладної, дати оформлення, номера та дати договору, назви і реквізитів замовника, одиниць виміру, кількості, оптової ціни та вартості продукції.

5.2.1 Первинні документи щодо обліку розрахунків з покупцями та замовниками

Форма та порядок розрахунків з покупцями і замовниками за відвантажену їм продукцію та виконані роботи визначаються заздалегідь, за укладеними договорами.

Договір – це юридичний і економічний документ, що визначає номенклатуру й обсяг поставки чи роботи, терміни, ціни, різновид транспортування, форму розрахунків, а також санкції за невиконання умов договору.

Договір про реалізацію продукції, надання послуг або виконання робіт укладається між двома сторонами і складається із таких розділів, як предмет договору, права та обов'язки сторін, термін виконання договору, умови та порядок розрахунків, відповідальність сторін, додаткові умови, юридичні адреси та реквізити сторін.

Оформляється виникнення дебіторської заборгованості транспортними документами на відвантаження продукції, актами виконаних робіт і платіжними документами.

Аналітичний облік розрахунків із покупцями та замовниками ведеться у Відомості 3.1 за кожним покупцем і замовником, за кожним наданим до оплати рахунком. Підсумкові суми Відомості 3.1 за кредитом рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» записуються в Журнал 3 «Облік розрахунків, довгострокових і поточних зобов'язань».

Для обліку розрахунків з покупцями і замовниками використовується рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками».

Рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» має субрахунки:

- 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»;
- 362 «Розрахунки з іноземними покупцями»;
- 363 «Розрахунки з учасниками промислово-фінансової групи (ПФГ)»;
- 364 «Розрахунки за гарантійним забезпеченням».

За дебетом рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» відображається продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг, що включає ПДВ, акцизи й інші платежі, збори (обов'язкові платежі), що підлягають перерахуванню та включені у вартість реалізації, у кореспонденції з рахунками обліку доходів від реалізації певних активів, а за кредитом – сума платежів, що надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу та інші види розрахунків.

Сальдо рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» відображає заборгованість покупців і замовників за отриману продукцію (роботи, послуги).

За кредитом рахунку 36 обліковується оплата покупцями і замовниками заборгованості за продукцію або виконану роботу, згідно з випискою банку з поточного рахунку в національній або іноземній валюті: Д-т 31 «Рахунки в банках» К-т 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками».

Дебетове сальдо за рахунком 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» відображає дебіторську заборгованість покупців і підрядників за відвантажену їм продукцію і виконані роботи. Аналітичний облік розрахунків за рахунком 36 ведеться окремо щодо кожної юридичної чи фізичної особи, яким відвантажено продукцію чи виконано роботи.

5.2.2 Облік розрахунків за виданими авансами

На рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» обліковуються розрахунки поточної дебіторської заборгованості з різними дебіторами за виданими авансами, нарахованими доходами, претензіями, щодо відшкодування заподіяного збитку, за позиками членів кредитних союзів, із підзвітними особами та за іншими господарськими операціями.

У процесі діяльності підприємство здійснює попередню оплату постачальникам і підрядникам. Така оплата підлягає бухгалтерському обліку на субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами». За *дебетом* цього субрахунку відображаються перераховані суми авансів (зроблена передплата), а за *кредитом* – погашення заборгованості постачальникам і підрядникам за отримані товарно-матеріальні цінності, прийняті виконані роботи або послуги.

Дебетове сальдо субрахунку 371 відображає величину виданих авансів.

Облік розрахунків за виданими авансами наведено в таблиці 5.1.

Таблиця 5.1 – Господарські операції щодо обліку розрахунків за виданими авансами

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	Видано аванси постачальникам та підрядникам:		
	– готівкою з каси	371	301
	– перераховано з поточного рахунку в національній валюті	371	311
	– перераховано з поточного рахунка в іноземній валюті	371	312
	– оплачено з акредитиву, чеками з розрахункових чекових книжок	371	313
	– підзвітними особами	371	372
	– за рахунок кредитів банку (короткострокових, середньострокових, довгострокових)	371	501, 601
2	Повернені постачальниками та підрядниками невикористані суми авансів зараховано:		
	– у касу	301	371
	– на поточний рахунок у національній валюті	311	371
	– на поточний рахунок в іноземній валюті	312	371
3	Зарахування сум за одержані від постачальників товарно-матеріальні цінності та прийняті від підрядників повністю виконані роботи за попередньо виданими авансами	631	371
4	Списана прострочена заборгованість за раніше перерахованими авансами постачальникам та підрядникам, термін позовної давності якої минув	944	371

Якщо підприємство реалізує товари, роботи, послуги за передоплатою, – покупець (замовник), що сплатив кошти, з моменту отримання підприємством передоплати (авансу), по суті, виступає кредитором, і лише після відвантаження товарів, виконання робіт, послуг відбувається погашення кредиторської заборгованості.

5.2.3 Первинні документи щодо обліку розрахунків із підзвітними особами

Підзвітними особами є працівники підприємства, що авансом одержали певні суми коштів на майбутні витрати (відрядження, закупівля матеріальних цінностей тощо).

Необхідність проведення розрахунків з підзвітними особами виникає здебільшого під час дрібних господарських витрат і витрат у відрядженнях. Перелік осіб, яким видається аванс під звіт, визначається наказом керівника підприємства, що слугує документом на видачу авансу на господарські потреби, а в разі видачі авансу на відрядження оформлюється, посвідченням про відрядження.

Фактичні витрати, оплачені підзвітними особами, забезпечуються товарними і фіскальними чеками магазинів, квитанціями відділень зв'язку, актами купівлі-продажу на підтвердження господарських витрат; проїзними документами, квитанціями готелів тощо – на підтвердження витрат на відрядження. Зведеним документом витрат, оплачених підзвітними особами, є авансовий звіт, який складається не пізніше трьох робочих днів після повернення з відрядження і на наступну добу після одержання авансу на господарські потреби.

Облік розрахунків із підзвітними особами ведеться на рахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами». За дебетом рахунку записуються суми відшкодованих перевитрат, видані в підзвіт суми на підставі видаткових касових ордерів, за кредитом – суми, використані підзвітними особами на

підставі авансових звітів, а також здані в касу за прибутковими касовими ордерами, як невикористані.

Сальдо субрахунку 372 може бути як дебетовим, так і кредитовим. Такі показники відображаються розгорнуто: дебетове сальдо – у складі оборотних активів, кредитове сальдо – у складі зобов'язань балансу підприємства.

Приклад. Облік розрахунків із підзвітними особами.

На дебет рахунку 372 відноситься сума виданого авансу: Д-т 372 «Розрахунки з підзвітними особами», К-т 30 «Готівка».

За кредитом рахунку 372 обліковуються витрачені суми:

а) на відрядження:

– Д-т 91 «Загальновиробничі витрати» – за відрядження цехового персоналу;

– Д-т 92 «Адміністративні витрати» – за відрядження загальногосподарського персоналу, К-т 372 «Розрахунки з підзвітними особами»;

б) на господарські витрати:

– Д-т 20 «Виробничі запаси»;

– Д-т 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» – на вартість придбаних запасів або оплачених витрат на їхнє перевезення й зберігання;

– К-т 372 «Розрахунки з підзвітними особами».

Щодо кожного авансового звіту визначається результат використання авансу. Якщо сума авансу перевищує витрати, невикористана сума повертається у касу:

– Д-т 30 «Готівка»;

– К-т 372 «Розрахунки з підзвітними особами».

Якщо сума фактичних витрат перевищує суму авансу, перевитрата повертається підзвітній особі з каси:

– Д-т 372 «Розрахунки з підзвітними особами»;

– К-т 30 «Готівка».

Аналітичний облік розрахунків із підзвітними особами організовується у розрізі особових рахунків і щодо кожної авансової суми окремо.

Регістрами для обліку операцій щодо руху підзвітних сум і розрахунків із підзвітними особами слугує Відомість 3.2 «Відомість аналітичного обліку розрахунків з різними дебіторами» (для аналітичного обліку) та Журнал 3 «Облік розрахунків, довгострокових і поточних зобов'язань» (для синтетичного обліку).

5.2.4 Облік розрахунків за претензіями

Субрахунок 374 «Розрахунки за претензіями» використовують для обліку розрахунків за претензіями, пред'явленими постачальникам і підрядникам, за пред'явленими їм і визнаними штрафами, пенями, неустойками.

За дебетом цього субрахунку відображаються пред'явлені претензії, а за кредитом – оплачені, погашені або відшкодовані товарно-матеріальними цінностями, роботами, послугами.

Дебетове сальдо показує величину заборгованості за заявленими претензіями.

Аналітичний облік розрахунків за претензіями ведеться в окремій відомості 3.2 «Відомість аналітичного обліку розрахунків із різними дебіторами», а синтетичний облік розрахунків за претензіями – у Журналі 3 «Облік розрахунків, довгострокових і поточних зобов'язань».

5.2.5 Облік розрахунків за відшкодуванням завданих збитків

У процесі діяльності на підприємстві трапляються випадки нестачі і втрат від псування цінностей, нестачі й розкрадання коштів. Це встановлюється під час проведення ревізій та інвентаризацій, у разі виникнення стихійних лих, техногенних аварій тощо. Під час виявлення таких втрат і якщо винну особу не встановлено, всі витрати списуються на інші операційні витрати.

Одночасно ведеться позабалансовий облік втрат і проводиться ретельне розслідування причин виникнення, а також встановлюються винні у цьому

особи. Якщо в процесі розслідування виявлено винну особу, то втрати за заподіяним збитком відшкодовуються нею.

Для обліку відшкодування втрат використовується субрахунок 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків».

За дебетом рахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» відображається сума збитку, віднесена на винну особу, а за кредитом – сума відшкодування винною особою завданого збитку.

Дебетове сальдо показує величину невідшкодованого збитку, завданого підприємству.

Аналітичний облік за субрахунком 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» ведеться в окремій відомості 3.2 «Відомість аналітичного обліку розрахунків із різними дебіторами», а синтетичний облік – у Журналі 3 «Облік розрахунків, довгострокових і поточних зобов'язань».

5.2.6 Облік розрахунків із іншими дебіторами

Для обліку операцій за розрахунками з різними організаціями і фізичними особами, включаючи працівників підприємства (за товари, продані в кредит, за виданими позичками, за спецодяг), навчальними закладами, науковими і транспортними організаціями, а також з іншими підприємствами за операціями, щодо реалізації необоротних активів, виробничих запасів, зі здійсненням спільної діяльності (без створення юридичної особи) застосовується субрахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

За дебетом субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» відображаються обороти і сальдо, які, відповідно, показують збільшення й наявність дебіторської заборгованості на звітну дату, а за кредитом відображається її оплата, погашення або зменшення.

Аналітичний облік ведеться за кожним дебітором, за видами заборгованості, із зазначенням термінів її утворення та погашення, у Відомості 3.2.

Синтетичний облік кредитових оборотів за субрахунками 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» ведеться в Журналі 3 «Облік розрахунків, довгострокових і поточних зобов'язань».

5.2.7 Облік резерву сумнівних боргів

Наприкінці звітного періоду дебіторська заборгованість аналізується і групується за даними аналітичного обліку як звичайна, сумнівна і безнадійна.

Звичайна (стала) дебіторська заборгованість повинна бути сплачена в термін, передбачений договором.

Сумнівна дебіторська заборгованість – це задовнена дебіторська заборгованість, щодо якої існує ймовірність непогашення боржником.

На фактичну суму цієї заборгованості в бухгалтерському обліку пропонується створювати резерв сумнівних боргів. Створення та використання цього резерву ведеться на рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів». Цей рахунок використовується для коригування оцінки дебіторської заборгованості покупців і замовників за товарними операціями та інших дебіторів за нетоварними операціями.

За кредитом рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів» обліковується створення резерву:

- Д-т 944 «Сумнівні та безнадійні борги»
- К-т 38 «Резерв сумнівних боргів».

Сума резерву, що створюється, визначається за допомогою одного з двох методів – прямого або за коефіцієнтом сумнівності. Перший метод застосовується на невеликих підприємствах, де можна за даними аналітичного обліку визначити тих дебіторів, стосовно яких існує ймовірність непогашення. На підприємствах із великою кількістю дебіторів резерв сумнівних боргів визначається на підставі класифікації заборгованості за товари й послуги за термінами її непогашення.

Коефіцієнт сумнівності встановлюється за даними попереднього періоду.

Якщо резерв створено, прострочена сумнівна дебіторська заборгованість списується на дебет рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів»: Д-т 38 «Резерв сумнівних боргів»; К-т 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»; К-т 37 «Розрахунки з різними дебіторами».

Безнадійна дебіторська заборгованість у кінці звітної періоду відноситься на дебет рахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги» і, врешті-решт, спричиняє зменшення доходів.

5.2.8 Запитання для самоконтролю до теми 5

1. Подайте визначення терміну «дебіторська заборгованість».
2. Подайте визначення терміну «довгострокова дебіторська заборгованість».
3. Подайте визначення терміну «поточна дебіторська заборгованість».
4. Подайте визначення терміну «безнадійна дебіторська заборгованість».
5. Назвіть облікові реєстри обліку дебіторської заборгованості.
6. Подайте визначення терміну «сумнівна дебіторська заборгованість».
7. Яке Положення (стандарт) бухгалтерського обліку регламентує дебіторську заборгованість?

ТЕМА 6 ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ОПЕРАЦІЙ ЩОДО РУХУ ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

План викладення матеріалу:

- 6.1 Визначення, визнання, оцінка й класифікація запасів.
- 6.2 Документальне оформлення наявності та руху виробничих запасів.
- 6.3 Первинні документи щодо обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів.
- 6.4 Документальне оформлення обліку готової продукції.
- 6.5 Інвентаризація запасів.

Ключові поняття: запаси, оцінка, класифікація запасів, наявність, рух, документальне оформлення, надходження запасів, малоцінні та швидкозношувані предмети, готова продукція

6.1 Визначення, оцінка й класифікація запасів

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 2000 р. № 246, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 2 листопада 1999 року під № 751/4044.

Запаси – це активи підприємства, які:

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

До запасів, зокрема, належать: сировина та матеріали, паливо, тара й тарні матеріали, будівельні матеріали, запасні частини та інші матеріали.

Запаси визнаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство одержить у майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їхнім використанням, і вірогідно, що їхня вартість буде визначена.

Придбані, виготовлені запаси оприбутковуються за первісною вартістю.

Первісна вартість запасів, внесених до статутного капіталу, визначається як справедлива вартість, погоджена засновниками підприємства, під час реєстрації підприємства і відображається в його установчих документах.

Первісна вартість запасів, одержаних безоплатно, становить собою справедливу вартість, яка склалася на момент надходження.

Первісна вартість запасів, придбаних унаслідок обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів.

До того ж, якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їхню справедливу вартість, то первісною вартістю є їхня справедлива вартість, а різниця включається до витрат звітного періоду.

Чиста вартість реалізації запасів – очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності, за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їхнього виробництва та реалізацію.

Різниця між первісною вартістю запасів і чистою вартістю реалізації та вартістю усіх втрачених запасів списується на витрати звітного періоду і відображається в позабалансовому обліку. Після встановлення осіб, які мають право відшкодувати втрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості та доходу звітного періоду.

Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що були уцінені, надалі збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, (але не більше за суму попереднього зменшення) сторнується запис про попереднє зменшення вартості запасів.

У Балансі (Звіті про фінансовий стан) запаси оцінюються за первісною вартістю або за чистою вартістю реалізації.

Порядок визначення балансової вартості обумовлюється різновидом надходження запасів на підприємство.

Первісна вартість запасів, придбаних за плату, складається з витрат підприємства, пов'язаних із придбанням. До них включаються:

- суми, що згідно з договором сплачуються постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;

- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;

- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за навантажувально-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їхнього

використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів);

– інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання у запланованих цілях (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші витрати підприємства на доопрацювання й якісного підвищення технічних характеристик запасів).

Для ведення бухгалтерського обліку запаси розподіляють на такі групи:

– сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектувальні вироби та інші матеріальні цінності, призначені для виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

– незавершене виробництво у вигляді незакінченої обробки й складання деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємство ще не визнало доходу;

– готова продукція, виготовлена на підприємстві, призначена для продажу, яка відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

– товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

– молодняк тварин і тварини на відгодівлі, продукція сільського та лісового господарства.

Відповідно до наведеної класифікації у Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій для обліку наявності та руху запасів передбачено рахунки класу 2 «Запаси» (рис. 6.1).

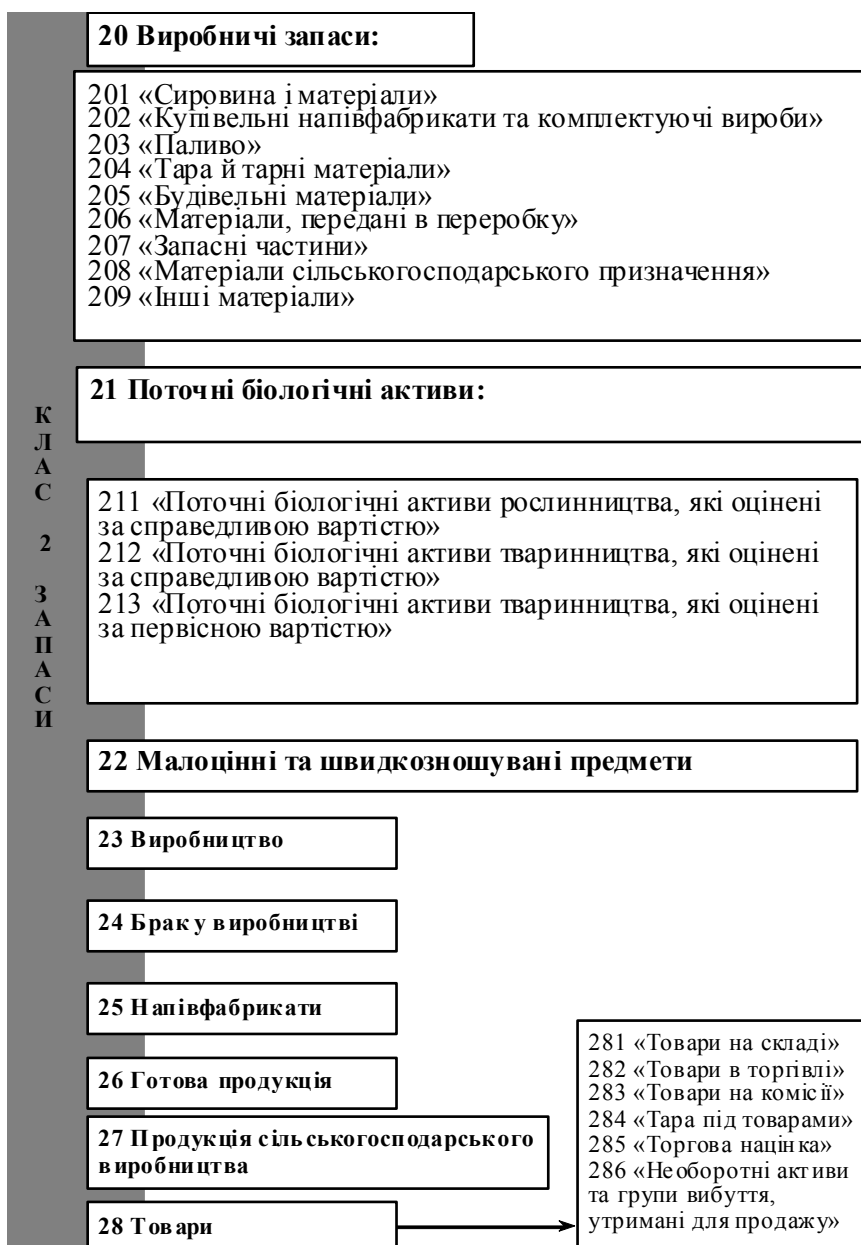


Рисунок 6.1 – Рахунки класу 2 «Запаси»

6.2 Документальне оформлення наявності та руху виробничих запасів

Форми первинних документів для обліку запасів затверджені Наказом Міністерства статистики України від 21 червня 1996 року № 193 «Про затвердження типових форм первинних облікових документів з обліку сировини та матеріалів». З липня 1996 року на території України діють:

- журнал обліку вантажів, що надійшли (форма № М-1);
- акт списання бланків довіреностей (форма № М-2а);

- журнал реєстрації довіреностей (форма № М-3);
- прибутковий ордер (форма № М-4);
- акт про приймання матеріалів (форма № М-7);
- лімітно-забірна картка (форма № М-8);
- лімітно-забірна картка (форма № М-9);
- акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (форма № М-10);
- накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (форма № М-11);
- картка складського обліку матеріалів (форма № М-12);
- реєстр приймання-здавання документів (форма № М-13);
- відомість обліку залишків матеріалів на складі (форма № М-14);
- акт про приймання обладнання (форма № М-15);
- акт приймання-передачі обладнання в монтаж (форма № М-15а);
- матеріальний ярлик (форма № М-16);
- акт про виявлені дефекти обладнання (форма № М-17);
- сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу (форма № М-18);
- матеріальний звіт (форма № М-19);
- інвентаризаційний опис (форма № М-21);
- акт про витрачання давальницьких матеріалів (форма № М-23);
- картка обліку обладнання для встановлення (форма № М-26);
- лімітно-забірна картка (форма № М-28);
- лімітно-забірна картка (форма № М-28а).

Аналітичний облік сировини та матеріалів здійснюється за первинними документами таких типових форм:

1. Форма № М-1 «Журнал обліку вантажів, що надійшли», застосовується для обліку та контролю за надходженням та оприбуткуванням матеріальних цінностей. Записи в журналі виконуються відповідно до надходження матеріальних цінностей на склад підприємства на підставі товарно-транспортних документів, прибуткових ордерів, актів приймання матеріалів.

2. Форма № М-2а «Акт списання бланків довіреностей», складається не рідше одного разу на квартал із зазначенням їхньої нумерації та кількості.

3. Форма № М-3 «Журнал реєстрації довіреностей», застосовується для реєстрації виданих довіреностей та розписки про їхнє одержання.

4. Форма № М-4 «Прибутковий ордер», застосовується для обліку матеріалів, які надходять на підприємство від постачальників або з переробки. Прибутковий ордер в одному примірнику складається матеріально відповідальною особою (МВО) у день надходження цінностей на склад.

5. Форма М-7 «Акт про приймання матеріалів», застосовується для оформлення приймання матеріальних цінностей, які мають кількісні та якісні розбіжності з даними супровідних документів постачальника; складається також під час приймання матеріалів, які прибули без документів.

6. Форма № М-8 «Лімітно-забірна картка», слугує для оформлення багаторазового відпускання одного номенклатурного номера товарно-матеріальних цінностей (далі – ТМЦ) на один місяць;

7. Форма № М-9 «Лімітно-забірна картка», за якою запаси можна відпускати чотири рази. Її використовують, коли оформляють відпуск запасів, на які встановлено ліміт і які становлять один різновид витрат на різні замовлення або на різні види витрат у межах одного замовлення. В останньому разі потрібно обов'язково заповнювати графу «Кореспондуючий рахунок»;

8. Форма № М-10 «Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів», використовується для обліку відпускання матеріалів понад встановлений ліміт або під час заміни матеріалів і є підставою для списання матеріалів зі складу.

9. Форма № М-11 «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів», використовується для обліку руху матеріальних цінностей всередині підприємства та їхнього відпускання господарствам цього підприємства, що розташовані за межами його території, а також стороннім організаціям. Накладна-вимога виписується в двох примірниках і підписується головним бухгалтером або уповноваженою особою.

10. Форма № М-12 «Картка №___ складського обліку матеріалів», застосовується для обліку руху матеріалів на складі за кожним сортом, різновидом та розміром, заповнюється на кожний номенклатурний номер матеріалу й ведеться матеріально відповідальною особою (комірником, завідувачем складом). Записи у картці виконують на підставі первинних прибутково-видаткових документів у день, коли відбувається операція.

11. Форма № М-13 «Реєстр №___ приймання-здачі документів», застосовується для реєстрації прибутково-видаткових документів, які здаються до бухгалтерії. Реєстр складається в одному примірнику матеріально відповідальною особою та здається до бухгалтерії підприємства (організації, установи) разом із первинними документами та необхідними додатками.

12. Форма № М-14 «Відомість обліку залишків матеріалів на складі», заповнюють за даними карток складського обліку, перевірених бухгалтерією. Вірогідність перенесення залишків до відомості підтверджується підписом особи, яка перевіряє.

13. Форма № М-16 «Матеріальний ярлик» призначена для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера, що перебуває в місцях зберігання. Бланк ярлика заповнюється завідувачем складом на кожний номенклатурний номер матеріальних цінностей. Заповнений усіма необхідними даними ярлик прикріплюється до місця зберігання матеріальних цінностей та є їхнім паспортом.

14. Форма № М-18 «Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу», використовується для контролю за відхиленням фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу і для контролю залишків матеріалів, що не рухаються. Довідка складається в одному примірнику завідувачем складом (комірником).

15. Форма № М-19 «Матеріальний звіт», складається матеріально відповідальними особами тільки у кількісному вираженні та в одному примірнику і подається до бухгалтерії на кінець місяця. Розцінювання

надходжень та використання матеріалів проводиться бухгалтерією безпосередньо у матеріальному звіті.

16. Форма № М-21 «Інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей», складається під час зняття натуральних залишків товарно-матеріальних цінностей за кожним окремим складом, дільницею, об'єктом, які перебувають у матеріально відповідальних осіб. В описі вказуються: назва матеріалів, їхні номенклатурні номери, тип, сорт, розмір та інші ознаки відмінності. Інвентаризаційний опис підписують усі члени комісії та матеріально відповідальні особи.

17. Форма № М-23 «Акт про витрату давальницьких матеріалів», застосовується для оформлення витрат матеріалів відкритого зберігання, які належать замовнику, але витрачаються будівельною або монтажною організацією, яка виконує роботи.

18. Форма № М-26 «Картка обліку обладнання для встановлення», використовується для поточного обліку надходження на склад обладнання, призначеного для монтажу, його передавання монтажній організації і в монтаж. Форму М-26 складає бухгалтерія або відділ підприємства, який відповідає за облік такого обладнання чи за капітальне будівництво.

19. Форми № М-28 і № М-28а «Лімітно-забірна картка», застосовується в будівництві для оформлення відпуску ТМЦ зі складу на будівельні об'єкти. Їх ведуть протягом усього будівництва, до того ж окремо на кожний об'єкт, і зберігають у виконавця робіт. Одночасно складають щомісячну лімітку за формою № М-28а. Вона зберігається на тому складі, звідки виконавець одержує будматеріали. Відпускаючи ТМЦ зі складу, комірник ставить свій підпис у картці форми № М-28, а одержувач – у картці форми № М-28а. У кінці місяця після інвентаризації матеріалів, що залишилися, виконавець робіт заповнює графу 14 форми № М-28. Фактичне витрачання запасів за місяць визначають, підсумовуючи кожний рядок (крім рядків повернення і залишку на об'єкті на кінець місяця). Як ви вже зрозуміли, перші дві лімітно-забірні картки передбачені для виробництва, другі дві – для будівництва. Всі вони є підставою

для списання ТМЦ зі складу й призначені для контролю за встановленим лімітом використання запасів.

Відповідальним за оформлення цих карток є відділ постачання або плановий відділ. Лімітно-забірні картки складають на кожну назву (номенклатурний номер) запасів окремо. Кожну картку заповнюють у двох примірниках. Один примірник до початку звітнього місяця передають цеху (дільниці), якому потрібні зазначені в документі ТМЦ, другий – складу або коморі цеху (дільниці), тобто тому, у кого ці запаси зберігаються і хто їх видаватиме. Для того щоб отримати матеріали, одержувачу потрібно звернутися на склад, пред'явивши виданий йому в кінці попереднього місяця примірник лімітно-забірної картки. Комірник, видавши ТМЦ, зазначає у двох примірниках картки дату і кількість відпущених ним матеріалів і ставить свій підпис у примірнику одержувача. Останній, зі свого боку, розписується у картці, яка залишається на складі і слугує підставою для списання з нього залишків запасів. Відпускають ТМЦ зі складів, зазначених у лімітно-забірній картці. Комірник, проставивши в ній дату і кількість виданих запасів, визначає залишок ліміту за кожним номенклатурним номером запасів. Він же здає до бухгалтерії картки. Але тільки після того, як одержувач використав весь перелічений у ній ліміт ТМЦ. Лімітки за незакінченими об'єктами, тобто тими, що переходять на наступний місяць, повертають виконавцю робіт. Усю цю процедуру можна значно спростити – оформити відпуск ТМЦ безпосередньо в картках складського обліку (форма № М-12), до того ж лімітку виписують тільки в одному примірнику. Щодо ліміту відпуску, то його можна фіксувати у картці складського обліку. Одержувач матеріалів підписує картку складського обліку, а комірник – лімітку. За ліміткою також ведуть облік запасів, які не були використані у виробництві і повернули на склад. Додаткових документів не потрібно. Змінювання ліміту, понадлімітне відпускання запасів і заміна одних різновидів запасів на інші можливі тільки з дозволу керівника підприємства, головного інженера або іншої уповноваженої на це особи. Для такої видачі використовують акт-вимогу за формою № М-10. У кінці місяця ці

лімітки, як і інші первинні документи, додають до матеріального звіту (форма № М-19) і здають до бухгалтерії. Бухгалтер перевіряє, чи правильно списані матеріали на виробництво (будівництво) за кожним об'єктом або дільницею.

6.3 Первинні документи щодо обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів

У виробничій діяльності підприємства використовуються засоби праці відносно невеликої вартості та терміну використання. Такі предмети називаються малоцінними та швидкозношуваними (далі – МШП) і належать до класу запасів.

Малоцінні та швидкозношувані предмети – предмети, які використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він триває більше, ніж один рік (інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг, взуття тощо).

МШП визнаються активами, якщо існує ймовірність того, що підприємство одержить у майбутньому економічну вигоду від їхнього використання та їхня вартість може бути достовірно визначена.

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», МШП охоплюють предмети, які використовуються протягом не більше ніж одного року або нормального операційного циклу, якщо він триває більше року. До МШП належать інструменти, господарський інвентар, спецодяг і спецвзуття тощо.

Малоцінні предмети, термін використання яких більше ніж один рік (спец. інструменти та спеціальні пристрої тощо), обліковуються в складі основних засобів як інші необоротні матеріальні активи на субрахунку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи». На відміну від МШП, їхня вартість погашається нарахуванням зносу, що передбачено П(С)БО 7 «Основні засоби».

Для обліку МШП використовується активний інвентарний рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». За дебетом рахунку відображається надходження предметів, а за кредитом – їхнє списання.

Згідно з Наказом Міністерства статистики України від 22 травня 1996 р. № 145, застосовуються спеціальні типові форми первинних документів для їхнього обліку в місцях експлуатації та списання:

– МШ-1 «Відомість поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)»;

– МШ-2 «Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів»;

– МШ-3 «Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)»;

– МШ-4 «Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів»;

– МШ-5 «Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні»;

– МШ-6 «Особиста картка №__ обліку спецодягу, спецвзуття і запобіжних пристроїв»;

– МШ-7 «Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв»;

– МШ-8 «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів».

Загальна характеристика первинних документів щодо обліку МШП:

– Форма № МШ-1 «Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)», застосовується для обліку змінювання запасу інструментів (пристроїв) у роздавальних коморах на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного оборотного (обмінного) фонду.

– Форма № МШ-2 «Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів», застосовується для обліку МШП, виданих під розписку робітнику чи бригадиру (для бригади) із роздавальної комори цеху для тривалого використання.

– Форма № МШ-3 «Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)», застосовується для обліку інструментів (пристроїв), переданих на заточування або ремонт, які провадяться у централізованому порядку.

– Форма № МШ-4 «Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів», застосовується для оформлення полому, втрати інструментів (пристроїв) та інших МШП.

– Форма № МШ-5 «Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні», застосовується для оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними, та обміну їх на придатні на тих підприємствах, де облік провадиться за методом обмінного (оборотного) фонду.

– Форма № МШ-6 «Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів», застосовується для обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів, які видаються робітникам підприємства для індивідуального користування за встановленими нормами. Картка ведеться в одному примірнику і зберігається у комірника цеху (дільниці).

– Форма № МШ-7 «Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв», застосовується для обліку видачі спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів робітникам підприємств для індивідуального користування за встановленими нормами.

– Форма № МШ-8 «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів», застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів (пристроїв), спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів після закінчення терміну їхньої придатності, інших малоцінних та швидкозношуваних предметів і здачі їх у комору для утилізації.

Регістрами бухгалтерського обліку наявності та руху виробничих запасів є Журнал 5, 5А «Облік витрат» та Відомість 5.1 аналітичного обліку запасів.

6.4 Документальне оформлення обліку готової продукції

Готовою продукцією вважається та продукція, оброблення якої закінчено, тобто вона пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договору із замовником і відповідає технічним умовам і стандартам.

Готова продукція обліковується за первісною вартістю, однак ще протягом місяця у поточному обліку можуть використовуватись облікові ціни. Вартість готової продукції, випущеної з виробництва і реалізованої замовнику, визначається в облікових цінах у кінці місяця і доводиться до первісної вартості шляхом визначення відхилення первісної вартості від облікової ціни.

Випуск із виробництва готової продукції і її оприбуткування на складі здійснюється на підставі накладної, яка складається у двох примірниках. Один примірник використовується для оприбуткування продукції на складі, другий – повертається цеху, який випустив продукцію.

Реквізити накладної: назва продукції, одиниця виміру, кількість, облікова ціна, вартість, підписи контролера відділу технічного контролю цеху, майстра чи начальника цеху, а також завідувача складу про приймання продукції.

Готову продукцію відвантажують замовнику на підставі накладної, яка виписується робітником складу і підписується представником покупця або робітником транспортно-експедиційного відділу.

Підставою для виписування накладної є наказ комерційної служби підприємства транспортно-експедиційному відділу про те, кому і в якій кількості відвантажити продукцію. Іноді наказ і накладна поєднуються в один документ – наказ-накладну.

Після відбирання й відвантаження продукції на підставі наказ-накладної або накладної виписується рахунок-фактура, де вказується назва відвантаженої продукції, її кількість, сума з врахуванням податку на додану вартість.

Для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства використовується рахунок 26 «Готова продукція».

6.5 Інвентаризація запасів

Інвентаризація запасів проводиться за їх місцем знаходження комісією та матеріально відповідальними особами.

Наявність цінностей під час інвентаризації перевіряється шляхом обов'язкового підрахування, зважування, обмірювання тощо відповідно до встановлених одиниць вимірювання.

У разі зняття натуральних залишків товарно-матеріальних цінностей складається інвентаризаційний опис. В описі вказують: назву матеріалів, їхні номенклатурні номери, тип, сорт, розмір та інші ознаки. Інвентаризаційний опис підписують усі члени комісії та матеріально відповідальні особи.

У процесі інвентаризації визначаються фактична наявність цінностей, відхилення щодо даних книг обліку і причини відхилень. Інвентаризаційні описи (акти) з висновками комісії здають до бухгалтерії для встановлення кінцевих результатів.

Бухгалтерія складає порівняльну відомість, у якій послідовно здійснюється взаємний залік залишків і нестач унаслідок пересортування; розраховуються природні нестачі (робляться уточнювальні записи); визначаються кінцеві результати інвентаризації.

6.6 Запитання для самоконтролю до теми 6

1. Назвіть Положення (стандарт) бухгалтерського обліку, яке регламентує запаси?
2. Подайте визначення терміну «запаси».
3. Назвіть класифікаційні групи запасів, необхідні для ведення бухгалтерського обліку.
4. За яким класом відбувається класифікація запасів відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку № 291?
5. Назвіть первинні документи з обліку запасів.
6. За якими первинними документами типової форми обліковуються малоцінні й швидкозношувані предмети?
7. Назвіть базові первинні документи, на підставі яких відпускаються виробничі запаси.
8. Назвіть основні реквізити накладної з обліку готової продукції.
9. Назвіть реєстри обліку наявності та руху виробничих запасів.

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 2 ДОКУМЕНТУВАННЯ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ, ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА

ТЕМА 7 ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ОПЕРАЦІЙ ЩОДО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

План викладення матеріалу:

- 7.1 Визначення і класифікація основних засобів.
- 7.2 Види вартості основних засобів.
- 7.3 Первинні документи щодо обліку основних засобів.
- 7.4 Регістри щодо обліку основних засобів.
- 7.5 Інвентаризація основних засобів.

Ключові поняття: основні засоби, класифікація основних засобів, первісна вартість, справедлива вартість, переоцінена вартість, залишкова вартість, ліквідаційна вартість, первинна документація, типові форми

7.1 Визначення і класифікація основних засобів

Методологію обліку основних засобів і порядок їхнього розкриття у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27 квітня 2000 р. № 92 (поточна редакція від 24.07.2015 р.).

Методологію обліку орендованих або наданих в оренду основних засобів здійснюють відповідно до П(С)БО 14 «Оренда» від 28.07.2000 р. № 181 (поточна редакція від 09.08.2013 р.).

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби», основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій,

очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він триваліший за рік), вартість яких повинна бути не менш 1000 грн. і яка поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом.

Об'єкт основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями й приладдям до нього або конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що для обслуговування мають 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; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів або частина такого активу, що контролюється підприємством.

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

Основними засобами є:

– будови, споруди, обладнання, обчислювальна техніка, прилади, транспортні засоби, інструменти, інвентар та інші засоби праці, вартість яких поступово зменшується у зв'язку із їхнім зносом;

– сільськогосподарські машини і обладнання, робочі та продуктивні тварини, будівельний механізований інструмент та бібліотечні фонди – незалежно від вартості;

– завершені капітальні витрати у орендовані будови, споруди, обладнання та інші об'єкти, що належать до основних засобів, зараховуються орендарем до власних основних засобів у сумі фактичних витрат, якщо інше не передбачено договором оренди.

Відповідно до чинної типової класифікації основні засоби групуються:

– за функційним призначенням;

– за галузевою ознакою;

- за використанням;
- за ознакою належності;
- за натурально-матеріальним складом.

За функційним призначенням розрізняють такі основні засоби:

- виробничі основні засоби, що безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню (будови, споруди, силові машини та обладнання, робочі машини та обладнання тощо), що діють у сфері матеріального виробництва;
- невиробничі основні засоби, що не беруть безпосередньої або побічної участі у процесі виробництва й здебільшого призначені для обслуговування комунальних і культурно-побутових потреб населення (будови, споруди, обладнання, машини, апарати тощо), які використовуються у невиробничій сфері.

Класифікація основних фондів України була розроблена відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про концепцію побудови національної статистики України і Державної програми переходу на міжнародну систему обліку і статистики» від 04.05.1993 р. № 326, а також відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Положення про порядок визначення амортизації» від 06.09.1996 р. № 1075.

До промислово-виробничих основних засобів належать: будови, споруди, передавальні пристрої, машини та устаткування, робочі машини та обладнання, вимірвальні й регульовальні прилади, лабораторне устаткування, обчислювальна техніка, інші машини та обладнання, транспортні засоби, інструмент, виробничий інвентар та приладдя, господарський інвентар, робочі та продуктивні тварини, багаторічні насадження, меліорація земель і водойм та інші основні засоби.

Невиробничі основні засоби безпосередньо не беруть участі у процесі виробництва. До невиробничих основних засобів належать: будови і споруди житлово-комунального та культурно-побутового призначення, транспортні засоби, обладнання, інструменти та інші основні засоби невиробничого

призначення для обслуговування житлових, комунальних та культурно-побутових потреб населення.

Основні засоби за Планом рахунків бухгалтерського обліку № 291 від 30 листопада 1999 року (зі змінами і доповненнями) та згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» від 27 квітня 2000 року № 92 за натурально-матеріальним складом розподілені на десять груп, виокремлено сім груп рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» (табл. 7.1).

Таблиця 7.1 – Класифікація основних засобів за Планом рахунку № 291 від 30.11.1999 року

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)	Субрахунки (рахунки другого порядку) за Планом рахунків № 291	
	Код	Назва групи
Клас 1 Необоротні активи		
10 Основні засоби	100	Інвестиційна нерухомість
	101	Земельні ділянки
	102	Капітальні витрати на поліпшення земель
	103	Будинки та споруди
	104	Машини та обладнання
	105	Транспортні засоби
	106	Інструменти, прилади та інвентар
	107	Тварини
	108	Багаторічні насадження
	109	Інші основні засоби
11 Інші необоротні матеріальні активи	111	Бібліотечні фонди
	112	Малоцінні необоротні матеріальні активи
	113	Тимчасові (нетитульні) споруди
	114	Природні ресурси
	115	Інвентарна тара
	116	Предмети прокату
	117	Інші необоротні матеріальні активи

У таблиці 7.2 приведено класифікацію груп основних засобів та інших необоротних активів згідно з Податковим кодексом України № 2755.

Таблиця 7.2 – Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих термінів їх амортизації, які наведено у п. 145.1 Податкового кодексу України

Групи основних засобів	Мінімально допустимі терміни корисного використання, років
Група 1 – земельні ділянки	–
Група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
Група 3	
– будівлі;	20
– споруди;	15
– передавальні пристрої	10
Група 4 – машини та обладнання	5
з них:	
– електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підімкнення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони й рації, вартість яких перевищує 2500 грн.	2
Група 5 – транспортні засоби	5
Група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
Група 7 – тварини	6
Група 8 – багаторічні насадження	10
Група 9 – інші основні засоби	12
Група 10 – бібліотечні фонди	–
Група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
Група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
Група 13 – природні ресурси	–
Група 14 – інвентарна тара	6
Група 15 – предмети прокату	5
Група 16 – довгострокові біологічні активи	7

7.2 Види вартості основних засобів

Залежно від особливостей, стану основних засобів, часу, оцінки, розрізняють такі види вартості (за П(С)БО 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 року № 92):

- первісна вартість;
- переоцінена вартість;
- залишкова вартість;
- справедлива вартість;
- вартість, яка амортизується;
- ліквідаційна вартість.

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

Переоцінена вартість – вартість необоротних активів після їхньої переоцінки.

Залишкова вартість – різниця між первісною (переоціненою) вартістю та сумою зносу основних засобів.

Справедлива вартість – ринкова вартість, визначена шляхом експертної оцінки, яку, зазвичай, встановлюють професійні оцінювачі.

Вартість, яка амортизується – первісна або переоцінена вартість необоротних активів, за вирахуванням їхньої ліквідаційної вартості.

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

Балансова вартість – це сума, за якою актив включається до балансу після вирахування будь-якої суми нарахованого зносу (амортизації).

Знос необоротних активів – це сума амортизації об'єкта необоротних активів від початку їхнього корисного використання.

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

Первісна вартість об'єктів основних засобів, відповідно до загальної суми, визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів.

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

Первісною вартістю основних засобів, внесених до Статутного капіталу підприємства, визнається їхня справедлива вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства.

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

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

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних із поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта.

Первісна вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

За нормами Податкового кодексу України податковий облік основних засобів наближено до бухгалтерського, тому аналогічно до бухгалтерського

обліку придбані чи самостійно виготовлені основні засоби зараховуються на баланс за первісною вартістю.

Пунктом 146.5 ст. 146 ПКУ встановлено, що первісна вартість основних засобів (кожного певного об'єкта) складається з таких витрат:

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

– 02 – реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням/отриманням прав на об'єкт основних засобів;

– 03 – суми ввізного мита;

– 04 – суми непрямих податків у зв'язку з придбанням чи створенням основних засобів (якщо вони не відшкодовуються платнику);

– 05 – витрати на страхування ризиків доставки основних засобів;

– 06 – витрати на транспортування, установлення, монтаж і налагодження основних засобів;

– 07 – фінансові витрати, включення яких до собівартості кваліфікаційних активів передбачено положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку;

– 08 – інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

7.3 Первинні документи щодо обліку основних засобів

Аналітичний облік основних засобів здійснюється за первинними документами типової форми:

1. Форма № ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів», застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку введення їх в експлуатацію, за винятком тих випадків, коли введення об'єктів у дію, відповідно до чинного законодавства повинно оформлятися в особливому порядку: внутрішнє

переміщення основних засобів із одного цеху (відділу, дільниці) в інший, передача основних засобів зі складу (із запасу) в експлуатацію, а також виключення складу основних засобів під час передачі іншому підприємству (організації, установі).

2. Форма № ОЗ-2 «Акт прийому-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів», застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації.

3. Форма № ОЗ-3 «Акт списання основних засобів», застосовується для оформлення вибуття основних засобів (крім автотранспортних) у разі повного або часткового їх списання.

4. Форма № ОЗ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів», застосовується для оформлення списання автомобіля вантажного чи легкового, причепа чи напівпричепа в разі їх ліквідації.

5. Форма № ОЗ-5 «Акт № __ про установку, пуск та демонтаж будівельної машини» застосовується в будівельно-монтажних організаціях для оформлення передачі, установлення та пуску будівельних машин і їх демонтажу.

6. Форма № ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів», застосовується для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, що надійшли для експлуатації протягом одного календарного місяця, та таких, що мають однакове виробничо-господарське призначення, технічну характеристику й вартість. У ній записують тільки основні якісні та кількісні показники основного об'єкта, а також його найважливіші прибудови, пристосування та приналежності, обмежуючись двома-трьома найважливішими для цього об'єкта якісними показниками, виключаючи дублювання даних, що є на підприємстві (організації), і технічну документації на цей об'єкт.

7. Форма № ОЗ-7 «Опис інвентарних карток щодо обліку основних засобів», застосовується для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів.

8. Форма № ОЗ-8 «Картка обліку руху основних засобів», застосовується для обліку руху основних засобів за класифікаційними групами під час ручної обробки облікової документації.

9. Форма № ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів», застосовується для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їхнього знаходження (експлуатації) у матеріально відповідальних осіб.

10. Форма № ОЗ-14 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для промислових підприємств), застосовується промисловим підприємством для визначення суми амортизації основних засобів, що стосується нарахувань у звітному місяці.

11. Форма № ОЗ-15 «Розрахунок амортизації основних засобів» (для будівельних організацій), застосовується будівельними організаціями для визначення суми амортизації основних засобів, що стосується нарахувань у звітному місяці.

12. Форма № ОЗ-16 «Розрахунок амортизації по автотранспорту», застосовується для визначення сум амортизації автотранспортних засобів, що стосується нарахувань у звітному місяці.

Основні засоби належать до складу необоротних активів.

7.4 Регістри щодо обліку основних засобів

Для узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і зносу необоротних активів, призначений Журнал 4 (за кредитом рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи», 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», 15 «Капітальні інвестиції»).

Аналітичний облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів (крім інструментів, приладів та інвентарю) та зносу цих необоротних активів ведеться окремо за кожним об'єктом з розподілом необоротних активів

на власні та отримані на умовах фінансової оренди, виробничі та невиробничі об'єкти у картках обліку відповідних необоротних активів.

Записи в Журналі № 4 ведуться на підставі первинних та зведених облікових документів (акта приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, акта списання, розрахунку амортизації тощо).

У графах 3, 4 і 5 розділу I Журналу № 4 відповідно відображається вибуття основних засобів, інших необоротних матеріальних активів унаслідок їхнього продажу, безоплатної передачі, неможливості для підприємства отримувати надалі економічні вигоди від їхнього використання або невідповідності критеріям визнання активом, а також сума уцінки, яка відображається за кредитом відповідних рахунків бухгалтерського обліку необоротних активів.

У графі 6 розділу I Журналу № 4 відображається сума нарахованої амортизації та сума збільшення зносу необоротних активів унаслідок їхньої дооцінки та зменшення корисності.

У графі 7 відображається вартість негативного гудвілу, що виник унаслідок придбання НА або об'єднання підприємств.

У розділі II Журналу № 4 відображаються капітальні інвестиції (уведення в дію необоротних активів, вибуття внаслідок продажу, уцінка тощо), інші необоротні активи та фінансові інвестиції (їхнє погашення, списання тощо) (за кредитом рахунків 14 «Довгострокові фінансові інвестиції», 15 «Капітальні інвестиції», 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи», 35 «Поточні фінансові інвестиції»).

Відомість 4.1 ведеться за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» і призначена для аналітичного обліку капітальних інвестицій у розрізі капітальних витрат (будівельні, монтажні, проектні роботи, вартість придбаного устаткування, що потребує і не потребує монтажу, затрати на придбання (виготовлення, спорудження) інших необоротних матеріальних (спеціальних інструментів, інвентарної тари, тимчасових нетитульних споруд, предметів прокату, бібліотечних фондів) і нематеріальних активів (фінансова

оренда), а також із розподілом інвестицій у капітальне будівництво, що виконані підрядним і господарським способом.

У Відомості 4.1 відображаються також витрати на проведення модернізації, модифікації, дообладнання (субрахунок 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»), реконструкції, добудови (субрахунок 151 «Капітальне будівництво») об'єкта, що призводить до збільшення первісно очікуваних від його використання майбутніх економічних вигод.

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

У Відомості 4.1 відокремлюється сума податкового кредиту, що визнається законодавством у зв'язку з попередньою оплатою (авансом) вартості необоротних активів, устаткування й будівельно-монтажних робіт.

Після одержання (прийняття) необоротних активів, устаткування, що потребує монтажу, і будівельно-монтажних робіт сума податкового кредиту за допомогою способу сторно відображається (у Відомості і Журналі 3) за дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» і кредитом субрахунку 644 «Податковий кредит» та не включається до первісної вартості

7.5 Інвентаризація основних засобів

Інвентаризація основних засобів здійснюється комісією, яка створюється за наказом керівника підприємства.

До початку інвентаризації підбиваються залишки цінностей на день інвентаризації та перевіряються: наявність і стан інвентарних карток (інвентарних книг); наявність і стан технічних паспортів або іншої технічної документації; наявність документів на передані та прийняті в оренду основні засоби, передані на зберігання й для тимчасового користування.

Комісія здійснює фактичний огляд об'єктів і заносить в інвентаризаційні описи типової форми повні їхні назва та призначення за інвентарними номерами.

У разі встановлення об'єктів, відсутніх в обліку, а також об'єктів, щодо яких в обліку немає відповідних даних, комісія зобов'язана внести в інвентаризаційний опис потрібні відомості й технічні показники стосовно цих об'єктів, а також причини їхньої наявності.

Оцінювання заново встановлених об'єктів повинно бути здійснено, на підставі справедливої вартості на дату проведення інвентаризації. Об'єкти основних засобів заносяться в інвентаризаційні описи за назвою та їхнім призначенням.

Встановлені комісією непридатні для експлуатації об'єкти заносяться в окремі інвентаризаційні описи.

Виявлені інвентаризацією неоприбутковані об'єкти зараховуються до складу відповідної класифікаційної групи основних засобів, із присвоєнням їм інвентарного номера та одночасним відображенням їх як іншого доходу від операційної діяльності.

Встановлені внаслідок інвентаризації нестачі та втрати від псування основних засобів до прийняття рішення про винних осіб відображаються на забалансових рахунках, а після визначення винних – відносяться до дебіторської заборгованості і включаються до складу іншого операційного доходу як відшкодування раніше списаних активів.

Для узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, їхній знос призначений Журнал 4 «Облік необоротних активів та фінансовий інвестицій».

7.6 Запитання для самоконтролю до теми 7

1. Подайте визначення поняття «основні засоби».
2. Подайте класифікацію основних засобів за Планом рахунків бухгалтерського обліку № 291.
3. Подайте визначення поняття «балансова вартість» основних засобів.

4. Подайте визначення поняття «залишкова вартість» основних засобів.
5. Подайте визначення поняття «переоцінена вартість» основних засобів.
6. Охарактеризуйте первинні документи щодо обліку основних засобів.
7. Які рахунки в бухгалтерському обліку використовуються для обліку основних засобів?
8. Охарактеризуйте зведені облікові документи щодо обліку основних засобів.
9. Проаналізуйте класифікацію груп основних засобів згідно Податковим кодексом.
10. Яке П(С)БО регламентує основні засоби?
11. Який є порядок проведення інвентаризації основних засобів.

ТЕМА 8 ПЕРВИННИЙ ОБЛІК МАЛОЦІННИХ НЕОБОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ ТА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

План викладення матеріалу:

- 8.1 Поняття малоцінних необоротних матеріальних активів, їх вартісна межа та первісна вартість.
- 8.2 Первинні документи щодо обліку малоцінних необоротних матеріальних активів.
- 8.3 Визначення й класифікація нематеріальних активів.
- 8.4 Характеристика первинних документів щодо обліку нематеріальних активів.
- 8.5 Регістри щодо обліку наявності та руху нематеріальних активів.

Ключові поняття: малоцінні необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи, класифікація, оцінка, рух, документальне оформлення.

- 8.1 Поняття малоцінних необоротних матеріальних активів, їх вартісна межа та первісна вартість

До малоцінних необоротних матеріальних активів (далі – МНМА) належать предмети, термін експлуатації яких – більше ніж 12 місяців, але при

цьому їх не враховують у складі основних засобів.

До складу малоцінних необоротних матеріальних активів можуть зараховуватися:

- пристосування до основних засобів, спеціальні інструменти та інструменти загального призначення, прилади та інші знаряддя, призначені для використання як у серійному та масовому виробництвах, так і під час виготовлення продукції за індивідуальними замовленнями;

- спеціальний і формений, а також фірмовий одяг та взуття, що видаються працівникам на термін, що перевищує один рік;

- інші предмети довготермінового використання, які за вартісними критеріями, встановленими підприємством, не можуть бути зараховані до складу основних засобів, що обліковуються на рахунку 10 «Основні засоби».

Єдиний критерій, який встановлено національними положеннями (стандартами), – це очікуваний термін використання. Цей термін для необоротних активів повинен перевищувати календарний рік або операційний цикл, якщо такий цикл є довшим за рік.

Облік малоцінних необоротних матеріальних активів регулюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Зокрема, це спеціальні інструменти і спеціальні пристосування, змінне обладнання, спеціальний одяг та інші предмети, що за вартісними ознаками зараховані підприємством до складу МНМА.

Малоцінні необоротні матеріальні активи, відповідно до пп. 5.2 П(С)БО 7 «Основні засоби», належать до основних засобів та враховуються у складі інших необоротних матеріальних активів (далі – НМА) синтетичного рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

Критерієм приналежності предметів до малоцінних необоротних матеріальних активів (а не до основних засобів) є вартісна межа.

Відповідно до п. 5.2 П(С)БО 7 «Основні засоби», підприємства можуть визначати вартісні ознаки предметів, що належать до МНМА, тобто межа встановлюється керівником підприємства і відображається в наказі про

облікову політику підприємства. Оскільки розмір вартісної межі впливає на об'єкт обкладення податком на прибуток, до її документального оформлення потрібно ставитися відповідально. Ніяких рекомендацій щодо суми чинні нормативи (стандарти) не містять. За наявності відповідного наказу будь-яка сума (100, 1000 грн) є обґрунтованою. Зміна вартісної межі (як у бік збільшення, так і зменшення) означає зміну облікової політики підприємства і може бути застосована тільки з наступного звітного року.

Первісна вартість малоцінних необоротних матеріальних активів, згідно з п. 7 П(С)БО 7 «Основні засоби» МНМА, як і об'єкти основних засобів, зараховуються на баланс за первісною вартістю.

Первісна вартість включає:

– ціну придбання без ПДВ (за винятком придбання МНМА неплатниками ПДВ або придбання необоротних матеріальних активів невиробничого призначення);

– суми ввізного мита;

– витрати на установлення, монтаж, налагодження;

– витрати зі страхування.

На субрахунку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» відображається вартість предметів, термін корисного використання яких становить більше ніж один рік, зокрема спеціальні інструменти й спеціальні пристосування, вартість яких погашається шляхом нарахування зносу за встановленою підприємством ставкою (нормою), беручи до уваги очікуваний спосіб використання таких об'єктів.

Аналітичний облік необоротних матеріальних активів (рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи») ведеться щодо кожного об'єкта цих активів.

Принципи, за якими здійснюється визнання активів як малоцінних необоротних та особливості організації та ведення їх обліку повинні знайти відображення у наказі про облікову політику, в якому встановлюються методи оцінки, облікові процедури, які має застосовувати підприємство, відносно яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку

передбачено більше ніж один їх варіант. Зокрема, це стосується наступних облікових процедур з метою ідентифікації (визнання) активу як об'єкту МНМА (табл. 8.1).

Таблиця 8.1 – Облікові процедури з визначення малоцінних необоротних матеріальних активів

Визначення МНМА	Облікові процедури для визнання
1. Визнання МНМА	<p>1. Відповідно до визначення, даного в Інструкції № 291, до МНМА відносяться активи, строк корисного використання яких складає більше одного року.</p> <p>2. Відповідно до п. 27 П(С)БО 7 «Основні засоби» для групи основних засобів МНМА повинна нараховуватися амортизація за методами:</p> <p>а) амортизація нараховується у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 % вартості, яка амортизується; решта – 50 % вартості, яка амортизується, нараховується у місяці вилучення МНМА з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом;</p> <p>б) амортизація нараховується у першому місяці використання активу у розмірі 100 % його вартості.</p> <p>Крім того, відповідно до цього ж пункту (з посиланням на пп.1 і пп. 5 п. 26) іншими методами для нарахування амортизації МНМА є:</p> <p>а) прямолінійний, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на термін корисного використання об'єкта;</p> <p>б) виробничий, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів</p>
2. Встановлення вартісної ознаки МНМА	Відповідно до п. 5.2 П(С)БО 7 «Основні засоби» для цілей бухгалтерського обліку підприємство самостійно встановлює вартісні ознаки МНМА з метою розмежування їх з основними засобами
3. Податковий облік витрат на придбання МНМА	Вартісні межу підприємство прописує в наказі про облікову політику. Більшість підприємств притримується у цьому питання вимог податкового кодексу. Податковий облік на сьогодні прив'язаний до вартісної межі в 6000,00 грн (цей критерій діє з 01.09.2015 р). Ці зміни введенні Законом України від 17.07.2015 року № 655-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо зменшення податкового тиску на платників податків». До 01.09.2015 р. цей показник складав 2500,00 грн.

Деякі підприємства (а таких більшість) можуть не притримуватися даних вимог, адже якщо у підприємства за минулий рік оборот менше 20 млн. грн. ви можете відмовитись від ведення податкового обліку на підприємстві і вести

тільки бухгалтерський облік і на його підставі визначати фінансовий результат до оподаткування.

За дебетом субрахунку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» відображають надходження (придбання, створення, безоплатно отримання активів на підприємство (за первісною вартістю); сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (реконструкція, модернізація), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта необоротних матеріальних активів; за кредитом субрахунку 112 відображають вибуття таких активів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єктів та сума їх уцінки. Господарські операції щодо обліку МНМА наведено у таблиці 8.2.

Таблиця 8.2 – Відображення у бухгалтерському обліку операцій щодо обліку малоцінних необоротних матеріальних активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	Придбано та оприбутковано малоцінні необоротні матеріальні активи	112	631
2	Відображено податковий кредит з податку на додану вартість	641	631
3	Відображено знос 50% вартості активу відповідно до Наказу про облікову політику підприємства (із застосуванням рахунків класу 9)	91, 92	132
4	Нараховано амортизацію 50% вартості активу (з використанням рахунків класу 8)	832	132
5	Передані малоцінні необоротні матеріальні активи у експлуатацію	132	112
5.1	Списання МНМА в кінці терміну використання: нараховано 50% зносу	91, 92	132
5.2	Повне списання з балансу з амортизованої вартості МНМА	132	112
6	Продаж МНМА	377	742
6.1	– відображено податкове зобов'язання з ПДВ	742	641
6.2	– списання залишкової вартості МНМА	972	112
6.3	– списання суми зносу	132	112
6.4	– надходження коштів від покупця	311	377

8.2 Первинні документи щодо обліку малоцінних необоротних матеріальних активів

Після зарахування (визнання) активів до малоцінних необоротних матеріальних активів у складі основних засобів та набуття ними відповідних ознак з метою здійснення аналітичного обліку та забезпечення спостереження за використанням у місцях експлуатації кожному об'єкту присвоюється інвентарний номер, який закріплюється за об'єктом на весь час його знаходження на даному підприємстві.

Дані про кожний інвентарний об'єкт МНМА заносяться до інвентарних карток, які в свою чергу реєструються в опису інвентарних карток обліку основних засобів.

Однотипні предмети господарського інвентарю, інструментів, інших МНМА (одночасне надходження) доцільно враховувати у типовій інвентарній картці групового обліку із зазначенням інвентарного номера, ціни одиниці, методу нарахування амортизації, матеріально відповідальної особи.

Інвентарні картки в картотеці бухгалтерії підприємства розташовуються за групами основних засобів з виділенням групи малоцінних необоротних матеріальних активів.

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

Первинні документи щодо обліку основних засобів, які застосовуються в операціях із малоцінними необоротними матеріальними активами наведено таблиці 8.3.

Таблиця 8.3 – Первинні документи для відображення операцій із малоцінними необоротними матеріальними активами

Операції	Перелік первинних документів	
	документи з обліку основних засобів	документи з обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів
Придбання	Акт приймання-передачі основних засобів (ОЗ-1) або прибутковий ордер (прибуткова накладна)	На видаткову накладну постачальника одержувач випишує прибутковий ордер (прибуткову накладну)
Введення в експлуатацію	Акт приймання-передачі основних засобів (ОЗ-1)	Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв) (№ МШ-1)
Внутрішнє переміщення	Акт приймання-передачі основних засобів (№ ОЗ-1)	Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (№ МШ-2) та розписка особи, яка їх отримала
Аналітичний облік	Інвентарна картка обліку основних засобів (№ ОЗ-6)	Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (№ МШ- 2)
Вибуття з експлуатації	Акт на списання основних засобів (№ ОЗ-3) при повному або частковому списанні чи Акт приймання-передачі основних засобів (№ ОЗ-1) при передачі третім особам	Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів (№ МШ-4) чи Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні (№ МШ-5)

Відповідно до Податкового кодексу України п. 145.1, основні засоби та інші необоротні активи розподіляються на 16 груп, для кожної з яких встановлено мінімальний термін корисного використання. Але термін корисного використання для землі, природні ресурси, бібліотечні фонди і малоцінні необоротні матеріальні активи не встановлюється.

8.3 Визначення й класифікація нематеріальних активів

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

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності

визначає П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», затверджений Міністерством фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 (поточна редакція від 01.01.2015 р.).

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

– право на користування природними ресурсами (право на користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище);

– право на користування майном (право на користування земельною ділянкою, будівлею, на оренду приміщень тощо);

– право на користування знаками для товарів і послуг (товарні знаки, торгові марки, фірмові назви тощо);

– право на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорт рослин, породи тварин, ноу-хау, захист від несовісної (несумлінної) конкуренції тощо);

– авторські та суміжні з ними права (право на літературні та музичні твори, програми для ЕОМ, бази даних тощо);

– гудвіл (перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання);

– інші нематеріальні активи (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Облік нематеріальних активів ведеться пооб'єктно з узагальненням інформації за однорідними групами.

Нематеріальні активи оцінюються за такими видами вартості: первісною, справедливою, залишковою, амортизованою, ліквідаційною.

Первісна вартість нематеріальних активів обчислюється за собівартістю їхнього придбання чи створення і складається з:

– ціни (вартості) придбання;

– мита;

– непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню;

– інших витрат, безпосередньо пов'язаних із придбанням активу та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

Справедлива вартість нематеріального активу – це сума, за якою актив може бути обміняний чи отриманий під час операції між незалежними, обізнаними та зацікавленими сторонами.

Якщо нематеріальний актив був безкоштовно отриманий підприємством, то його собівартість дорівнює справедливій ринковій вартості на дату прийняття його на баланс.

Рахунок 12 «Нематеріальні активи» призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів.

За *дебетом* рахунку 12 «Нематеріальні активи» відображаються придбання або отримання внаслідок розроблення нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів за *кредитом* – вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості для підприємства отримувати надалі економічні вигоди від його використання та сума уцінки нематеріальних активів.

Для обліку нематеріальних активів за їхніми групами до рахунку 12 «Нематеріальні активи» передбачено такі субрахунки:

- 121 «Права користування природними ресурсами»;
- 122 «Права користування майном»;
- 123 «Права на комерційні позначення»;
- 124 «Права на об'єкти промислової власності»;
- 125 «Авторські права та суміжні з ними права»;
- 127 «Інші нематеріальні активи».

Слід зазначити, що групою нематеріальних активів є сукупність однотипних за призначенням та умовами використання нематеріальних активів.

8.4 Характеристика первинних документів щодо обліку нематеріальних активів

Аналітичний облік нематеріальних активів здійснюють за певними первинними документами типових форм. Типові форми первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів включають такі форми:

– НА-1 «Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», складається приймальною комісією із одного примірника на кожний окремий об'єкт, призначеною наказом (розпорядженням) власника або вповноваженого органу, який здійснює керівництво підприємством;

– НА-2 «Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», ведеться бухгалтерською службою на кожний об'єкт чи групу об'єктів права інтелектуальної власності, заповнюється в одному примірнику на підставі акту введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (типова форма № НА-1);

– НА-3 «Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», складається в двох примірниках комісією, призначеною наказом (розпорядженням) власника або уповноваженого органу (посадової особи), які здійснюють керівництво підприємством, підписується головою та членами комісії. Особа, що була відповідальною за використання об'єкта права інтелектуальної власності, затверджується керівником підприємства чи уповноваженою особою;

– НА-4 «Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів», складається в одному примірнику для оформлення даних інвентаризації, окремо за кожним місцем знаходження об'єктів права інтелектуальної власності та за кожною особою, відповідальною за використання об'єктів права інтелектуальної власності. В інвентарний опис включається кожен окремий об'єкт права інтелектуальної власності.

Нематеріальні активи належать до складу необоротних активів.

Метод амортизації нематеріального активу обирається підприємством самостійно, на підставі умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. У разі застосування відповідних методів нарахування амортизація розраховується відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби».

Інвентаризацію нематеріальних активів здійснює комісія, яка створюється наказом керівника підприємства.

8.5 Регістри щодо обліку наявності та руху нематеріальних активів

Аналітичний облік нематеріальних активів ведеться у Відомості 4.3, у яку до граф 1 – 8 із регістрів аналітичного обліку за попередній рік переносяться дані на початок поточного року.

Протягом звітного року помісячно, на підставі первинних облікових документів, позиційним способом до граф 1 – 8 записуються дані про придбані, отримані, створені нематеріальні активи, до граф 9 – 11 – про переоцінку, зменшення й відновлення корисності нематеріальних активів, до граф 12 – 14 – про вибуття.

На кінець кожного місяця наводиться сальдо вартості нематеріальних активів (графа 5) та їх зносу (графа 6) як результат підрахунків показників у цих графах на початок місяця, записів за поточний місяць у цих графах, а також у графах 9 – 14, з урахуванням відповідної суми амортизації з графи 8, за необхідності Відомість 4.3 продовжується додатковими аркушами такого самого змісту і формату.

Для узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів та їх зносу призначений Журнал 4 «Облік необоротних активів та фінансовий інвестицій» (за кредитом рахунків 12 «Нематеріальні активи»).

Записи в Журналі 4 ведуться на підставі первинних та зведених облікових документів: акта приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів, акта списання, розрахування амортизації тощо.

У графах 3, 4 і 5 розділу I Журналу 4 відповідно зазначають вибуття нематеріальних активів унаслідок їхнього продажу, безоплатної передачі, неможливості отримання підприємством економічних вигод від їхнього використання надалі або невідповідності критеріям визнання активом, а також сума уцінки, яка відображається за кредитом відповідних рахунків бухгалтерського обліку необоротних активів; у графі 6 розділу I Журналу відображається сума нарахованої амортизації та сума збільшення зносу необоротних активів внаслідок їхньої дооцінки та зменшення корисності.

8.6 Запитання для самоконтролю до теми 8

1. Подайте визначення поняття «малоцінні необоротні матеріальні активи».
2. Що розуміють під критерієм для віднесення предметів до малоцінних необоротних матеріальних активів?
3. У якому документі відображається змінювання вартісної межі малоцінних необоротних матеріальних активів в бік збільшення або зменшення?
4. Подайте визначення поняття «нематеріальні активи».
5. Який документ регламентує методичні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи?
6. Охарактеризуйте типові форми первинного обліку нематеріальних активів.
7. Назвіть реєстри аналітичного обліку нематеріальних активів.

ТЕМА 9 ДОКУМЕНТАЦІЯ ЩОДО ОБЛІКУ ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

План викладення матеріалу:

9.1 Поняття власного капіталу.

9.2 Класифікація статей власного капіталу та його облік.

9.3 Забезпечення майбутніх витрат і платежів.

9.4 Поняття та визначення зобов'язання.

9.5 Первинна документація щодо обліку власного капіталу та зобов'язань.

Ключові поняття: власний капітал, класифікація статей власного капіталу, зареєстрований (пайовий) капітал, капітал у дооцінках, додатковий капітал, резервний капітал, нерозподілені прибутки, вилучений капітал, неоплачений капітал, забезпечення зобов'язань, первинні документи щодо обліку власного капіталу, первинні документи щодо обліку зобов'язань.

9.1 Поняття власного капіталу

Поняття власного капіталу можна розглядати як загальну вартість засобів у грошовій, матеріальній і нематеріальній формах, інвестованих у створення активів підприємства, а також як джерела фінансування; одночасно характеризується напрям вкладення засобів. З іншого боку, якщо розглядати джерела фінансування, можна зазначити, що капітал – це можливість і сукупність форм мобілізації фінансових ресурсів для одержання прибутку.

Майно підприємства складається із різних матеріальних, нематеріальних та фінансових ресурсів – носіїв прав власності окремих суб'єктів. Здійснюючи підприємницьку діяльність, підприємства так чи інакше використовують залучені кошти, утворюючи борги.

Боргові зобов'язання підтверджують права й вимоги кредиторів щодо активів підприємства ($A = Z + K$) і мають вищий пріоритет порівняно з вимогами власників.

Власний капітал – це частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань.

Власний капітал є основою для початку і продовження господарської діяльності та одним із найістотніших показників, оскільки виконує такі функції:

- а) довготермінового фінансування;
- б) відповідність і захист прав кредиторів;
- в) кредитоспроможність;
- г) самостійність;
- д) розподіл доходів і активів.

Власний капітал утворюється двома шляхами:

- 1) внесення власниками підприємства;
- 2) накопичування суми доходу, що залишається на підприємстві.

За формами власний капітал поділяється на інвестований і нерозподілений прибуток.

За рівнем відповідальності власний капітал поділяється на:

- 1) зареєстрований;
- 2) додатковий (нереєстрований), який складається з:
 - додатково вкладеного капіталу;
 - резервного капіталу;
 - нерозподіленого прибутку.

Щоб розпочати ведення господарської діяльності, підприємство потребує власних джерел фінансування. У момент створення підприємства таку функцію виконує початковий капітал, який за своїм складом є сукупністю активів, інвестованих засновниками (учасниками). На цьому етапі підприємство ще не має зовнішньої заборгованості, тому його власний капітал дорівнює вартості активів. Під час здійснення діяльності у підприємства виникають зобов'язання. Отже, щоб визначити вартість капіталу, необхідно з вартості активів вирахувати суму зобов'язань ($K = A - Z$).

9.2 Класифікація статей власного капіталу та його облік

Власний капітал показує частку майна підприємства, яка фінансується за рахунок коштів власників і власних засобів підприємства.

Власний капітал підприємства – це підсумок першого розділу пасиву балансу, тобто перевищення балансової вартості активів підприємства над його зобов'язаннями. Основними складовими власного капіталу є статутний, додатковий і резервний капітал та нерозподілений прибуток. Відомості про розміри статутного і резервного капіталу містяться у статуті підприємства. Показник власного капіталу є одним з головних індикаторів кредитоспроможності підприємства.

Для більшості підприємств основним елементом власного капіталу є статутний капітал – сума вкладів власників підприємства в його активи за номінальною вартістю згідно із засновницькими документами. У відповідній статті балансу наводиться зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства.

Об'єкти облікової політики власного капіталу врегульовані в Наказі про облікову політику підприємства і визначають:

- первинні документи з обліку власного капіталу і графік їхнього документування;
- процедури контролю за формуванням власного капіталу;
- порядок збільшення статутного капіталу;
- встановлення порядку вибуття учасників і визначення розміру частки належного їм капіталу;
- порядок розподілу чистого прибутку;
- перелік субрахунків і аналітичних рахунків, необхідних для відображення в бухгалтерському обліку операцій із власним капіталом.

Класифікацію власного капіталу підприємства надано рисунку 9.1.

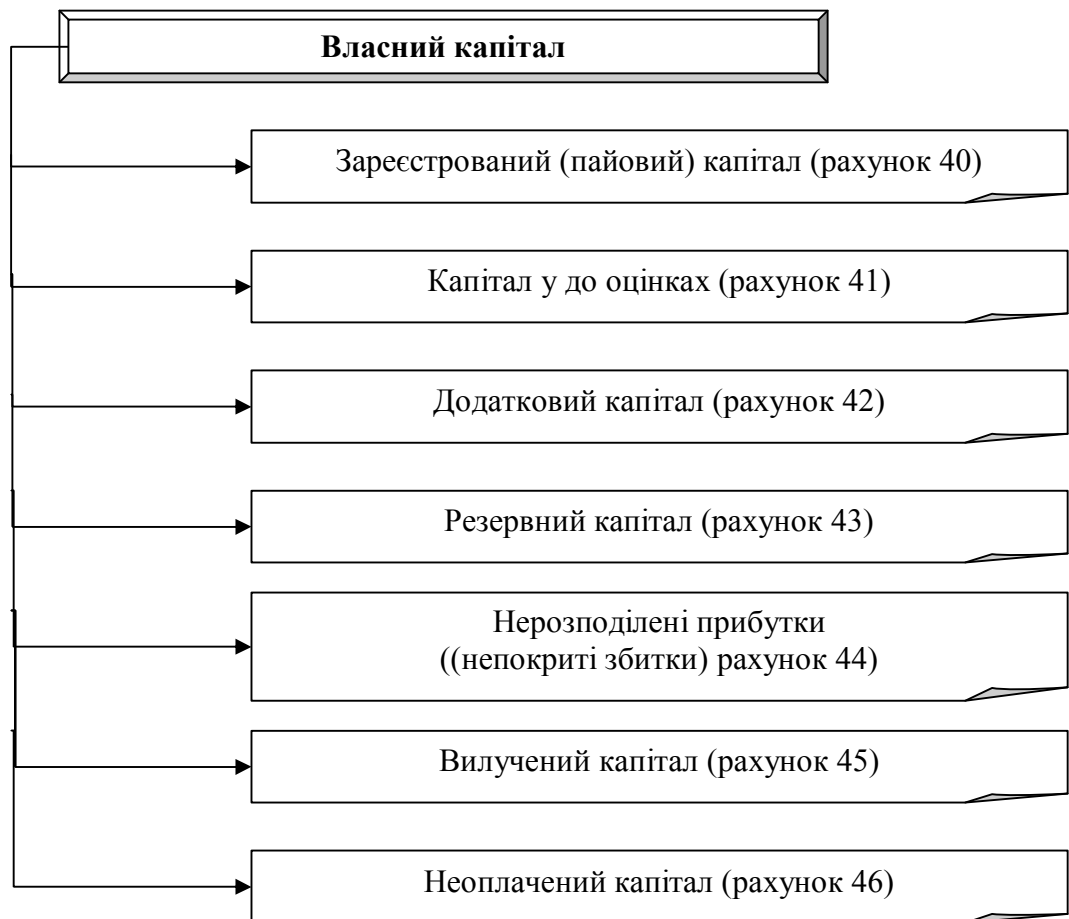


Рисунок 9.1 – Класифікація власного капіталу

Власний капітал обліковується на рахунках класу 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань», які призначені для узагальнення інформації про стан і рух коштів різновидів власного капіталу – зареєстрованого, статутного, додаткового, резервного, вилученого, неоплаченого.

Рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» призначено для обліку та узагальнення інформації про стан і рух зареєстрованого (пайового) капіталу підприємства. За *кредитом* рахунку 40 відображається збільшення зареєстрованого (пайового) капіталу, за *дебетом* – його зменшення (вилучення). Сальдо на рахунку 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» повинно відповідати розміру зареєстрованого (пайового) капіталу, зафіксованого в установчих документах підприємства.

Рахунок 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» має такі субрахунки:

– 401 «Статутний капітал»;

- 402 «Пайовий капітал»;
- 403 «Інший зареєстрований капітал»;
- 404 «Внески до незареєстрованого статутного капіталу».

Аналітичний облік зареєстрованого (пайового) капіталу ведеться за різновидами капіталу щодо кожного засновника, учасника, акціонера тощо.

Рахунок 41 «Капітал в дооцінках» призначено для обліку й узагальнення інформації про суми дооцінки (уцінки) основних засобів, нематеріальних активів, фінансових інструментів та іншого капіталу в дооцінках. За *кредитом* рахунку 41 «Капітал в дооцінках» відображається збільшення капіталу в дооцінках, за *дебетом* – його зменшення.

Рахунок 41 «Капітал в дооцінках» має такі субрахунки:

- 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів»;
- 412 «Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів»;
- 413 «Дооцінка (уцінка) фінансових інвестицій»;
- 414 «Інший капітал в дооцінках».

Аналітичний облік за рахунком 41 «Капітал в дооцінках» ведеться за різновидами капіталу.

Рахунок 42 «Додатковий капітал» призначено для узагальнення інформації про суми емісійного доходу, накопичені курсові різниці, безоплатно одержані необоротні активи, інший вкладений та додатковий капітал, отриманий підприємством. За *кредитом* рахунку 42 відображається збільшення додаткового капіталу, за *дебетом* – його зменшення.

Рахунок 42 «Додатковий капітал» має такі субрахунки:

- 421 «Емісійний дохід»;
- 422 «Інший вкладений капітал»;
- 423 «Неоплачені курсові різниці»;
- 424 «Безоплатно одержані необоротні активи»;
- 425 «Інший додатковий капітал».

На суму різниці (перевищення) між номінальною і вартістю реалізації випущених акцій в обліку відображається запис: Д-т 46 «Неоплачений капітал» К-т 421 «Емісійний дохід».

Ця сума не може бути використана або розподілена, крім випадків реалізації (анулювання) акцій за ціною, нижчою за номінальну вартість: Д-т 421 «Емісійний дохід» К-т 451 «Вилучені акції».

Резервний капітал – сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів шляхом використання нерозподіленого прибутку підприємства. Резервний капітал акціонерного товариства створюється у розмірі, встановленому установчими документами, але не менше ніж 25 відсотків від статутного капіталу. Розмір щорічних відрахувань на поновлення резервного капіталу передбачається установчими документами, здійснюється шляхом використання чистого прибутку та не може бути меншим ніж 5 відсотків від його загальної вартості.

Рахунок 43 «Резервний капітал» призначено для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу підприємства, створеного відповідно до чинного законодавства та установчих документів шляхом використання нерозподіленого прибутку. За *кредитом* рахунку 43 відображається створення резервів, за *дебетом* – їх використання. Сальдо рахунку 43 «Резервний капітал» відображає залишок резервного капіталу на кінець звітної періоду.

Аналітичний облік резервного капіталу ведеться за його різновидами, джерелами їхнього утворення та напрямом використання.

Здійснення відрахувань від прибутку на створення (поповнення) резервного капіталу відображається в обліку записом: Д-т 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)» К-т 43 «Резервний капітал».

Резервний капітал призначений для покриття непередбачених витрат, збитків на сплату боргів підприємства в разі його ліквідації. Залишки невикористаних коштів резервного капіталу переносяться на наступний звітний період.

Кошти резервного капіталу на покриття витрат унаслідок надзвичайних ситуацій використовують так: Д-т 43 «Резервний капітал» і К-т 10 «Основні засоби»; К-т 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»; К-т 15 «Капітальні інвестиції»; К-т 20 «Виробничі запаси»; К-т 26 «Готова продукція»; К-т 30 «Готівка»; К-т 35 «Поточні фінансові інвестиції».

Покриття витрат підприємства щодо усунення наслідків надзвичайних ситуацій: Д-т 43 «Резервний капітал» і К-т 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»; К-т 65 «Розрахунки за страхуванням»; К-т 23 «Виробництво».

Кошти резервного капіталу направлені на покриття збитків звітного періоду: Д-т 43 «Резервний капітал» і К-т 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Кошти резервного капіталу на виплату дивідендів засновникам: Д-т 43 «Резервний капітал» К-т 67 «Розрахунки з учасниками».

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) є складником власного капіталу, що залишається у підприємства після виплати доходів власникам та формування резервного капіталу.

Для обліку нерозподіленого прибутку (непокритих збитків) у Плані рахунків передбачено рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». На цьому рахунку ведуть облік нерозподіленого прибутку та непокритих збитків, а також суми прибутку поточного та минулого року використаного у звітному році.

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» має такі субрахунки:

- 441 «Прибуток нерозподілений»;
- 442 «Непокриті збитки»;
- 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

Фінансовий результат діяльності підприємства визначається на підставі рахунку 79 «Фінансові результати».

Під час визначення прибутку складається запис: Д-т 79 «Фінансові результати» К-т 441 «Прибуток нерозподілений».

Під час визначення непокритого збитку складається запис: Д-т 442 «Непокриті збитки» К-т 79 «Фінансові результати».

Сума непокритого збитку наводиться у дужках та вираховується під час визначення підсумку власного капіталу. Списання збитку здійснюється за відповідними джерелами: нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу і відтворюється записами: Д-т 441 «Прибуток нерозподілений», Д-т 42 «Додатковий капітал», Д-т 43 «Резервний капітал» і К-т 442 «Непокриті збитки».

Використання прибутку на сплату дивідендів або для створення резервного капіталу протягом звітного періоду відображається за дебетом субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» в кореспонденції з рахунками 67 «Розрахунки з учасниками» під час нарахування дивідендів і відображається записом: Д-т 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» К-т 67 «Розрахунки з учасниками», або з рахунком 43 «Резервний капітал» у разі створення резервного капіталу.

У кінці року сальдо субрахунку 443 списується шляхом використання нерозподіленого прибутку за допомогою запису: Д-т 441 «Прибуток нерозподілений» К-т 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

Таким чином, сума нерозподіленого прибутку поточного року розраховується як сума нерозподіленого прибутку за попередній рік і сума чистого прибутку за поточний рік. Від цієї суми вираховують суми нарахованих дивідендів за поточний рік і суму внесків на поповнення резервного капіталу (якщо такі здійснюються):

$$\text{НП}_n = \text{НП}_{n-1} + \text{ЧП}_n - \text{Д}_n - \text{РК}_n,$$

де НП_{n-1} – нерозподілений прибуток за попередній рік;

ЧП_n – чистий прибуток за поточний рік;

Д_n – сума нарахованих дивідендів за поточний рік;

РК_n – сума внесків на поповнення резервного капіталу за поточний рік;

n – поточний рік;

$n - 1$ – попередній рік.

Рахунок 45 «Вилучений капітал» призначений для обліку вилученого капіталу, який має бути повернутий у разі викупу власних акцій у акціонерів із метою їхнього перепродажу або анулювання, а також у разі зменшення номінальної вартості акцій. Ці акції повинні бути реалізовані або анульовані у термін не більше ніж один рік. Протягом цього періоду розподіл прибутку, а також голосування й визначення кворуму на загальних зборах акціонерів провадиться без урахування придбаних АТ власних акцій. За *дебетом* рахунку 45 «Вилучений капітал» відображаються суми вкладів, що повертаються учасникам товариства: вартість викуплених у акціонерів власних акцій – за покупною ціною, за *кредитом* – вартість анульованих або перепроданих акцій. *Дебетове сальдо* рахунку 45 «Вилучений капітал» становить собою вартість викуплених власних акцій на кінець звітного періоду.

Рахунок 45 «Вилучений капітал» має такі субрахунки:

- 451 «Вилучені акції»;
- 452 «Вилучені вклади й паї»;
- 453 «Інший вилучений капітал».

Рахунок 46 «Неоплачений капітал» призначено для узагальнення інформації про зміни у складі неоплаченого капіталу підприємства. За *дебетом* рахунку відображається заборгованість засновників (учасників) господарського товариства щодо внесків до статутного капіталу підприємства, за *кредитом* – погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу і номінальна вартість сплачених акцій.

Аналітичний облік неоплаченого капіталу ведеться за різновидами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств) і за кожним засновником (учасником) підприємства.

У фінансовій звітності суми неоплаченого капіталу (сальдо рахунку 46 «Неоплачений капітал») та вилученого капіталу (сальдо рахунку 45 «Вилучений капітал») наводяться в дужках і мають бути вирахувані під час визначення підсумку власного капіталу. Облік власного капіталу ведеться в Журналі 7 «Облік власного капіталу та забезпечення зобов'язань».

9.3 Забезпечення майбутніх витрат і платежів

Забезпечення створюються в разі виникнення зобов'язання, погашення якого, ймовірно, призведе до зменшення ресурсів.

Величина зобов'язання визначається за допомогою розрахункового методу за визначеною розрахунковою ставкою для відшкодування відповідних зобов'язань.

Синтетичний облік забезпечення майбутніх витрат і платежів ведеться на пасивному рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», що призначений для узагальнення інформації про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів (виплати відпусток, додаткового пенсійного забезпечення, забезпечення гарантійних зобов'язань тощо) і включення їх до витрат поточного періоду (за винятком суми забезпечення, що включається до первісної вартості основних засобів). За *кредитом* рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» відображається нарахування забезпечень, за *дебетом* – їхнє використання.

Рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» має такі субрахунки:

- 471 «Забезпечення виплат відпусток»;
- 472 «Додаткове пенсійне забезпечення»;
- 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань»;
- 474 «Забезпечення інших витрат і платежів»;
- 475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат)»;
- 476 «Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї»;
- 477 «Забезпечення матеріального заохочення»;
- 478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок».

Найпоширенішим, є резерв на оплату відпусток працівникам. Він забезпечує наявність джерела виплат відпускних сум та рівномірне включення

їх до собівартості продукції, що особливо важливо в сезонних галузях та на підприємствах з тривалим циклом виробництва.

Резерв на оплату відпусток працівникам створюється у відсотках до нарахованої зарплати і обумовлюється тривалістю відпускнуго періоду.

Суми нарахованого резерву відображаються на рахунках: Д-т 23 «Виробництво»; Д-т 91 «Загальновиробничі витрати»; Д-т 92 «Адміністративні витрати»; Д-т 93 «Витрати на збут» та інші рахунки, на які була віднесена нарахована зарплата і К-т 471 «Забезпечення виплат відпусток».

У цьому разі заробітна плата, нарахована за час відпусток, списується шляхом використання резерву і відображається на рахунках: Д-т 471 «Забезпечення виплат відпусток» і К-т 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

На дебет рахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток» відносяться всі відрахування до соціальних фондів. Кредитове сальдо за рахунком 471 «Забезпечення виплат відпусток» становить суму створеного забезпечення, що не використано для нарахування відпускнух сум до кінця року.

Після закінчення року невикористане забезпечення уточнюється. До того ж розраховується фактична заборгованість підприємства перед працівниками за невикористану відпустку і сальдо за рахунком 471 «Забезпечення виплат відпусток» коригується до рівня фактичної заборгованості шляхом донарахування або сторнування. Таким чином, сальдо зазначеного рахунку відображається в балансі як сума фактичної заборгованості за невикористану відпустку станом на початок року.

На рахунку 472 «Додаткове пенсійне забезпечення» обліковуються суми забезпечення на оплату додаткових виплат коштів для реалізації програми соціального забезпечення.

Резерв на гарантійне забезпечення, що обліковується на рахунку 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань», створюється на виробничих підприємствах, які реалізують продукцію з гарантією.

Величина забезпечення визначається за допомогою розрахункового методу й відображається на рахунках: Д-т 93 «Витрати на збут» К-т 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань».

На дебет рахунку 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань» заносяться фактичні затрати на ремонт готової продукції, реалізованої з гарантією.

Можуть створюватися резерви для забезпечення затрат із реструктуризації, виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів та деяких інших витрат. Ці резерви обліковуються на рахунку 474 «Забезпечення інших витрат і платежів».

Створені забезпечення шляхом включення їх до затрат використовуються тільки для відшкодування тих затрат, на покриття яких вони були створені.

Аналітичний облік забезпечення майбутніх витрат і платежів організовується за їхніми видами, напрямками формування й використання.

Операції забезпечення майбутніх витрат і платежів обліковуються в Журналі 7 «Облік власного капіталу та забезпечення зобов'язань».

Первинними документами щодо обліку власного капіталу та забезпечення зобов'язань, а також операцій, пов'язаних з формуванням і використанням власного капіталу є документи про внесення часток засновників до статутного капіталу (виписки банку, прибуткові касові ордери, акти оприбуткування майна у натуральній формі як внеску до статутного капіталу тощо).

9.4 Поняття та визначення зобов'язання

Зобов'язання виникають унаслідок здійснення підприємством господарських операцій, пов'язаних із отриманням кредитів, а також товарів і послуг з термінуванням платежу. Майнові відносини між суб'єктами господарювання, що виникають унаслідок здійснення таких операцій, набувають вигляду цивільно-правових зобов'язань.

Стаття 151 Цивільного кодексу України наголошує: «У силу зобов'язання одна сторона (боржник) зобов'язана вчинити на користь іншої сторони

(кредитора) певну дію, наприклад: передати майно, виконати роботу, сплатити грошові кошти та інше або утриматися від певної дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його обов'язку». Із цього визначення випливає, що в будь-якому зобов'язанні розрізняються: суб'єкти; об'єкти; зміст зобов'язання, що забезпечує його індивідуалізацію зобов'язання у кожному окремому випадку та обумовлює особливості організації облікового й контрольного процесів.

Суб'єктами зобов'язання можуть бути як фізичні, так і юридичні особи, а саме кредитор – особа, якій належить право вимоги; боржник – особа, яка здійснює обов'язок, що відповідає праву вимоги кредитора. Кожен із суб'єктів зобов'язання має власні права й обов'язки, однаковий юридичний статус і не підпорядковується іншому. Об'єктом зобов'язання є об'єкт, на який спрямовано права й обов'язки суб'єктів. Так, кредитор має право вимагати від боржника, а боржник зобов'язаний вчиняти на користь кредитора певну дію: передавати майно, виконувати роботу, сплачувати грошові кошти. Отже, об'єктами зобов'язань є дії. Наприклад, у договорі купівлі-продажу продавець зобов'язаний передати майно, а покупець – оплатити його.

Зміст зобов'язання становлять права, вимоги кредитора й обов'язки боржника. За змістом виокремлюють зобов'язання, спрямовані на передачу майна (у власність на підставі договорів купівлі-продажу, обміну, дарування, постачання, контрактації сільськогосподарської продукції, позики, довічного утримання; у тимчасове користування на підставі договорів майнового найму, найму житлового приміщення, безоплатного користування майном); виконання робіт на підставі замовлення чи договорів про спільну діяльність або підряду; надання послуг на підставі договорів перевезення, страхування, доручення, комісії; сплату грошей на підставі договорів позики, кредитних договорів, договорів банківського вкладу і банківського рахунку; відшкодування втрат, заподіяних унаслідок протиправних дій; повернення безпідставно придбаного майна.

Зобов'язання – це заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що становлять економічні вигоди.

Для правильної організації бухгалтерського обліку зобов'язань важливо визначити момент виникнення зобов'язання, оскільки юридичні та економічні аспекти цього питання не співпадають.

Так, у момент підписання угоди про постачання товарів виникає юридичне зобов'язання, суть якого полягає в тому, що воно має бути виконане в майбутньому. У бухгалтерському обліку таке зобов'язання не відображається, оскільки воно не є борговим.

У бухгалтерському обліку зобов'язання реєструється лише тоді, коли у зв'язку з ним виникає заборгованість. Заборгованість зазвичай виникає після одержання права на використання товарів і послуг. Водночас, невиконання укладеної угоди може призвести до штрафних санкцій, заборгованість за якими також має відобразитись у бухгалтерському обліку.

Зобов'язання передбачають імовірність майбутнього вилучення коштів підприємства і втрати економічної вигоди внаслідок взятих на себе у минулому обов'язків. Підприємство може також мати обов'язок діяти певним чином, але що не обов'язково призводить до відображення у його бухгалтерському обліку і фінансовій звітності певного зобов'язання.

Зобов'язання визнається і відображається у бухгалтерському обліку за умови, що його оцінку можна достовірно визначити та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не погашається, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

Відповідно до П(С)БО 11 «Зобов'язання» у бухгалтерському обліку зобов'язання поділяються на:

- довгострокові;
- поточні;
- забезпечення;

- непередбачені зобов'язання;
- доходи майбутніх періодів.

Залежно від порядку визначення суми зобов'язання можна поділити на реальні та потенційні (табл. 9.1).

Таблиця 9.1 – Класифікація зобов'язань підприємства

Назва	Види зобов'язань	Класифікація зобов'язань
Зобов'язання	Реальні	поточні
		довгострокові
	Потенційні	забезпечення
		непередбачені зобов'язання

Залежно від строку погашення реальні зобов'язання поділяються на поточні та довгострокові.

Реальні зобов'язання виникають на основі договору, контракту, одержаного рахунка. Як правило, сума заборгованості по них є конкретною, вона відома і прямо вказується у відповідних документах або розраховується на підставі встановлених правил (ставок, норм, тарифів тощо).

Потенційні зобов'язання поділяються на забезпечення та непередбачені зобов'язання.

Забезпечення це зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу.

У господарській діяльності підприємств через події чи операції, що відбулися, можуть виникати потенційні (умовні) зобов'язання, щодо яких сума і час майбутніх платежів не визначені (оплата відпусток працівникам, здійснення гарантійного ремонту випущеної продукції тощо). Перетворення потенційних зобов'язань на реальні залежить від того, чи відбудуться у майбутньому певні події.

Сума цих зобов'язань визнається із застосуванням попередніх аналітичних чи експертних оцінок. Такі зобов'язання називають забезпеченнями, оскільки їх виконання має бути забезпечене певними коштами.

Забезпечення створюються для відшкодування майбутніх витрат на: виплату відпусток працівникам; додаткове пенсійне забезпечення; виконання гарантійних зобов'язань; реструктуризацію; виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів.

До довгострокових зобов'язань відносяться:

- довгострокові кредити банків;
- інші довгострокові фінансові зобов'язання;
- відстрочені податкові зобов'язання;
- інші довгострокові зобов'язання.

Відповідно до поданої на рис. 9.1 класифікації зобов'язань основу довгострокових зобов'язань становлять кредити банків. Кредит – це надання банком грошових коштів юридичним і фізичним особам для тимчасового користування на певних умовах. Банківський кредит надається суб'єктам кредитування всіх форм власності на комерційній договірній основі за умови дотримання принципів забезпеченості, повернення, терміновості, оплатності, цільового використання. Організація обліку розрахунків із банком повинна забезпечити контроль за одержанням та своєчасним погашенням позик банків. Для цього потрібно сформувавши раціональний набір облікової номенклатури (табл. 9.2).

Таблиця 9.2 – Номенклатура обліку довгострокових зобов'язань

Характеристика необхідних даних (номенклатур)	Для чого необхідні дані	Грошовий вимір	У яких носіях інформації фіксується
Об'єкти кредитування, умови одержання та погашення позик, відсоткові ставки оплати за кредит, умови та розміри їхнього підвищення	Додержання умов надання кредиту	Так	Кредитний договір, облікові реєстри, довідки банку
Плановий розмір кредиту, розмір власних обігових коштів, зобов'язання підприємства щодо застави цінностей	Визначення напрямів активізації діяльності для погашення позики	Так	Кредитний договір, бізнес-план, документи системи моніторингу
Джерела та терміни погашення позики, терміни й інші умови кредитування	Запобігання визнання боржником	Так	Кредитний договір, звітні дані

Поточні зобов'язання містять: короткострокові кредити банків, поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, короткострокові векселі видані, кредиторську заборгованість щодо розрахунків за товари, роботи, послуги, а також поточну заборгованість за отриманими авансами, розрахунками з бюджетом, щодо страхування, оплати праці, розрахунків із учасниками і щодо внутрішніх розрахунків.

Забезпечення створюються внаслідок минулих подій, погашення яких призводить до зменшення ресурсів, що становлять економічні вигоди. Сума забезпечення визначається за обліковою оцінкою ресурсів, необхідних для погашення зобов'язання на дату балансу. Забезпечення використовуються для погашення тільки тих витрат, для яких воно було створено.

9.5 Первинна документація щодо обліку власного капіталу та зобов'язань

Документування господарських операцій є важливим засобом контролю правильного формування й стану власного капіталу підприємства.

Важливим об'єктом організації обліку є процес формування зареєстрованого (статутного) капіталу за рахунок вкладів засновників. Відомості про розмір і порядок утворення зареєстрованого (статутного) капіталу повинні бути зазначені в засновницьких документах підприємства. Зареєстрований (статутний) капітал починають обліковувати з моменту реєстрації підприємства в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України. Зміни капіталу також обов'язково мають реєструватися. Сума зареєстрованого (статутного) капіталу в балансі підприємства не повинна відрізнятися від тієї, що зафіксована в державному реєстрі.

На розмір власного капіталу впливають чотири основні типи операцій: доходи, витрати, внески та вилучення.

У випадку змінювання внесків до статутного капіталу змінюють і засновницькі документи, що підлягають державній реєстрації. Будь-які, навіть передбачені засновницькими документами, зміни статутного капіталу, які не

zareєстровані у встановленому порядку, є порушенням. Правила відображення на реєстрах обліку збільшення статутного капіталу ідентичні відображенню операцій щодо початкового формування статутного капіталу.

Статутний капітал можна збільшити за допомогою додаткових внесків учасників; дивідендів, які належать учасникам; нерозподіленого прибутку. Статутний капітал зменшують у виняткових випадках за рішенням зборів акціонерів, після повідомлення всіх кредиторів підприємства у встановлені законодавством терміни. Зменшення може здійснюватися шляхом зменшення номінальної вартості всіх акцій або зменшення загальної кількості акцій унаслідок викупу їхньої частини у власників із метою анулювання.

У додатковому капіталі підприємства зміни формуються і вносяться на підставі актів приймання-передачі основних засобів, довідок (розрахунків) бухгалтерії, накладних, виписок банку, установчого договору, рішень зборів учасників тощо.

Первинний облік резервного капіталу здійснюється на підставі довідок (розрахунків) бухгалтерів, виписки банку, наказів, рішень зборів учасників. Операції зі створення резервів оформляються у вигляді довідки (розрахунку) бухгалтерії. Формування окремих видів резервів обумовлюються проведенням інвентаризації об'єктів, які резервуються, у цьому разі необхідно документально оформити відомості результатів інвентаризації.

Неоплачений капітал обліковується на підставі Статуту підприємства, установчих договорів, довідок (розрахунків) бухгалтерії, прибуткових і видаткових касових ордерів, накладних тощо.

Первинними документами щодо обліку вилученого капіталу є платіжні доручення, прибуткові і видаткові касові ордери, виписки банку, довідки (розрахунки) бухгалтерії тощо.

Облік власного капіталу, як і облік взагалі, ґрунтується на фіксуванні фактів господарської діяльності в первинних документах. Організація первинної облікової інформації розпочинається із визначення складу

господарських операцій і об'єктів, що необхідно відобразити в системі обліку на підприємстві.

Первинні документи та те, як впливають господарські операції на складник власного капіталу підприємства, наведено в таблиці 9.3.

Таблиця 9.3 – Первинні документи та вплив господарських операцій на складову власного капіталу підприємства

Вплив господарських операцій на складник власного капіталу	Документ
1	2
Реєстрація статутного капіталу	Статут
Збільшення (зменшення) нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) внаслідок зміни облікової політики, виправлення помилок, переоцінки основних засобів, незавершеного будівництва, нематеріальних активів	Бухгалтерська довідка
Зменшення додаткового капіталу та збільшення нерозподіленого прибутку внаслідок вибуття раніше дооцінених об'єктів необоротних активів	Акт приймання-передачі основних засобів, бухгалтерська довідка
Визначення фінансового результату за звітний період	Бухгалтерська довідка
Розподіл прибутку (виплати дивідендів, відрахувань до резервного капіталу)	Рішення зборів учасників
Спрямування прибутку до статутного капіталу	Рішення зборів учасників, нова редакція статуту
Збільшення неоплаченого капіталу та додатково вкладеного капіталу внаслідок продажу акцій за ціною, вищою, за номінальну	Договір засновників
Збільшення вилученого капіталу внаслідок викупу акцій (часток)	Рішення засновників, видатковий касовий ордер, виписка банку
Зменшення вилученого капіталу, збільшення (зменшення) додатково вкладеного капіталу, зменшення прибутку внаслідок перепродажу викуплених акцій (часток)	Акт приймання-передачі основних засобів, накладна, акт про приймання матеріалів, прибутковий касовий ордер, виписка банку, бухгалтерська довідка
Зменшення статутного капіталу, вилученого капіталу, додатково вкладеного капіталу та нерозподіленого прибутку внаслідок анулювання викуплених акцій (часток)	Рішення засновників, бухгалтерська довідка
Зменшення неоплаченого капіталу внаслідок погашення заборгованості з капіталу:	Виписка банку
– грошовими коштами	
– основними засобами	Акт приймання-передачі основних засобів
– нематеріальними активами	Акт введення в господарський обіг об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів

Продовження таблиці 9.3

1	2
– виробничими запасами	Накладна, акт про приймання матеріалів
Збільшення емісійного доходу або іншого вкладеного капіталу внаслідок перевищення фактичного внеску учасниками до статутного капіталу понад їхню заборгованість	Бухгалтерська довідка
Збільшення вилученого капіталу, зменшення прибутку, зменшення резервного капіталу (за певних умов) унаслідок розрахування з учасником господарського товариства у разі його виходу	Рішення засновників, бухгалтерська довідка
Зменшення статутного капіталу, збільшення додатково вкладеного капіталу (за певних умов) внаслідок зменшення номінальної вартості акцій	Рішення засновників, нова редакція статуту
Списання невідшкодованих збитків за рахунок пайового капіталу, іншого вкладеного капіталу, резервного капіталу	Рішення засновників
Збільшення іншого додаткового капіталу внаслідок безкоштовно отриманих основних засобів	Акт приймання-передачі основних засобів
Зменшення іншого додаткового капіталу внаслідок визнання доходу від безоплатно одержаних основних засобів	Розрахування амортизації, бухгалтерська довідка

Основним елементом власного капіталу є статутний капітал – що є показником, який характеризує розміри і фінансовий стан підприємства. Тобто це сума коштів, що внесені в майно підприємства власниками (учасниками, засновниками). Розмір статутного капіталу визначається за домовленістю між засновниками, фіксується в установчих документах як сукупність внесків (часток, акцій за номінальною вартістю, пайових внесків) засновників (учасників) підприємства та реєструється у відповідних органах.

Власний капітал є підставою для початку, а також продовження господарської діяльності підприємства і виконує наступні функції: довгострокового фінансування; відповідальності та захисту кредиторів; компенсації завданих збитків; кредитоспроможності; фінансування ризику; незалежності і влади; розподілу доходів і активів.

Первинні документи щодо обліку власного капіталу і забезпечення зобов'язань (табл. 9.4).

Таблиця 9.4 – Документування обліку власного капіталу та забезпечення зобов'язань підприємства

Код рахунку	Назва рахунку	Первинні документи
40	Зареєстрований (пайовий капітал)	Статут; акт приймання-передачі та оцінки; накладна; прибутковий касовий ордер; видатковий касовий ордер; рішення власників; розрахунки бухгалтерії; рішення ліквідації комісії, реєстрація рішення у державному реєстрі
41	Капітал у дооцінках	Статут; довідки бухгалтерії; прибутковий касовий ордер; видатковий касовий ордер; протокол зборів акціонерів (засновників); установчі договори; накладні; акти оприбуткування; накази
42	Додатковий капітал	Акти приймання-передачі основних засобів; довідки бухгалтерії; накладні; виписки банку; накази; установчі договори; протокол зборів акціонерів та учасників; акти переоцінок необоротних активів
43	Резервний капітал	Довідки бухгалтерії; виписки банку; накази; установчі договори; рішення зборів учасників
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	Статут; розрахунки бухгалтерії; довідки бухгалтерії; рішення власників; протокол зборів акціонерів; накази
45	Вилучений капітал	Реєстр акціонерів; прибутковий касовий ордер; видатковий касовий ордер; платіжні доручення; виписки банку; довідки бухгалтерії
46	Неоплачений капітал	Статут; довідки бухгалтерії; прибутковий касовий ордер; видатковий касовий ордер; протокол зборів акціонерів (засновників); установчі договори; накладні; акти оприбуткування; накази
47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	Розрахунки бухгалтерії; наказ керівника підприємства; видатковий касовий ордер; виписки банку; довідки бухгалтерії
48	Цільове фінансування і цільові надходження	Довідки бухгалтерії; рахунки бухгалтерії; виписки банку; кошториси; платіжні доручення
49	Страхові резерви	Довідки бухгалтерії; розрахунки бухгалтерії тощо

У Журналі 7 «Облік власного капіталу та забезпечення зобов'язань» відображаються операції щодо змін у складі власного капіталу підприємства, про нарахування, одержання й витрачання забезпечень, майбутніх витрат і платежів, коштів цільового призначення (за кредитом рахунків 40 «Зареєстрований (пайовий) капітал», 41 «Капітал у дооцінках», 42 «Додатковий капітал», 43 «Резервний капітал», 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», 45 «Вилучений капітал», 46 «Неоплачений капітал»,

47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», 48 «Цільове фінансування і цільові надходження», 49 «Страхові резерви»).

Відомість 7.1 «Відомість аналітичних даних рахунку 42 «Додатковий капітал»»; Відомість 7.2 «Відомість аналітичних даних рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»»; Відомість 7.3 «Відомість аналітичних даних рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»» забезпечують накопичення аналітичних даних щодо додаткового капіталу, використання прибутку, забезпечень майбутніх витрат і платежів за період з початку поточного року.

Аналітичний облік у розрізі об'єктів позабалансового обліку ведеться у Відомості 8 «Відомість позабалансового обліку», у яку з реєстрів аналітичного обліку за попередній рік переносять дані на початок поточного року (до граф 1–6).

За простою системою позиційним способом до граф 1–6 заносяться дані про надходження (одержання, надання тощо), до граф 7–12 – про вибуття (використання, списання, повернення, сплату тощо) об'єктів позабалансового обліку (орендовані основні засоби, матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, устаткування для монтажу, матеріали прийняті для переробки, товари на комісію, списана дебіторська заборгованість, невідшкодуванні нестачі й втрати від псування цінностей тощо).

На кінець кожного місяця наводиться вартість залишку об'єктів позабалансового обліку (графа 5) як результат підрахунків показників у цій графі на початок місяця, записів у ній за поточний місяць, а також у графах 8 і 11. За необхідності Відомість 8 «Відомість позабалансового обліку» продовжується додатковими аркушами такого самого змісту й формату.

9.6 Запитання для самоконтролю до теми 9

1. Подайте визначення поняття «власний капітал».
2. За якими статтями класифікується власний капітал?

3. До якого класу рахунків належить власний капітал та забезпечення зобов'язань згідно з Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291?

4. Охарактеризуйте зареєстрований (пайовий) капітал.

5. Охарактеризуйте додатковий капітал.

6. Охарактеризуйте резервний капітал.

7. Охарактеризуйте вилучений капітал.

8. Охарактеризуйте неоплачений капітал.

9. Подайте коротку характеристику складника власного капіталу нерозподілені прибутки (непокриті збитки).

10. Перечисліть первинні документи щодо обліку власного капіталу.

11. Назвіть первинні документи щодо обліку забезпечення майбутніх виплат і платежів.

12. Охарактеризуйте первинні документи щодо обліку власного капіталу.

ТЕМА 10 ПЕРВИННА ДОКУМЕНТАЦІЯ ЩОДО ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

План викладення матеріалу:

10.1 Оплата праці та засади її організації.

10.2 Первинна документація щодо обліку особового складу.

10.3 Первинна облікова документація щодо оплати праці.

10.4 Облік оплати праці.

Ключові поняття: оплата праці, облік, первинна документація, особовий склад, робочий час, таблиць обліку використання робочого часу, облік розрахунків з працівниками, відомість, типові форми.

10.1 Оплата праці та засади її організації

Трудові відносини в Україні регулюються численними законодавчими та нормативними актами. Базовим законодавчим актом є Конституція України, яка визначає зміст інших законодавчих документів, зокрема й законодавство про працю. Облік розрахунків щодо оплати праці є досить складною ділянкою бухгалтерського обліку і потребує ретельного організаційного забезпечення.

Базою для організації оплати праці є тарифна система, яка включає:

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

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їхньої складності, а працівників – залежно від їхньої кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є базою для формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Тарифна сітка (схема посадових окладів) формується на підставі:

- тарифної ставки робітника першого розряду, яка встановлюється у розмірі, що перевищує законодавчо встановлений розмір мінімальної заробітної плати;
- міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень розмірів тарифних ставок (посадових окладів).

Тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники) розробляються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сферах трудових відносин і соціального захисту населення.

Заробітна плата – винагорода, обчислена, зазвичай, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може

провадитися оплата за виконану працівником місячну, а також погодинну норму праці (обсяг робіт). До мінімальної заробітної плати не включаються доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні виплати.

Структуру заробітної плати складають:

- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

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

Додаткова заробітна плата – винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Включає доплати, надбавки, гарантійні й компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; 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 та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

Аспекти організації оплати праці й усіх розрахунків, пов'язаних із нею, є базою для соціально-трудових відносин найманих працівників, роботодавців і держави, що впливають на ефективність управління трудовими ресурсами.

Головними умовами побудови обліку оплати праці та заробітної плати на підприємстві є визначення завдань, системи показників, документації та рахунків. Відповідно до цього, головними завданнями обліку праці та заробітної плати на підприємстві є:

- правильне визначення витрат робочого часу та облік оплати праці;
- нарахування заробітної плати кожному працівникові відповідно до кількості і якості витраченої ним праці;

- визначення фактичного розміру фонду оплати праці по підприємству і здійснення контролю за його складниками по підрозділах;
- облік кожної суми нарахованої заробітної плати працівникам підприємства як складника витрат підприємства за господарськими операціями відповідно до місця й об'єкта докладання праці;
- контроль за правильністю використання заробітної плати та визначення відповідальності за зниження продуктивності праці;
- відображення всіх витрат щодо оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Головними показниками праці та заробітної плати на підприємстві є:

- чисельність працівників, їхня професія і кваліфікація;
- витрати робочого часу в годинах (днях);
- кількість виготовленої продукції або обсяг виконаних робіт;
- розмір фонду оплати праці за різними категоріями робітників і за видами нарахувань;
- преміальні виплати, розмір сум, нарахованих і використаних на оплату відпусток;
- виплати на соціальне страхування працівників, розмір відрахувань за їхніми видами тощо.

Організація оплати праці проводиться на підставі:

- законодавчих та інших нормативних документів;
- генеральної угоди на державному рівні;
- галузевих і генеральних угод;
- трудових договорів (контрактів).

Підприємства самостійно розробляють і затверджують форми й системи оплати праці: тарифні ставки й посадові оклади, відрядні розцінки, премії, надбавки і доплати за умовами, передбаченими договором.

10.2 Первинна документація щодо обліку особового складу

Документація щодо особового складу відображає діяльність підприємств, організацій і установ з питань прийому, переміщення, звільнення, обліку працівників, видачі їм заробітної плати, виплати стипендій, нагородження, атестації, підвищення їхньої кваліфікації.

Правильна організація обліку кадрів є необхідною передумовою для успішного проведення всієї аналітичної та оперативної роботи з кадрами.

Обліку підлягають працівники всіх категорій незалежно від особливостей виконуваних ними робіт і займаної посади. Облік кадрів ведеться на всіх підприємствах, в об'єднаннях, організаціях і установах, які самостійно приймають і звільняють робітників.

Облік особового складу працівників на підприємствах покладено на відділи кадрів (працівників із кадрів).

Відділ кадрів здійснює:

- оформлення і облік приймання на роботу, звільнень і переведень;
- облік кадрів;
- облік відпусток;
- облік заохочень і дисциплінарних стягнень;
- оформлення й облік трудових книжок;
- облік резерву кадрів на висування;
- облік роботи щодо підвищення кваліфікації;
- складання звітів по кадрах.

Облік повинен бути повсякденним і таким, що забезпечує достовірність відомостей:

- про чисельність працівників усіх категорій;
- про склад робітників за категоріями, професіями, кваліфікацією, освітою, стажем роботи, статтю, віком, національністю та іншими ознаками;
- про зміну чисельності і складу робітників загалом по підприємству і по цехах, ділянках, відділах, службах та про причини цих змін;

– про стан роботи щодо підвищення кваліфікації, підготовки й перепідготовки кадрів усіх категорій;

– про кількісний і якісний склад та рух молодих спеціалістів.

Можливість отримання перелічених та інших відомостей про кадри забезпечується веденням кадровою службою відповідних документів обліку.

Первинними документами щодо чисельності всіх категорій працівників та їхнього руху є накази (розпорядження) про приймання, переведення і звільнення працівників, на підставі яких оформляються та ведуться всі інші документи обліку кадрів.

Основні документи обліку кадрів можна умовно поділити на документи персонального та документи персонального й загального обліку.

До документів персонального обліку належать:

- особова справа працівника;
- особова картка працівника;
- облікова картка спеціаліста і наукового працівника;
- трудова книжка.

До основних документів персонального й загального обліку належать:

- накази (розпорядження) по кадрах;
- книга штатно-посадового обліку;
- книга обліку молодих спеціалістів.

До інших документів обліку кадрів належать:

- книга обліку руху трудових книжок;
- книга реєстрації наказів по кадрах;
- журнал обліку оформлення пенсійних справ;
- алфавітні книги різного призначення.

При прийманні працівника на роботу власник або його представник вступають з ним у трудові відносини. Основним документом, який закріплює ці відносини, є трудовий договір або контракт.

Трудовий договір – це угода між працівником і власником або уповноваженим органом чи особою.

Контракт – це особлива форма строкового трудового договору. Контракт укладається на певний строк, застосовується для працівників, які приймаються на роботу на визначений термін або на час виконання певної роботи.

Сукупність документів, в яких зафіксовані етапи трудової діяльності працівників, називається документацією з особового складу або кадровою документацією.

Для обліку прийнятих на роботу працівників застосовується «Наказ (розпорядження) про прийом на роботу», який заповнюється у відділі кадрів. На підставі підписаного наказу про прийом на роботу відділ кадрів заповнює документ «Особова картка», робить відповідні записи у трудовій книжці, бухгалтерія відкриває особовий рахунок.

При прийнятті на роботу кожному працівнику присвоюється табельний номер, який потім використовується у кадрових та облікових документах.

При звільненні працівника його табельний номер не може бути присвоєний іншому працівнику, як правило, протягом трьох років.

Штатно-посадова книга являє собою базовий робочий документ відділу кадрів, який відображає склад укомплектованості апарату підприємства, організації та їхніх підрозділів керівниками, спеціалістами й службовцями. Зазначену книгу складають працівники з кадрів на підставі штатного розкладу за відповідною формою.

Запис робітників у штатно-посадовій книзі ведеться за цехами, відділами та іншими підрозділами.

На випадок зміни штатного розкладу після запису робітників за цехами, відділами та іншими підрозділами, необхідно залишати місце для внесення змін або продовження записів.

Алфавітна книга ведеться для зручності та оперативного розшуку особової справи (особової картки), а також для отримання довідкової інформації про працівників, як про тих, які працюють, так і про тих, що вибули.

Книга складається на всіх працівників за підрозділами або категоріями залежно від структури підприємства, організації і чисельності персоналу. В алфавітну книгу, як і в штатно-посадову, запис вноситься одночасно з оформленням наказів про приймання, переведення, звільнення працівників. Алфавітна книга заповнюється за формою. В примітці може бути вказана дата і номер наказу про звільнення робітника.

Порядок надання відпустки відображають у журналі обліку відпусток, записці про надання відпустки, особовій картці працівника.

10.3 Первинна облікова документація щодо оплати праці

Наказом Державного комітету статистики України від 05 грудня 2008 року № 489 (зі змінами та доповненнями, внесеними наказом Державного комітету статистики України від 25 грудня 2009 року № 496) затверджено типові форми первинної документації зі статистики праці, які введені в дію з 1 січня 2009 року (табл. 10.1).

Таблиця 10.1 – Типові форми первинно-облікової документації зі статистики праці підприємств, установ, організацій

Типова форма	Назва типової форми первинного документу	Сутність документу
№ П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Застосовується для обліку прийнятих на роботу
№ П-2	Особова картка працівника	Містить особисті дані працівника
№ П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	Застосовується для оформлення щорічної та інших видів відпусток, що надається працівникам підприємства відповідно до чинних законодавчих актів і колективних договорів, графіків відпусток
№ П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)	Застосовується при звільненні працівників
№ П-5	Табель обліку використання робочого часу	Застосовується для обліку використання робочого часу, контролю за станом трудової дисципліни на підприємствах
№ П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	1) здійснюються розрахунки з робітниками та службовцями;
№ П-7	Розрахунково-платіжна відомість (зведена)	2) вони є формою аналітичного обліку до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» Розрахунки за виплатами працівника

У типовій формі № П-1 Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу має бути зазначено:

- посаду, на яку приймається або призначається працівник (спеціальність, кваліфікація, категорія, розряд тощо);
- дату прийняття на роботу;
- вид роботи (основна або за сумісництвом);
- умови прийняття на роботу (з випробувальним строком, за строковим трудовим договором тощо);
- умови роботи (в режимі неповного робочого часу, з важкими або шкідливими умовами праці тощо);
- розміри його посадового окладу відповідно до штатного розпису, надбавок та доплат.

Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу заповнюється працівником відділу кадрів на весь прийнятий на роботу персонал.

З Наказом (розпорядженням) про прийняття на роботу працівника, обов'язково ознайомлюють згаданих у ньому осіб, які на першому примірнику документу проставляють свої підписи із зазначенням дати ознайомлення.

На підставі підписаного наказу (розпорядження) про приймання на роботу відділ кадрів заповнює документ первинного обліку – особову картку працівника (типова форма № П-2) і робить відповідні записи у трудовій книжці, а відділ бухгалтерії відкриває особовий рахунок.

З урахуванням пропозицій Міністерства оборони України щодо вдосконалення типової форми первинної облікової звітності № П-2 «Особова картка працівника», Держкомстатом України видано Наказ від 25 грудня 2009 р. № 496, яким внесено зміни до наказу № 489 у частині удосконалення системи військового обліку військовозобов'язаних і призовників на підприємствах, установах, організаціях усіх форм власності.

Основні зміни полягають у доповненні типової форми № П-2 «Особова картка працівника» розділом II «Відомості про військовий облік». Також до форми № П-2 включаються додаткові показники, які поряд з місцем реєстрації працівника відображають адресу його фактичного проживання; відомості про пенсійні виплати; відомості про професійну освіту на виробництві за рахунок підприємства-роботодавця.

Документальне оформлення щорічної відпустки відображається за типовою формою № П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки».

Про дату початку щорічної відпустки роботодавець зобов'язаний письмово повідомити працівника. Згідно із частиною 11 ст. 10 Закону України «Про відпустки» від 15.11.1996 р. № 504 (редакція від 11.06.2016 р.) це треба зробити не пізніше ніж за два тижні до встановленого графіком терміну,

порушення термінів повідомлення дасть можливість працівникові вимагати перенесення щорічної відпустки на інший період.

Письмовим повідомленням у цьому разі може слугувати як окремо складений документ довільної форми, так і підпис працівника про ознайомлення у наказі про надання щорічної відпустки. Це повідомлення доцільно складати у двох примірниках: один – для працівника, другий (з відміткою про ознайомлення працівника) – для кадрової служби роботодавця.

У заяві зазвичай указується дата початку щорічної відпустки (про яку просить працівник) і тривалість відпустки. Якщо працівник має право ще й на додаткову щорічну відпустку, то в заяві він повинен указати також підставу для надання такої відпустки. На складеній працівником заяві керівник підприємства ставить свій підпис, погоджуючись надати щорічну відпустку у вказані в ній терміни, або через певні обставини пропонує перенести її на інший період. Далі заяву передають до відділу кадрів підприємства, де на її підставі оформляють наказ про надання щорічної відпустки.

Наказ про надання щорічної відпустки складається у двох примірниках, один – для відділу кадрів, другий – для бухгалтерії. Підписує наказ керівник підприємства (установи, організації).

На підставі наказу про надання відпустки відділ кадрів робить відмітки в особовій картці працівника (типова форма № П-2, розділ V відпустки), а бухгалтерія робить розрахунок, що належить за дні відпустки.

Типова форма № П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)» використовується для оформлення наказів про звільнення з будь-яких підстав.

В Наказі (розпорядженні) про припинення трудового договору (контракту) у розпорядчій частині наказу (розпорядження) про звільнення, окрім ключового слова «звільнити», прізвища, імені та по-батькові працівника, слід зазначати:

- посаду (спеціальність, кваліфікацію), структурний підрозділ (місце роботи);

- дату й причину (підставу) припинення трудового договору (звільнення з роботи (дату оформляють без прийменника «з», оскільки днем звільнення вважається останній день роботи, наприклад: 30 вересня 2017 року);

- пільги та компенсації, передбачені чинним законодавством;

- підстави та мотиви звільнення. Мотиви звільнення мають бути викладені стисло і чітко, підстави – відповідно до статті КЗпП. Згідно із ст. 36 КЗпП підставами для припинення трудового договору можуть бути:

- угода сторін (п. 1, ст. 36);

– закінчення терміну (п. 2, п. 3 ст. 23), крім випадків, коли трудові відносини фактично тривають і жодна зі сторін не поставила вимогу про їх припинення;

– призов або вступ працівника на військову службу, направлення на альтернативну (невійськову) службу (п. 3);

– розірвання трудового договору з ініціативи працівника (ст. 38, ст. 39), з ініціативи власника або уповноваженого ним органу (ст. 40, ст. 41) або на вимогу виборного органу первинної профспілкової організації (п. 4 ст. 45);

– переведення працівника, за його згодою, на інше підприємство або перехід на виборну посаду (п. 5);

– відмова працівника від переведення на роботу в іншу місцевість разом з підприємством, а також відмова від продовження роботи у зв'язку зі зміною істотних умов праці (п. 6);

– набрання законної сили вироком суду, яким працівника засуджено (крім випадків умовного засудження і відстрочки виконання вироку) до позбавлення волі, виправних робіт не за місцем роботи або до іншого покарання, яке унеможливорює продовження цієї роботи (п. 7);

– підстави, передбачені контрактом (п. 8).

На підставі наказу (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) бухгалтерія робить розрахунок із працівником.

Типові форми первинного обліку працівників співставлено в таблиці 10.2.

Таблиця 10.2 – Порівняння типових форм первинного обліку працівників

Типова форма станом на 31.12.2008 р.	Типова форма введена в дію з 01.01.2009 р.	Головна відмінність нововведеної форми
1	2	3
Форма № П-1 «Наказ (розпорядження) про прийом на роботу»	Форма № П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу»	Немає кодування показників. Необхідний показник помічається позначкою «х». Базові показники об'єднані в групи: 1. «Умови прийняття на роботу» доповнено показниками: – на період відсутності працівника; – із кадрового резерву; – за результатами успішного стажування; – переведення; 2. «Умови роботи» доповнено показниками: – умови праці (згідно з атестацією робочого місця); – тривалість робочого дня (тижня). Змінено структуру показників заробітної плати. Формою не передбачено погодження кандидатури, висновку медичного огляду, проходження інструктажу з техніки безпеки, протипожежного мінімуму тощо

Продовження таблиці 10.2

1	2	3
Форма № П-2 «Особова картка»	Форма № П-2 «Особова картка працівника»	Форма доповнена: – показником «Індивідуальний ідентифікаційний номер»; – кодом професій (посад); – відомостями про післядипломну професійну підготовку; – полями відомостей щодо отримання пенсії; – полями відомостей про фактичне місце проживання працівника; – полями відомостей про місце проживання за державною реєстрацією; – відомостями про громадянство. Форма передбачає наявність фотокартки. До форми, замість відомостей про військовий облік, окремим розділом включено відомості про професійну освіту на виробництві (за рахунок підприємства-роботодавця)
Форма № П-6 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки»	Форма № П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки»	Змінено номер форми (використано номер форми № П-3 «Алфавітна картка») У формі немає: – показників умов праці; – переліку додаткових відпусток: – за роботу із шкідливими умовами праці; – за безперервний стаж роботи; – матерям, які мають дітей віком до 14 років; – за багатозмінний режим роботи; – інших різновидів додаткової відпустки. Немає розрахункової частини оплати відпустки. Форму доповнено показником «Надання матеріальної допомоги на оздоровлення»
Форма № П-8 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)»	Форма № П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)»	Змінено номер форми (використано номер форми № П-4 «Особова картка спеціаліста з вищою освітою, який виконує науково-дослідні, проектно-конструкторські і технологічні роботи») У формі немає: – відомостей про узгодження звільнення з профспілковою організацією; – довідки про нездані майново-матеріальні та інші цінності; – заяви про звільнення з роботи; – розрахункової частини; – показника невідпрацьованих днів відпустки (компенсації)

Такий наказ, як організаційно-розпорядчий документ, передбачений Державним класифікатором України ДК 010-98 «Державний класифікатор

управлінської документації», затвердженим Наказом Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації від 31.12.1998 р. № 1024.

Важливо, щоб бланк наказу підприємства, установи, організації (незалежно від способу виготовлення) містив обов'язкові реквізити, встановлені Національним стандартом України ДСТУ 4163-2003 «Державна уніфікована система документації». Вимоги до оформлення документів затверджені Наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 07.04.2003 р. № 55, а саме:

- назву підприємства (установи, організації);
- код за ЄДРПОУ;
- назву виду документа (наказу);
- місце видання наказу;
- дату підписання (реєстрації);
- номер наказу (зазвичай, доповнюється індексом «п» – «персонал»);
- заголовок;
- текст;
- підставу видання;
- підпис;
- візи.

Табель обліку використання робочого часу – це поіменний список усіх працівників відділу, служби чи іншого структурного підрозділу підприємства з відміткою навпроти кожного прізвища використання робочого часу протягом облікового періоду.

Табель обліку використання робочого часу ведеться окремо по службах чи підрозділах, а прізвища працівників записуються за алфавітом, бажано за бригадами чи категоріями.

Табельний облік використання робочого часу призначений для забезпечення:

- контролю за явкою на роботу і закінчення роботи;
- визначення причин запізнення або неявки на роботу;

– одержання даних про фактично відпрацьований працівниками час, склад робочого часу;

– складання звітності про наявність працівників і їх рух, про стан трудової дисципліни.

Нова форма обліку робочого часу, типова форма № П-5 «Табель обліку використання робочого часу» рекомендована для використання і застосовується як формалізований набір показників у складі первинного обліку підприємства щодо використання робочого часу, потрібний для заповнення форм державних статистичних спостережень.

Типова форма таблицю обліку використання робочого часу (№ П-5) складається з двох частин: «Умовні позначення» та «Табель обліку використання робочого часу». В розділі Табелю «Відмітки про явки та неявки за числами місяця (годинами)» запропоновано чотири рядки. В першому і третьому вказуються відпрацьовані години з 1 – 15 та з 16 по 30 або 31 певного місяця. В другому та четвертому – ставиться буквенний код умовних позначень з 1 – 15 та з 16 по 30 або 31 відповідно.

Табель обліку використання робочого часу заповнюється двічі, так як заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у терміни, встановлені колективним договором, але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує 16 календарних днів. За першу половину місяця – для нарахування авансових платежів та за весь місяць – для розрахунку заробітної плати за місяць. В кінці місяця у таблиці підсумовується загальна кількість відпрацьованих днів (годин) і днів (годин) неявок на роботу та здається до відділу бухгалтерії. Також таблиць застосовується для наступних цілей: розрахунку заробітної плати; складання статистичної звітності з праці; контроль за дотриманням працівниками встановленого режиму робочого часу; облік використання робочого часу всіх категорій працівників, що уклали трудовий договір.

Заповнюється «Табель обліку використання робочого часу» працівником, якому доручено його ведення. У таблиць вносяться відомості про

відпрацьований час, понаднормові години, запізнення та неявки, причини яких позначаються умовними позначками. Внесення в таблицю та виключення з нього працівників проводиться на підставі наказів про приймання на роботу чи звільнення з роботи.

Перед здаванням у бухгалтерію таблиці звіряються з наказами та розпорядженнями щодо особового складу у відділі кадрів, у таблиці вносяться необхідні зміни, доповнення, виправлення, потім їх переписують в чистовому варіанті, засвідчують підписами, вони візуються відповідальними працівниками підприємства і передаються в бухгалтерію. У зв'язку з тим, що таблиця є однією з головних підстав для нарахування заробітної плати і зберігається протягом 75 років, будь-які виправлення в ній не допускаються.

Підписує таблицю обліку використання робочого часу особа, відповідальна за його ведення, керівник підприємства, структурного підрозділу.

При прийнятті на роботу кожному працівникові присвоюється табельний номер, який потім використовується в кадрових та облікових документах. При звільненні працівника його табельний номер не можна присвоювати іншому працівникові протягом трьох років.

Державний комітет статистики України Наказом «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 5 грудня 2008 р. № 489 затвердив типові форми розрахунково-платіжних відомостей:

- № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника»;
- № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)».

Типова форма № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника», відповідно до Інструкції зі статистики заробітної плати, що затверджена Наказом Держкомстату від 13 січня 2004 р. № 5 та зареєстрована в Міністерстві юстиції України 27 січня 2004 р. за № 114/8713 усі види нарахувань по оплаті праці розподілено за складовими фонду оплати праці. У цій формі введено ознаку статі, професії (посади) та індивідуальний ідентифікаційний номер.

Нараховану оплати праці в первинних документах надалі в обліковому процесі потрібно нагромаджувати за двома напрямками:

- за кожним працівником – для організації розрахунків із оплати праці;
- за об'єктами обліку – для віднесення сум оплати праці на витрати відповідних споживачів.

Для прискорення розрахунків щодо оплати праці і їх контролю працівники бухгалтерії повинні мати таблиці щодо розмірів тарифних ставок і посадових окладів, копії колективних договорів, положення про оплату праці, систематизовані збірники з трудового законодавства та інші нормативні документи, зразки підписів керівників господарських підрозділів, обліковців та інших осіб, які підписують первинні документи для нарахування заробітної плати.

Первинні документи із заробітної плати в бухгалтерії перевіряють з формального боку, арифметично і по суті. Неправильно оформлені документи повертають назад у відповідні підрозділи підприємства, де вони були складені.

Дані про нараховану суму оплати праці за кожним працівником підраховують у розрахунково-платіжних відомостях працівника (форма № П-6), у якій зазначають нарахування за видами оплат та утримання.

Відомість ведуть для кожного працівника, де записують його прізвище, ім'я та по батькові, стать, табельний номер, індивідуальний ідентифікаційний номер, професію, посаду, кількість відпрацьованих днів (годин).

У розділі «Нараховано за видами оплат» відображають нарахування за фондом основної і додаткової заробітної плати, а також зазначають інші заохочувальні й компенсаційні виплати та виплати, що не належать до фонду оплати праці.

У розділі «Утримано» записують утримання раніше виданого авансу, єдиного соціального внеску, податку з доходів фізичних осіб, профспілкових внесків, аліментів тощо, а також вираховують суму, яку потрібно виплати.

Для виплати заробітної плати складають платіжні відомості, їх підписують керівник підприємства і головний бухгалтер.

Після цього касир має право видавати за ними заробітну плату. Отримуючи відповідну суму грошей, працівники підписуються у відомості. В розрахунково-платіжних відомостях ведеться аналітичний облік до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Платіжні відомості складають за структурними підрозділами. Дані відомостей по підприємству узагальнюють шляхом складання Зведеної відомості за розрахунками з робітниками та службовцями. Таке зведення оплати праці забезпечує отримання узагальнювальних даних по всьому підприємству про суми нарахованої оплати праці, утримань із неї та суми до виплати. Ці дані необхідні для контролю витрачання фонду оплати праці, визначення загальних сум для перерахування податків, отримання готівки в установі банку для видачі працівникам, складання звітності тощо.

Оплату праці нараховують за Зведеною відомістю нарахування та розподілу оплати праці і відрахувань від неї за об'єктами обліку, у якій розподіляють оплату праці і відрахування на об'єкти обліку.

Не одержана в призначений термін оплата праці відноситься на рахунок розрахування з депонентами, а у платіжній відомості проти прізвища особи, яка не отримала заробітну плату, ставиться відмітка «Депоновано». Суми депонованої заробітної плати заносять у «Книгу обліку розрахунків з депонентами», а потім за першими вимогами працівника, касир із банку отримує відповідну суму депонованої заробітної плати і видає за видатковим касовим ордером. Суми заборгованості депонованої заробітної плати обліковують до їх погашення.

Для обліку виробітку відрядників можуть застосовуватися: поопераційний прийом, облік виробітку за кінцевою операцією й інвентарний облік виробітку. Первинними документами про виробіток є Рапорти або Бригадні відомості виробітку. Під час заповнення цих форм указують цех, ділянку, прізвище, табельні номери працівників, розряд і кількість відпрацьованого часу, що і скільки зроблено, якої якості, а під час заповнення

бригадної відомості виробітки – ще й коефіцієнт трудової участі кожного члена бригади.

Найрозповсюдженішою формою обліку виробітку є наряд-завдання, що оформляється на кожен вид робіт. Наряди можуть виписуватися на одного робітника, а бригадні – на зміну або місяць. Умови преміювання працівників передбачені в Положенні про преміювання.

Для обліку оплати праці у зв'язку з відхиленнями від нормальних умов роботи (заміна устаткування, матеріалів та ін.) оформляють Листок на доплату, у якому вказується назву додатково виконаної роботи, причина й винуватець доплати, витрачений час, розцінка, сума доплати.

Для обліку часу простоювання використовується Листок про простій. У ньому на підставі чого працівникові оплачується час простою не з його вини, вказують прізвище й табельний номер працівника, причину, винуватця і тривалість простоювання, суму належної зарплати. Порядок переведення працівника на іншу роботу у разі простою, обмеження щодо переведення на некваліфіковану роботу і порядок оплати часу простою встановлені статтями 34, 35 і 113 КЗпП. Так, у разі простою працівник може за його згодою бути переведений на іншу роботу, з урахуванням його спеціальності і кваліфікації на тому самому підприємстві на увесь час простоювання або на інше підприємство, але в тій самій місцевості на термін до одного місяця. Кваліфіковані працівники (у разі простоювання) не можуть бути переведені на некваліфіковану роботу. Якщо була виготовлена бракована продукція, оформляється Акт на брак або Відомість про брак.

Первинні документи щодо обліку виробітку і заробітної плати за графіком передаються в бухгалтерію, де і здійснюється нарахування заробітної плати. Для обліку розрахунків із працівниками використовується типова форма № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника».

У розрахунково-платіжній відомості заробітна плата нараховується на підставі даних первинних документів щодо обліку виробітку, фактично відпрацьованого часу, доплатних листків та інших документів. Одночасно

розраховуються всі утримання із заробітної плати і визначається сума, що має бути видана. Відомості про суму виплачених працівникам авансів, утриманих податків (ПДФО), внесків (ЄСВ) та інших відрахувань протягом розрахункового періоду збираються на особових рахунках працівників і переносяться в «Розрахунково-платіжну відомість працівника». Відрядний заробіток нараховують з застосуванням накопичувальних карток обліку виробітку й заробітної плати або Накопичувальних карток обліку заробітної плати. Усі первинні документи щодо обліку праці та заробітної плати у встановлені терміни здаються в бухгалтерію.

Порядок нарахування заробітної плати, що належить працівникам підприємства, обумовлюється вживаними формами оплати праці й організації виконання самих робіт. Оплати праці робітників-відрядників обчислюється а обсяги виконаних робіт зазначаються в первинних документах щодо обліку вироблення. Для цього залежно від особливостей виробництва, системи організації й оплати праці та іншого застосовують затвержені в установленому порядку форми первинної облікової документації.

Для нарахування основної заробітної плати працівникам, яким призначена відрядна оплата праці, необхідно мати відомості про виробіток і розцінки за виконані роботи. Відомості про виробіток беруть з облікових листків праці та виконаних робіт (індивідуальних чи групових). Використовують типові форми облікових листків, нарядів на виконану відрядну роботу, реєстрів на здану на склад продукцію, вироби та інше.

Крім оплати за відпрацьований час, обсяг виконаних робіт і виготовлену продукцію, заробітна плата може нараховуватися, відповідно до чинного законодавства, а також інших причин, що стосуються цього підприємства. Так, на час виконання державних та громадських обов'язків, передбачених законодавством, за працівником зберігається середній заробіток. Зберігається середній заробіток також і під час відрадження, скерування працівників для підвищення кваліфікації, підготовки, перепідготовки, навчання іншим професіями із відривом від виробництва, переїзду на нову роботу, на час

медичного обстеження, донорам в день здачі крові та на наступний день, за час простоювання не з вини працівника. У цих випадках, розраховуючи заробітну плату, беруть до уваги всі види виплат, що належать до фонду заробітної плати.

Під час нарахування заробітної плати працівникам за невідпрацьований час враховуються вимоги Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» від 08.02.1995 р. № 100.

Порядок обчислення середньої зарплати застосовується у таких випадках: надання працівникам творчої відпустки; виплати вихідної допомоги; надання щорічної відпустки, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням, додаткової відпустки працівникам, які мають дітей, або виплати їм компенсації за невикористані відпустки; виконання працівниками державних і громадських обов'язків у робочий час; переведення працівників на іншу – легшу, нижче оплачувану роботу за станом здоров'я; переведення вагітних жінок і жінок, які мають дітей віком до трьох років, на іншу, легшу роботу; надання жінкам додаткових перерв для годування дитини; службових відряджень; вимушеного прогулу; направлення працівників на обстеження до медичних закладів; звільнення працівників-донорів від роботи; залучення працівників до виконання військових обов'язків; тимчасового переведення працівника у разі виробничої потреби на іншу, нижче оплачувану роботу; у інших випадках, коли, згідно з чинним законодавством, виплати провадяться на підставі середньої заробітної плати.

Згідно з постановою, у випадках підвищення тарифних ставок і посадових окладів на підприємстві, відповідно до актів законодавства, а також за рішеннями, передбаченими в колективному договорі, як у розрахунковому періоді, так і в періоді, протягом якого за працівником зберігається середній зарібок, заробітна плата (включаючи премії та інші виплати, що враховуються при обчисленні середньої заробітної плати) за проміжок часу до підвищення коригуються на коефіцієнт їхнього підвищення.

10.4 Облік оплати праці

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати працівникам та її розкриття в фінансовій звітності визначаються П(С)БО 26 «Виплати працівникам» від 28.10.2003 р. № 601 (поточна редакція від 10.01.2012 р.).

Інформація про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, щодо оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо), за не одержані в установленій термін з каси підприємства суми щодо виплат працівникам, щодо інших поточних виплат ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна й додаткова заробітна плата, премії, допомога з тимчасової непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом – виплата основної й додаткової заробітної плати, премій, допомоги з тимчасової непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, відрахування єдиного соціального внеску, платежі за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
- 662 «Розрахунки з депонентами»;
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Аналітичний облік розрахунків ведеться щодо кожного працівника, видів виплат і утримань.

У розділі III Журналу 5 «Облік витрат» за кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються операції, пов'язані

з нарахуванням працівникам підприємства основної й додаткової заробітної плати, премій, допомоги з тимчасової непрацездатності тощо. Операції щодо виплати заробітної плати та інші обороти за дебетом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються в Журналах 1 «Облік грошових коштів та грошових документів», 3 «Облік розрахунків, довгострокових та поточних зобов'язань», 6 «Облік доходів і результатів діяльності», 7 «Облік власного капіталу та забезпечення зобов'язань».

Облік відрахувань на соціальне страхування ведеться на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням». За кредитом рахунку 65 відображаються нараховані зобов'язання щодо страхування (розміри встановлюються законодавством), а також одержані від органів страхування кошти, за дебетом – погашення заборгованості та витрачання коштів страхування на підприємстві.

Синтетичний облік (кредитовий оборот) за рахунком 65 «Розрахунки за страхуванням» ведеться в розділі III Журналу 5 «Облік витрат».

10.5 Запитання для самоконтролю до теми 10

1. Дайте визначення поняття «заробітна плата».
2. Згідно з яким наказом Державного комітету статистики України затверджено нові типові форми первинної облікової документації зі статистики праці?
3. Назвіть типові форми первинної облікової документації з особового складу.
4. Коротко охарактеризуйте типову форму № П-5 щодо обліку робочого часу працівників «Табель обліку використання робочого часу».
5. Які типові форми документації використовуються для оформлення обліку розрахунків щодо оплати праці?
6. Яке П(С)БО регламентує методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформацію про виплати працівникам підприємства та розкриття цієї інформації у фінансовій звітності?
7. На якому синтетичному рахунку обліковуються розрахунки щодо виплат працівникам?
8. Які аналітичні рахунки з обліку виплат працівникам Вам відомі?
9. У якому журналі відображаються операції з нарахування заробітної плати?

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ачкасов А. Є. Конспект лекцій з дисципліни «Організація обліку» для студентів 5 курсу та слухачів другої вищої освіти факультету післядипломної освіти та заочного навчання освітньо-кваліфікаційного рівня «спеціаліст», спеціальності 7.050106 – Облік і аудит / А. Є. Ачкасов, А. П. Косяк. – Харків : ХНАМГ, 2010. – 134 с.
2. Організація бухгалтерського обліку : Підручник для студентів спеціальності 7.050106 – Облік і аудит вищих навчальних закладів / За ред. д-ра екон. наук, проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф. Ф. Бутинця. – 4-е вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2005. – 528 с. – ISBN 966-8059-42-5.
3. Теорія бухгалтерського : підручник / За ред. М. В. Кужельного. – 6-те вид. – Київ: А.С.К., 2003. – 266 с. – Серія Економіка. Фінанси. Право. – ISBN 966-539-294-8.
4. Грабова Н. М. Облік основних господарських операцій в бухгалтерських проводках : навч. посібник / Н. М. Грабова, Ю. Г. Кривоносов. – Київ : А.С.К., 2001. – 416 с.
5. Лень В. С. Організація бухгалтерського обліку : навч. посібник / В. С. Лень. – Київ : ЦУЛ, 2006. – 696 с.
6. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко та ін. – Київ : КНЕУ, 2002. – 370 с.
7. Лишиленко А. В. Бухгалтерский учет : учебник, 2-е изд., перераб. и доп. / А. В. Лишиленко. – Киев : Изд-во «Центр учебной литературы», 2006. – 707 с. – ISBN 966-364-275-0.
8. Альбом бухгалтерських проводок. Т. Онищенко, В. Мякота, Я. Клищенко, І. Басова. – 11-е вид., перероб. і доп. – Харків : Фактор, 2011.
9. Сопко В. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник В. В. Сопко. – Київ: КНЕУ, 2000. – 578 с.

10. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : підруч. для студ. екон. вищ. навч. закл. – 6-те вид. – Київ : А.С.К., 2002. – 784 с. – ISBN 966-539-261-1.
11. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (зі зм. і доп.).
12. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року № 996-XIV (із зм. і допов.), поточна редакція – Редакція від 03.01.2017 р. [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
13. Закон України «Про інформацію» від 02.10.1992 р. № 2657-XII (зі зм. і доп.).
14. Закону України «Про електронний цифровий підпис» від 22.05.2003 р. № 852-IV (поточна редакція від 02.11.2016 р.). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/852-15>.
15. Закон України «Про засади державної мовної політики» від 03.07.2012 р. № 5029-VI (поточна редакція від 08.11.2016 р.). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/5029-17>.
16. Закон України «Про банки і банківську діяльність». Затверджений постановою Верховної Ради України від 07.12.2000 р. № 2121-III (із зм. і доп.).
17. Закон України «Про Національний банк України» від 20.05.1999 р. № 679-XIV (із зм. і доп.). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/679-14>.
18. Закон України «Про оплату праці». Затверджений постановою Верховної Ради України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР (із зм. і доп.).
19. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI (із зм. і доп.).
20. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 р. № 889-IV (із зм. і доп.).
21. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку від 24.05.1995 р. № 88 (із зм. і доп.). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

22. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджено постановою правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637 (із зм. і доп.). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0040-05>

23. Постанова правління національного банку України «Про затвердження Змін до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні» від 29.04.2009 р. № 252. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 травня 2009 р. за № 448/16464 [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0448-09>

24. План рахунків бухгалтерського обліку капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, зареєстрований в Міністерстві юстиції України 21.12.1999 р. за № 892/4185 (із зм. і доп.).

25. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.

26. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків. Затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69. Зареєстрована в Міністерстві юстиції України 26.08.1994 р. за № 202/412 (із зм. і допов.).

27. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73.

28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 р. № 137 (із зм. і доп.).

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92.

30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242 (із змінами та доповненнями від 27.06.2013 р. № 627).

31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246.

32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237 (із змінами та доповненнями від 27.06.2013 р. № 627).

33. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31 січня 2000 р. № 20.

34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 26 квітня 2000 р. № 91.

35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 р. № 181.

36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601.

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримані для продажу, та припинена діяльність». Затверджене наказом Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. № 617.

38. Класифікація основних фондів Постанови Кабінету Міністрів України від 04.05.1993 р. за № 326 «Про Концепцію побудови національної статистики України та Державну програму переходу на міжнародну систему обліку і статистики».

39. Наказ про затвердження змін до «Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» № 372 від 07.06.2010 р.

40. Наказ державного комітету статистики України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 05.12.2008 р. № 489.

41. Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.1995 р. № 352 [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <http://tc.nusta.com.ua/dkprku/dgerela/257.htm>

42. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів» від 10 січня 2007 року № 2 [Електронний ресурс] // – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/printable_article?art_id=293629

43. Інформація та документація. Базові поняття. Терміни та визначення [Текст]: ДСТУ 2392-94. – [Чинний від 1995-01-01]. – К. : Держстандарт України, 1994. – 53 с.

44. Діловодство й архівна справа. Терміни та визначення [Текст]: ДСТУ 2732-94. – [Чинний від 1995-07-01]. – К. : Держстандарт України, 1994. – 34 с.

45. Видання. Основні види. Терміни та визначення [Текст]: ДСТУ 3017-95. – [Чинний від 1996-01-01]. – К. : Держстандарт України, 1995. – 47 с.

46. Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт (наказ Міндоходів від 24.12.2013 р. № 845).

47. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку. Затвержені наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 р. № 356 (станом на 27.03.2007 р.). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <http://www.uazakon.com/big/text574/pg1.htm>

48. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами. Затвержені наказом Міністерства фінансів України від 25 червня 2003 р. № 422 (станом на 27.03.2007 р.). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <http://uazakon.com/document/fpart91/idx91491.htm>

49. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів. Затвержені наказом Міністерства фінансів України від 10 січня 2007 року № 2 (із зм. і допов.). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <http://law.dt-kt.com/nakaz-ministerstva-finansiv-ukrayiny-13/>

50. ДСТУ № 2732-94 Діловодство та архівна справа. (Терміни та визначення).

ГЛОСАРІЙ

Аналітичні облікові реєстри – це реєстри, у яких облік ведеться за аналітичними рахунками.

Авансовий звіт – звіт підзвітної особи на бланку типової форми про витрачання грошей, виданих їй наперед (авансом) юридичною особою для виконання певного службового доручення.

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.

Арифметична перевірка – це перевірка правильності визначення суми господарської операції.

Бланк – друкована форма документа з реквізитами, які містять постійну інформацію.

Бухгалтерський документ – письмове свідчення про певну форму і зміст, якому містяться відомості про господарську операцію і яке є доказом її здійснення.

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

Бухгалтерський запис – запис на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій у паперовому журналі або в комп'ютерній базі даних про зміну стану обліковуваних об'єктів.

Багатографні облікові реєстри – це реєстри, у яких одна з граф (зазвичай дебетова) поділена на кілька граф.

Баланс – метод групування й відображення в грошовій оцінці на певну дату господарських засобів та їхніх джерел, коли сума господарських засобів дорівнює сумі їхніх джерел.

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

Внутрішні документи – це документи, складені (виписані) на певному підприємстві, в організації.

Власник рахунку в банку – особа, яка відкриває рахунок у банку і має право розпоряджатися коштами на ньому.

Відокремлені підрозділи – філії, представництва, відділення та інші структурні підрозділи, що наділяються частиною майна господарських організацій, здійснюючи щодо цього майна право оперативного використання чи інше речове право, передбачене законодавством України.

Валюта України – грошові знаки у вигляді банкнот, казначейських квитків, монет, що перебувають в обігу.

Вкладений капітал – капітал, сформований за допомогою внесків власників підприємства, а також унаслідок конвертування боргових зобов'язань підприємства в акції або частки (паї).

Вилучений капітал – це фактична собівартість акцій власної емісії, викуплених товариством у його засновників (власників) для подальшого перепродажу, розповсюдження серед своїх працівників або анулювання.

Видатковий касовий ордер – це первинний документ, що застосовується для оформлення видачі готівки з каси підприємств (юридичних осіб).

Групування документів – це підготовча робота щодо їхнього контирування, тобто складання бухгалтерських проведення.

Графік документообігу – це затверджений порядок обробки інформаційних даних, передбачений у первинних документах.

Готівкові розрахунки – платежі готівкою підприємств (підприємців) та фізичних осіб за реалізовану продукцію (товари, виконані роботи, надані послуги), а також за операціями, які безпосередньо не пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) та іншого майна.

Готівка (готівкові кошти) – грошові знаки національної валюти України – банкноти й монети, зокрема розмінні, обігові, пам'ятні монети, які є дійсними платіжними засобами.

Грошові документи – це первинні документи за особливостями господарських операцій, які підтверджують рух грошових цінностей (платіжне доручення, касовий ордер, чек тощо).

Господарська операція – дія або подія, яка спричиняє зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства.

Довіреність – письмове уповноваження, що видається однією особою іншій особі для представництва перед третіми особами.

Депонована заробітна плата – готівкові кошти, одержані підприємствами (підприємцями) для виплат, пов'язаних із оплатою праці, не виплачені в установлений термін окремим фізичним особам.

Документ – це матеріальний об'єкт, який містить інформаційні дані, оформлений у встановленому порядку та має юридичну силу.

Документи бухгалтерського оформлення – це первинні документи за призначенням, які складаються безпосередньо бухгалтерською службою та є, здебільшого, розрахунковими.

Документування – це створення документа з використанням різних методів, способів і засобів фіксування інформації на матеріальному носії.

Документообіг – це сукупність робіт зі створення, перевірки, обробки та зберігання документації від моменту її складання до передачі в архів.

Договір – це юридичний і економічний документ, що визначає номенклатуру й обсяги постачання чи роботи, терміни, ціни, вид транспортування, форму розрахунків, а також санкції за невиконання умов договору.

Документація – спосіб первинної реєстрації об'єктів обліку.

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

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

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

Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів – це документ, що застосовується для реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів та інших касових документів.

Зовнішні документи – це первинні документи за місцем формування, які складаються іншим підприємством (договір, видаткова накладна, податкова накладна тощо).

Зведений обліковий документ – це документ, складений на підставі декількох первинних документів з метою використання їх для контролю та впорядкування оброблення даних.

Запаси – це активи, які зберігаються для подальшого продажу за умови звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виготовлення продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством.

Зареєстрований капітал – юридично оформлена, офіційно оголошена й належним чином зареєстрована частина внесків власників до капіталу підприємства.

Заробітна плата – винагорода, обчислена, зазвичай в грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Зведений документ – це декілька первинних документів, які за встановленими правилами об'єднуються в один зведений, зазвичай звітний, документ (Звіт касира, Звіт про рух сировини й матеріалів на складі, Товарно-грошовий звіт), що є підставою для занесення бухгалтерської інформації у реєстри обліку.

Зобов'язання – заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що становлять економічні вигоди.

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

Класифікація документів – це поділ їх на класи за найзагальнішими ознаками схожості та відмінності.

Котирування – це процес знаходження кореспондуючих рахунків для кожного первинного документа, що є сутністю бухгалтерського проведення.

Комбіновані реєстри – це реєстри, у яких одночасно поєднуються хронологічний і систематичний записи.

Каса – приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів.

Касовий ордер – первинний документ (прибутковий або видатковий касовий ордер), що застосовується для оформлення надходжень (видачі) готівки з каси.

Касові операції – операції підприємств (підприємців) між собою та з фізичними особами, що пов'язані з прийманням і видачею готівки під час проведення розрахунків через касу, із відображенням цих операцій у відповідних книгах обліку.

Касова книга – документ установленної форми, що застосовується для здійснення первинного обліку готівки в касі.

Книга обліку доходів і витрат – документ установленної форми, що застосовується відповідно до законодавства України для відображення руху готівки.

Кошти грошові – грошова одиниця України, яка виконує функцію засобу платежу та обліковується на рахунках у банках.

Калькуляція – грошове оцінювання об'єктів, вартість яких може бути визначена тільки після відображення всіх витрат.

Кредит – надання банком грошових коштів юридичним та фізичним особам для тимчасового користування на визначених умовах.

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

Лімітно-забірна карта – це документ, який використовується для оформлення відпускання зі складу запасів, що споживаються під час виробництва систематично.

Локальні помилки – спотворення інформації тільки в одному обліковому регістрі (наприклад неправильно поставлена дата).

Матеріальні документи – це первинні документи за особливостями господарських операцій, які підтверджують рух матеріальних цінностей (видаткова накладна, акт, прибутковий ордер тощо).

Машинні документи – це первинні документи за способом складання, які складаються за допомогою комп'ютера шляхом введення інформації в електронний макет документа.

Метод бухгалтерського обліку – це система прийомів, що забезпечують отримання, обробку та надання облікової інформації.

Малоцінні необоротні активи – малоцінні та швидкозношувані предмети, термін корисного використання яких становить понад один рік або один операційний цикл (за умови, що операційний цикл більше ніж один рік).

Міжнародні стандарти фінансової звітності (міжнародні стандарти) – прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначається порядок складання фінансової звітності.

Накладна – супровідний документ, що надається продавцем покупцеві і вміщує перелік товарів, їхню кількість і ціну, за якою їх будуть постачати покупцеві, формальні особливості товару (колір, вага тощо), умови постачання і зведення про відправника й одержувача.

Нематеріальний актив – немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований (відокремлений від підприємства) та утримується підприємством з метою використання протягом періоду понад один рік (або одного операційний цикл, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, з адміністративною метою чи надання в оренду іншим особам.

Накопичений капітал – капітал, сформований унаслідок господарської діяльності підприємства.

Неоплачений капітал – сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного фонду.

Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) – частина чистого прибутку, що не була розподілена між власниками.

Наряд – комбінований документ, у якому вказуються виконані роботи й підтверджується їхній фактичний обсяг.

Обліковий реєстр – облікова таблиця (бланк) встановленої форми і змісту для відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку, письмовий документ, який містить накопичені та згруповані за певними однорідними ознаками дані первинних документів.

Облікова реєстрація – це записи господарських операцій в реєстрах.

Облікові реєстри – це носії спеціального формату (паперові, машинні) у вигляді відомостей, журналів, книг, журналів-ордерів тощо, призначені для хронологічного, систематичного або комбінованого накопичення, групування та узагальнення інформації з первинних документів, що прийняті до обліку.

Оборотна відомість – спосіб узагальнення оборотів й залишків на рахунках за звітний період, а також засіб зв'язку між балансом й рахунками.

Оборотно-сальдова відомість за синтетичними рахунками (оборотний баланс) – таблиця, що містить залишки на початок звітного періоду, обороти за період і залишки на кінець періоду за дебетом, а також кредитом синтетичних рахунків.

Операційний час – частина операційного дня банку, протягом якої приймаються документи на переказ і документи на відкликання, що мають бути оброблені, передані та виконані цим банком протягом цього самого робочого дня.

Оприбуткування готівки – проведення підприємствами і підприємцями обліку готівки в касі на повну суму її фактичних надходжень у касовій книзі, книзі обліку доходів і витрат, книзі обліку розрахункових операцій.

Оцінка – відображення у грошовій формі об'єктів обліку для їхнього узагальнення.

Облікова ціна – ціна, за якою запаси відображаються у поточному обліку.

Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких понад один рік (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Оформлення документа – отримання всіх необхідних дозвільних надписів, резолюцій, віз, печаток і штампів на документ.

Первинна документація – сукупність облікових документів, які фіксують здійснення виробничо-господарських операцій і розпорядження на їхнє проведення.

Первинний документ – документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення.

Податкова накладна – документ, який платник податку на додану вартість в Україні зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу.

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.

Платіжна вимога-доручення – розрахунковий документ, який складається з двох частин: верхньої – вимоги отримувача безпосередньо до платника про сплату визначеної суми коштів і нижньої – доручення платника обслуговувальному банку про списання зі свого рахунку визначеної ним суми коштів та перерахування її на рахунок отримувача.

Поточний рахунок – рахунок підприємства, відкритий в установі банку для зберігання коштів і проведення операцій щодо безготівкових розрахунків підприємства.

Переказ готівки – унесення певної суми готівки підприємством (підприємцем) або фізичною особою з метою її зарахування на рахунки відповідного підприємства (підприємця) або фізичної особи, а також видачі одержувачу в готівковій формі.

Перевірка документів за формою – наявність у документі обов'язкових реквізитів.

Перевірка документів за змістом – перевірка відповідності господарської операції чинному законодавству, логічне ув'язування окремих показників.

Повна інвентаризація – різновид інвентаризації за її повнотою, коли інвентаризуються всі без винятку об'єкти обліку.

Підприємства – юридичні особи (крім банків) незалежно від організаційно-правової форми та форми власності (їх відокремлені підрозділи), що є учасниками відносин у сфері господарювання, зокрема суб'єкти господарювання, які здійснюють підприємницьку діяльність, а також інші суб'єкти господарювання, органи державної влади та органи місцевого самоврядування.

Позареалізаційні надходження – надходження від операцій, що безпосередньо не пов'язані з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) та іншого майна (включаючи основні засоби, нематеріальні активи, продукцію допоміжного та обслуговувального виробництва), зокрема погашення дебіторської заборгованості, заборгованості за позиками, безоплатно одержані кошти, відшкодування матеріальних збитків, внески до

статутного капіталу, платежі за надане в лізинг (оренду) майно, роялті, дохід (відсотки) від володіння корпоративними правами, повернення невикористаних підзвітних сум, інші надходження.

Подвійний запис – процес відображення господарських операцій та спричинених ними змін одночасно на двох рахунках бухгалтерського обліку в одній і тій самій сумі.

Платіжне доручення – банківський документ, який виписується власником рахунку платника і містить розпорядження обслуговувального банку про перерахування зазначеної суми на рахунок одержувача.

Поточна дебіторська заборгованість – сума дебіторської заборгованості, яка виникає під час нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Прибутковий касовий ордер – первинний документ, що застосовується для оформлення надходжень готівки до каси підприємств (юридичних осіб).

Планова інвентаризація – це різновид інвентаризації за плановістю, яка зазвичай проводиться на кінець року.

Подія після дати балансу – подія, яка відбувається між датою балансу й датою затвердження керівництвом фінансової звітності, призначеною для оприлюднення, яка вплинула або може вплинути на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Розрахунковий документ – документ на паперовому носії, що містить доручення та/або вимогу про перерахування коштів з рахунку платника на рахунок отримувача.

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.

Розцінка документів – це розрахування ціни (у разі її відсутності).

Реквізит – це обов'язків елемент, властивий кожному окремому виду документа (дата, підпис, адреса, заголовок тощо).

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

Раптова інвентаризація – це вид інвентаризації за плановістю, за якої не повідомляється про проведення інвентаризації заздалегідь.

Резервний капітал – сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів шляхом використання нерозподіленого прибутку підприємства.

Розрахунково-платіжна відомість – зведений документ, що відображає розрахунки з працівниками і службовцями щодо оплати праці.

Рахунок-фактура – у комерційній практиці документ, що надається продавцем покупцеві і вміщує перелік товарів, їхню кількість і ціну, за якою вони будуть поставлені покупцеві, формальні особливості товару (колір, вага тощо), умови постачання і відомості про відправника й одержувача.

Розпорядчі документи – первинні документи за призначенням, які містять розпорядження на здійснення господарської операції (наказ, розпорядження тощо).

Службові документи – первинні документи за особливостями господарських операцій, які, крім бухгалтерських виконують, службові функції (авансовий звіт, наказ, договір тощо).

Стандартизація – форма юридичного закріплення проведеної уніфікації.

Система рахунків – спосіб групування господарських засобів та їхніх джерел за економічно однорідними ознаками та поточний облік їх змінювання в кількісному й вартісному параметрах. Для групування господарських засобів використовують активні рахунки, для обліку джерел – пасивні.

Супровідні документи – документи, подання яких разом із розрахунковим документом передбачене Інструкцією або договором, укладеними між банком та клієнтом.

Синтетичні облікові реєстри – реєстри, у яких облік проводять за синтетичними рахунками.

Систематичні облікові реєстри – облікові реєстри, у яких виконується групування однорідних операцій на синтетичних і аналітичних рахунках.

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

Справедлива вартість нематеріального активу – сума, за якою актив може бути обмінаний чи отриманий під час проведення операції між незалежними, обізнаними та зацікавленими сторонами.

Складання документа – заповнення в документі всіх його елементів (реквізитів).

Форма бухгалтерського обліку – це поєднання різних реєстрів аналітичного й синтетичного обліку, їхній взаємозв'язок, послідовність і способи записів із метою узагальнення й одержання фінансової звітності.

Табель – первинний документ щодо обліку відпрацьованого часу.

Товарно-транспортна накладна – основний документ на вантаж, що необхідно оформити під час здійснення вантажних автоперевезень.

Транзитна помилка – помилка, яка автоматично проходить через декілька облікових реєстрів, наприклад, спотворення запису будь-якої суми у журналі реєстрації операцій призводить до виникнення помилок на рахунках, в оборотній відомості і балансі.

Уніфікована система документації – система документації, створена за єдиними правилами та вимогами, яка містить інформацію, необхідну для управління певною сферою діяльності.

Уніфікована система організаційно-розпорядчої документації – система документації, що використовується для вирішення організаційно-розпорядчих завдань управління.

Уніфікація документів – розроблення єдиних зразків документів для оформлення однотипних господарських операцій на підприємствах, в організаціях і установах незалежно від виду діяльності та форми власності.

Форма бухгалтерського обліку – технологія та організація облікового процесу з відповідними способами документування та облікової реєстрації (спосіб ведення обліку за тих самих елементів методу).

Хронологічні реєстри – реєстри, призначенням яких є реєстрація операцій у порядку хронологічної послідовності їх виконання та оформлення.

Часткова інвентаризація – різновид інвентаризації за повнотою, за якої інвентаризуються вибіркові об'єкти обліку.

Чекодавець – підприємство або фізична особа, яка здійснює платіж за допомогою чека та підписує його.

Чековласник (чекодержальник) – підприємство або фізична особа, яка є отримувачем коштів за чеком.

Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості – сума поточної дебіторської заборгованості за винятком резерву сумнівних боргів.

Шахова відомість – таблиця, яка містить відомості про обороти за місяць за всіма рахунками, до того ж кожен рахунок повторюється в боковику (дебетові обороти) і в шапці відомості (кредитові обороти).

ДОДАТКИ

Таблиця А до теми 1 – Перелік уніфікованих (типових форм) первинних документів

№ з/п	Типова форма	Назва первинного документу	Затверджено
1	2	3	4
1	№ П-1	Наказ (розпорядження) про прийом на роботу	Наказ № 489 від 05.12.2008 р.
2	№ П-2	Особова картка працівника	Наказ № 495/656 від 25.12.2009 р.
3	№ П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	Наказ № 489 від 05.12.2008 р.
4	№ П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)	Наказ № 489 від 05.12.2008 р.
5	№ П-5	Табель обліку використання робочого часу	Наказ № 489 від 05.12.2008 р.
6	№ П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	Наказ № 489 від 05.12.2008 р.
7	№ П-7	Розрахунково-платіжна відомість (зведена)	Наказ № 489 від 05.12.2008 р.
8	№ КО-1	Прибутковий касовий ордер	Додаток 2 до Положення № 637
9	№ КО-2	Видатковий касовий ордер	Додаток 3 до Положення № 637
10	№ КО-3	Журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових документів	Додаток 4 до Положення № 637
11	№ КО-3а	Журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових документів	Продовження додатка 4 до Положення № 637
12	№ КО-4	Касова книга	Додаток 5 до Положення № 637
13	№ КО-5	Касова обліку прийнятих та виданих касиром грошей	Додаток 6 до Положення № 637
14	№ М-1	Журнал обліку вантажів, що надійшли	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
15	№ М-2а	Акт на списання бланків довіреностей	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
16	№ М-3	Журнал реєстрації довіреностей	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
17	№ М-4	Прибутковий ордер	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
18	№ М-7	Акт про приймання матеріалів	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
19	№ М-8	Лімітно-забірна картка	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
20	№ М-9	Лімітно-забірна картка	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
21	№ М-10	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.

Продовження таблиці А до теми 1

1	2	3	4
22	№ М-11	Накладна-вимога на відпуск (внутрішнього переміщення)	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
23	№ М-12	Картка №__ складського обліку матеріалів	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
24	№ М-13	Реєстр № __ приймання-здачі документів	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
25	№ М-14	Відомість обліку залишків матеріалів на складі	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
26	№ М-15	Акт про приймання устаткування	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
27	№ М-15а	Акт приймання-передачі устаткування до монтажу	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
28	№ М-16	Матеріальний ярлик	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
29	№ М-17	Акт №__ про виявлені дефекти устаткування	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
30	№ М-18	Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
31	М-19	Матеріальний звіт	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
32	М-21	Інвентаризаційний опис № __	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
33	М-23	Акт №__ про витрату давальницьких матеріалів	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
34	М-26	Картка обліку обладнання до встановлення	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
35	М-28	Лімітно-забірна картка № __	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
36	М-28а	Лімітно-забірна картка № __	Наказ № 193 від 21.06.1996 р.
37	№ МШ-1	Відомість поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)	Наказ № 145 від 22.05.1996 р.
38	№ МШ-2	Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів	Наказ № 145 від 22.05.1996 р.
39	№ МШ-3	Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)	Наказ № 145 від 22.05.1996 р.
40	№ МШ-4	Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів	Наказ № 145 від 22.05.1996 р.
41	№ МШ-5	Акт на списання інструментів (пристроїв) та їх обмін на придатні	Наказ № 145 від 22.05.1996 р.
42	№ МШ-6	Особиста картка № __ обліку спецодягу, спецвзуття і запобіжних пристроїв	Наказ № 145 від 22.05.1996 р.
43	№ МШ-7	Відомості обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів	Наказ № 145 від 22.05.1996 р.
44	№ МШ-8	Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів	Наказ № 145 від 22.05.1996 р.
45	№ ОЗ-1	Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Наказ № 352 від 29.12.1995 р.

Продовження таблиці А до теми 1

1	2	3	4
46	№ ОЗ-2	Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів	Наказ № 352 від 29.12.1995 р.
47	№ ОЗ-3	Акт на списання основних засобів	Наказ № 352 від 29.12.1995 р.
48	№ ОЗ-4	Акт на списання автотранспортних засобів	Наказ № 352 від 29.12.1995 р.
49	№ ОЗ-5	Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини	Наказ № 352 від 29.12.1995 р.
50	№ ОЗ-6	Інвентарна картка обліку основних засобів	Наказ № 352 від 29.12.1995 р.
51	№ ОЗ-7	Опис інвентарних карток по обліку основних засобів	Наказ № 352 від 29.12.1995 р.
52	№ ОЗ-8	Картка обліку руху основних засобів	Наказ № 352 від 29.12.1995 р.
53	№ ОЗ-9	Інвентарний список основних засобів	Наказ № 352 від 29.12.1995 р.
54	№ ОЗ-14	Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)	Наказ № 352 від 29.12.1995 р.
55	№ ОЗ-15	Розрахунок амортизації основних засобів (для будівельних організацій)	Наказ № 352 від 29.12.1995 р.
56	№ ОЗ-16	Розрахунок амортизації по автотранспорту	Наказ № 352 від 29.12.1995 р.
57	№ НА-1	Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Наказ № 732 від 22.11.2004 р.
58	№ НА-2	Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Наказ № 732 від 22.11.2004 р.
59	№ НА-3	Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Наказ № 732 від 22.11.2004 р.
60	№ НА-4	Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Наказ № 732 від 22.11.2004 р.