

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Запорізький національний технічний університет

МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ
щодо організації самостійної роботи
з дисципліни «**Бухгалтерський облік**»
для студентів спеціальності
6.030509 «Облік і аудит»
денної та заочної
форми навчання

ЧАСТИНА 3

2013

Методичні рекомендації щодо організації самостійної роботи з дисципліни «Бухгалтерський облік» для студентів спеціальності 6.030509 «Облік і аудит» денної та заочної форми навчання. Частина 3 / Укл. Л.М. Очеретько, С.В. Візіренко – Запоріжжя: ЗНТУ, - 2013. - 58 с.

Укладачі: Л.М. Очеретько, к.е.н., доцент
С.В. Візіренко, к.е.н., ст.викладач

Рецензент: М.В. Болдуєв, д.держ.упр., професор кафедри обліку і аудиту КПУ

Відповідальний за випуск: Н.М. Левченко., д.держ.упр., професор

Затверджено
на засіданні кафедри
„Облік і аудит”
Протокол № 3
від „15” жовтня 2013 р.

Затверджено на засіданні
Факультету економіки
управління
Протокол № 2
від „17” жовтня 2013 р.

ЗМІСТ

| | |
|--|-----|
| Тема 13. ОБЛІК ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА | 140 |
| Тема 14. ОБЛІК ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ | 152 |
| Тема 15. ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ | 162 |
| Тема 16. ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ | 170 |
| Тема 17. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ | 174 |
| Тема 18. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ | 182 |
| РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА | 192 |

Тема 13. ОБЛІК ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Згідно з П(С)БО № 16 під витратами розуміється зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів і збільшення зобов'язань, що викликають зменшення власного капіталу (за рахунок його вилучення або розподілу власником) за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Для обліку і планування витрат підприємства важливе значення має їх класифікація. Визнані підприємством витрати від звичайної діяльності в бухгалтерському обліку класифікуються за такими групами: собівартість реалізованої продукції; адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати; фінансові витрати; інші витрати.

Крім того витрати операційної діяльності підприємства підрозділяються за такими економічними елементами: матеріальні витрати; витрати на оплату праці; відрахування на соціальні заходи; амортизація; інші амортизаційні витрати.

Планом рахунків для обліку витрат діяльності підприємства передбачено рахунки класів 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності». При цьому Інструкція застосування плану рахунків жорстко не регулює яку систему потрібно вибирати.

Згідно з П(С)БО № 16 вартість незавершеного виробництва готової продукції враховується по виробничій вартості. В неї входять:

- прямі матеріальні витрати - вартість сировини і матеріалів, напівфабрикатів, комплектуючих, які використовуються для
- прямі витрати на оплату праці - заробітна плата та інші виплати працівникам зайнятим у виробництві;
- інші прямі витрати, які включають в себе відрахування на соціальні заходи, втрати від браку, витрати на виправлення браку;
- загальновиробничі витрати - витрати на управління персоналом: заробітна плата працівникам ІТП цехів, витрати на відрядження персоналу цехів та дільниць, амортизація основних засобів, ремонт та утримання, оперативна оренда основних засобів, опалення, водопостачання, електрику і т. д.

Витрати на здійснення технічного контролю за виробничими процесами, витрати охорону праці, техніку безпеки і екологію, нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах.

Облік адміністративних витрат підприємства ведеться на рахунку 92 «Адміністративні витрати» Плану рахунків.

За дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображається сума визнаних адміністративних витрат, за кредитом - її списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

До адміністративних витрат належать загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства, а саме:

- загальні корпоративні витрати (організаційні, на проведення щорічних зборів, на реєстрацію підприємства, на підготовку річних звітів і т. д.);

- витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу підприємства (заробітна плата, відрахування на соціальні заходи, додаткові виплати, службові відрядження, канцелярські витрати);

- витрати на утримання основних засобів, інших необоротних активів загальногосподарського призначення (на операційну оренду, страхування майна, амортизація, ремонт, витрати на комунальні послуги та ін.);

- витрати на підготовку і перепідготовку кадрів;

- витрати на охорону;

- витрати на оплату послуг зв'язку (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);

- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського призначення;

- витрати на врегулювання спорів у судових органах;

- сума податків та зборів, обов'язкових платежів (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції (товарів, робіт, послуг));

- плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків.

Аналітичний облік адміністративних витрат ведеться за статтями витрат.

Адміністративні витрати є витратами звітного періоду. В кінці місяця загальна сума сформованих адміністративних витрат списується на фінансовий результат. Така операція відображається наступною записом:

Дебет 791 «Результат основної діяльності» - Кредит 92 «Адміністративні витрати» та оформлюється бухгалтерською довідкою.

Узагальнення даних по рахунку 92 «Адміністративні витрати» проводиться: про журнально-ордерній формі обліку в Журналі 5, а при спрощеній формі обліку - у Відомості 5-м.

Витрати підприємства, пов'язані зі збутом продукції (товарів, робіт, послуг), включають:

- витрати на оплату праці працівникам підрозділів, що забезпечують збут продукції, товарів, робіт, послуг (витрати на оплату праці та комісійна винагорода продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту і т. д.);

- витрати на пакувальні матеріали і тару для пакування готової продукції;

- витрати на ремонт тари;

- витрати на відрядження працівників відділу збуту;

- витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);

- витрати на передпродажну підготовку продукції, товарів;

- витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;

- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, охорона і т. д.);

- витрати на транспортування, страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиторські послуги, пов'язані з транспортуванням готової продукції покупцеві в собівартості до умов договору;

- інші витрати пов'язані зі збутом продукції (товарів, робіт, послуг).

Облік витрат підприємства, пов'язаних зі збутом (реалізації, продажем) продукції, товарів, робіт, послуг ведеться на рахунку 93 «Витрати на збут» Плата рахунків.

Аналітичний облік витрат ведеться за видами витрат.

За дебетом рахунка відображається сума визнаних витрат на збут, а за кредитом - її списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Щомісячне списання витрат на збут в кореспонденції з рахунком 791 «Результат основної діяльності» оформлюється шляхом складання бухгалтерської довідки.

Узагальнення даних по рахунку 93 «Витрати на збут» проводиться: при журнально-ордерній формі обліку в Журналі 5 або 5А, при спрощеній формі обліку - у Відомості 5-м.

Облік розрахунків операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунок 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» ведеться на рахунок 94 «Інші витрати операційних діяльності».

За дебетом рахунка відображається сума визнаних витрат, а по кредиту – списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Витратами фінансової діяльності підприємства є витрати на відсотки (за кредитами отриманими, облігаціями випущеними, фінансової оренді і пр.) та інші витрати підприємства, пов'язані із залученням позикового капіталу.

Для обліку таких витрат Планом рахунків передбачено рахунок 95 «Фінансові витрати».

За дебетом рахунка відображається сума визнаних витрат, а за кредитом - її списання на рахунок 79 «Фінансові результати» (субрахунок 792 «Результат фінансових операцій»).

Облік витрат від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства, ведеться на рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі».

За дебетом рахунка відображається сума визнаних витрат, за кредитом - її списання на рахунок 79 «Фінансові результати» (субрахунок 792 «Результат фінансових операцій»).

Дані по рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі» узагальнюються: при журнально-ордерній формі обліку в Журналі 5 або 5А, а при спрощеній формі обліку - у Відомості 5-м.

Щомісячне списання витрат з рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі» в кореспонденції з рахунком 792 «Результат фінансових операцій» оформляється шляхом складання бухгалтерської довідки.

Облік витрат, що виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язаних з виробництвом або

реалізацією основної продукції (товарів) та послуг, ведеться на рахунку 97 «Інші витрати» Плану рахунків.

За дебетом рахунка відображається сума визнаних витрат, за кредитом – її списання на рахунок 79 «Фінансові результати» (субрахунок 793 «Результат просій звичайної діяльності»).

Дані по рахунку 97 «Інші витрати» узагальнюються: при журнально-ордерній формі обліку в Журналі 5 або 5А, а при спрощеній формі обліку - у Відомості 5-м.

Щомісячне списання інших витрат підприємства в кореспонденції з рахунком 793 «Результат просій звичайної діяльності» оформляється шляхом складання бухгалтерської довідки.

Питання для самоперевірки

1. За якими ознаками класифікують витрати на виробництво продукції? Поясніть їх практичне значення і необхідність
2. Охарактеризуйте витрати за кожною ознакою класифікації і поясніть, коли і як вони використовуються в бухгалтерському обліку.
3. Назвіть систематичні рахунки для обліку витрат. Поясніть значення дебетового і кредитового оборотів кожного з них.
4. Що таке собівартість продукції та її калькуляція?
5. Назвіть методи обліку витрат на виробництво і поясніть їх вплив на спосіб калькулювання собівартості продукції
6. Дайте визначення поняття і операційна діяльність?
7. Назвіть види витрат операційної діяльності.
8. Дайте класифікаційну характеристику рахунків 92-94. Що означають їх обороти за дебетом і кредитом?
9. Чому рахунки 92-94 не мають сальдо?

Навчальні завдання

Завдання 1

Підприємством за поточний місяць здійснені наступні витрати по збуту: нарахована заробітна плата – 5 тис. грн., витрачено паперу – 150 грн., списані витрати на зв'язок – 200 грн., нарахована амортизація по складам готової продукції – 800 грн., сплачено за рекламні послуги 600 грн. з ПВД.

Зробити бухгалтерські проводки.

Завдання 2

Підприємство реалізувало готову продукцію в обмін на основні засоби – обладнання на загальну суму 36000 грн. (у тому числі ПДВ). Собівартість реалізованої продукції – 27000 грн. Адміністративні витрати на реалізовану продукцію – 1000 грн. Витрати по збуту готової продукції – 200 грн.

Завдання 3

Розрахувати витрати діяльності підприємства. Записати бухгалтерські проводки у відповідних облікових регістрах, вказати первинні документи, на підставі яких було зроблено запис.

Вихідні дані: списано матеріали на витрати основного виробництва - 1000 грн.; списано запасні частини на витрати основного виробництва - 4 000 грн.; списано паливо на витрати основного виробництва - 500 грн.; нараховано заробітну плату робітникам основного виробництва - 10 000 грн.; відвантажено продукції - 36000 грн.

Завдання 4

Розрахувати виробничу собівартість продукції, виходячи з таких даних:

- списані матеріали на витрати основного виробництва – 1000 грн.;
- списані запасні частини на витрати основного виробництва – 4000 грн.;
- списано паливо на витрати основного виробництва – 500 грн.;
- нарахована заробітна плата робітникам основного виробництва – 10000 грн.;
- нарахована заробітна плата АУ підприємства – 20000 грн.

Завдання 5

Скласти кореспонденцію рахунків за наступними господарськими операціями.

Таблиця 13.1 – Господарські операції

| № п/п | Зміст господарських операцій |
|----------|------------------------------|
| 1 | 2 |

| | |
|----|--|
| 1 | Нараховано амортизацію по основних засобах загальновиробничого призначення |
| 2 | Віднесено виробничі запаси на загальновиробничі витрати |
| 3 | Передано в експлуатацію малоцінні і швидкозношувані предмети загальновиробничого призначення |
| 4 | Списано витрати по відрядженню на загальновиробничі витрати |
| 5 | Віднесено частину витрат майбутніх періодів на загальновиробничі витрати |
| 6 | Проведено нарахування на заробітну плату по резерву забезпечення виплати відпусток |
| 7 | Віднесено вартість робіт і послуг підрядників на загальновиробничі витрати |
| 8 | Проведено нарахування на заробітну плату ЄСВ |
| 9 | Нараховано заробітну плату працівникам загальновиробничого призначення |
| 10 | Віднесено на загальновиробничі витрати вартість робіт і послуг, виконаних дочірніми підприємствами |
| 11 | Списано загально виробничі витрати на: |
| 12 | а) виробництво |
| 13 | б) собівартість реалізованої продукції |
| 13 | Нараховано амортизацію по нематеріальних активах адміністративного призначення |
| 14 | Витрачено виробничі запаси на адміністративні витрати |
| 15 | Передано в експлуатацію малоцінні і швидкозношувані предмети адміністративного призначення |
| 16 | Списано витрати по відрядженню на адміністративні витрати |
| 17 | Нараховано заробітну плату працівникам адміністративного персоналу |
| 18 | Списано адміністративні витрати на фінансові результати |
| 19 | Віднесено до витрат на збут вартість пакувальних матеріалів |
| 20 | Переведено в експлуатацію малоцінні і швидкозношувані предмети торговельного призначення |
| 21 | Витрати по відрядженню віднесено до витрат по збуту |
| 22 | Віднесено частину витрат майбутніх періодів на витрат по збуту (оренда торговельного приміщення) |
| 23 | Нараховано заробітну плату працівникам відділу збуту |
| 24 | Віднесено витрати по рекламі до витрат по збуту |
| 25 | Віднесено до витрат по збуту суми витрат за елементами (за умови використання рахунків 8 класу) |

| | |
|----|---|
| 26 | Списано витрати по збуту на фінансові результати |
| 27 | Списано собівартість реалізованих виробничих запасів і малоцінних та швидкозношуваних предметів |
| 28 | Створено резерв сумнівних боргів по розрахунках із дебіторами |
| 29 | Відображено суму уцінки (знецінення) запасів |
| 30 | Списано суму нестач грошових коштів і матеріальних цінностей, що підлягають врегулюванню |
| 31 | Списано інші витрати операційної діяльності на фінансові результати |
| 32 | Відображено витрати, які пов'язані із ліквідацією наслідків надзвичайної події |
| 33 | Списано надзвичайні витрати на фінансові результати |

Тести для самоконтролю

1. Який зміст бухгалтерського запису Д-т 822-К-т 652 та Д-т 231-К-т 822?

- а) нарахована допомога з тимчасової втрати працездатності працівникам основного виробництва;
- б) проведено нарахування на соціальне страхування на суму зарплати працівників основного виробництва;
- в) виплачено допомогу з тимчасової втрати працездатності працівникам основного виробництва;
- г) перерахована органам соціального страхування заборгованість по платежах.

2. Що відображається за кредитом 23 рахунка:

- а) витрати, пов'язані зі створенням готової продукції, послуг;
- б) одержана продукція з виробництва;
- в) виручка від реалізації продукції;
- г) інші показники.

3. В якому випадку буває залишок на 23 рахунку:

- а) завжди;
- б) при незавершеному циклі виробництва;
- в) при допущених помилках;
- г) не буває.

4. Які рахунки бухгалтерського обліку за призначенням і структурою відносяться до збирально-розподільчих?

- а) загальновиробничі витрати;

- б) витрати майбутніх періодів;
- в) запасні частини;
- г) розрахунки за податками.

5. Повна собівартість реалізованої продукції визначається як:

- а) підсумок виробничої собівартості реалізованої продукції, адміністративних витрат і загальновиробничих витрат;
- б) підсумок виробничої собівартості і загальновиробничих витрат;
- в) результат від вирахування з виробничої собівартості продукції залишків незавершеного виробництва;
- г) підсумок виробничої собівартості, адміністративних витрат та витрат на збут.

6. В бухгалтерському обліку залишки незавершеного виробництва відображаються на:

- а) рахунку готової продукції;
- б) рахунку "Напівфабрикати";
- в) рахунку матеріалів;
- г) рахунку виробництва.

7. Яка бухгалтерська проводка складається при відпуску матеріалів до цеху на технологічні цілі?

- а) дебет рахунку загальногосподарські витрати та кредит рахунку матеріали;
- б) дебет рахунку "Виробництво" і кредит рахунку елементів витрат та дебет рахунку елементів витрат і кредит рахунку матеріали;
- в) дебет рахунку "Виробництво" та кредит рахунку матеріали;
- г) дебет рахунку матеріали та кредит рахунку "Виробництво".

8. При виявленні невірної технологічної браку в цеху основного виробництва складається бухгалтерський запис:

- а) Д-т 23 К-т 25;
- б) Д-т 23 К-т 24;
- в) Д-т 24 К-т 23;
- г) Д-т 661 К-т 24;
- д) Д-т 947 К-т 24.

9. Списане паливо на основне виробництво, вказати правильну відповідь.

- а) Д-т 23 К-т 803 та Д-т 803 К-т 203;

- б) Д-т 10 К-т 201;
 в) Д-т 39 К-т 203;
 г) Д-т 203 К-т 92.

10. Вказати кореспонденцію рахунків для операції з відпуску зі складу матеріалів основному виробництву.

- 1) Д-т 20 К-т 201 "Сировина й матеріали";
 2) Д-т 23 К-т 201 "Сировина й матеріали";
 3) Д-т 201 К-т 22 "Малоцінні і швидкозношувані предмети".

11. Яким бухгалтерським записом відображаються витрати на відрядження працівників відділу збуту підприємства?

- а) Д-т 93 К-т 372;
 б) Д-т 93 К-т 371;
 в) Д-т 92 К-т 375;
 г) Д-т 377 К-т 93.

12. Яка бухгалтерська проводка складеться при списанні витрат на збут?

- а) Д-т 93 К-т 792
 б) Д-т 794 К-т 92
 в) Д-т 793 К-т 93
 г) Д-т 791 К-т 93

13. Яким бухгалтерським записом відображаються витрати на відрядження адміністративного персоналу підприємства?

- а) Д-т 93 К-т 372;
 б) Д-т 93 К-т 371;
 в) Д-т 92 К-т 372;
 г) Д-т 377 К-т 93.

14. Запасні частини, витрачені при поточному ремонті токарного верстата відносяться на рахунок:

- а) «Основне виробництво»
 б) «Капітальні інвестиції»
 в) «Загальновиробничі витрати»
 г) «Інші витрати операційної діяльності».

15. Списання адміністративних витрат відображається в обліку кореспонденцією рахунків:

- а) Д-т 23 К-т 91;
 б) Д-т 791 К-т 92;
 в) Д-т 92 К-т 91;
 г) Д-т 24 К-т 20.

16. Бухгалтерським записом Д-т 23-К-т 39 відображається:

- а) списання браку;
- б) списання раніше створених резервів;
- в) віднесення надходжень коштів на доходи, які надійшли як оплата за послуги, строк розрахунків за які ще не настав;
- г) погашення витрат на освоєння нових видів продукції.

18. База розподілу загальнопромислових витрат визначається:

- а) П(с)БО 16 "Витрати";
- б) Методичними рекомендаціями з калькулювання продукції, затвердженими Міністерством;
- в) внутрішніми нормативними документами підприємства.

19. База розподілу адміністративних витрат для визначення повної собівартості продукції визначається:

- а) П(с)БО 16 "Витрати";
- б) Методичними рекомендаціями з калькулювання продукції, затвердженими Міністерством;
- в) внутрішніми нормативними документами підприємства.

20. Вказати правильну кореспонденцію рахунків – списані витрати сторонньої організації з транспортування готової продукції до покупця за рахунок продавця.

- а) Д-т 93 К-т 84
Д-т 84 К-т 631;
- б) Д-т 93 К-т 809
Д-т 809 К-т 631;
- в) Д-т 92 К-т 361;
- г) Д-т 701 К-т 93.

20. Інформація про витрати підприємства зводиться у журналі:

- а) 1;
- б) 2;
- в) 3;
- г) 4;
- д) 5;
- е) 6;
- ж) 7.

Теми рефератів

1. Витрати виробництва і витрати періоду.

2. Економічний зміст витрат діяльності підприємства.
3. Завдання і об'єкти обліку витрат.
4. Загальна схема обліку витрат виробничої діяльності підприємства і випуску продукції (робіт, послуг) та її характеристика.
5. Загальна характеристика рахунків з обліку витрат діяльності підприємства.
6. Загальні поняття про витрати та собівартість.
7. Зведений облік витрат на виробництво.
10. Класифікація витрат діяльності.
11. Методи обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції.
12. Надзвичайні витрати та їх облік.
13. Облік браку та збитків від браку.
14. Облік витрат за економічними елементами.
15. Облік витрат основного виробництва.
16. Облік загальновиробничих, адміністративних витрат та витрат на збут.
17. Облік витрат майбутніх періодів.
18. Поняття витрат та їх облік.
19. Склад витрат, що включаються в собівартість продукції (робіт, послуг).

Тема 14. ОБЛІК ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності встановлені П(С)БО № 15.

Пунктом 5 П(С)БО № 15 передбачені дві обов'язкові умови визнання доходу:

- збільшення активу або зменшення зобов'язання, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства);
- оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Не визнаються доходами, оскільки не є економічними вигодами і не ведуть до збільшення власного капіталу наступні суми, одержувані від інших осіб: сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету і позабюджетні фонди; сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг); сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг); надходження, що належать іншим особам; надходження від первинного розміщення цінних паперів.

Визнані підприємством доходи в бухгалтерському обліку поділяються за видами діяльності на наступні групи:

- операційні доходи (дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та інші операційні доходи);
- фінансові доходи;
- інші доходи (доходи від інвестиційної діяльності);
- надзвичайні доходи.

Планом рахунків для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємства, а так само доходів від надзвичайних подій передбачені рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності».

На рахунках 70-75 протягом звітного року за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, а за дебетом - щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

На рахунку 76 Страхові платежі узагальнюється інформація про надходження страхових платежів та їх повернення страхувальникам з щомісячним віднесенням різниці на субрахунок 703 Дохід від реалізації робіт і послуг.

Рахунок 79 Фінансові результати призначений для обліку та узагальнення інформації про фінансових результатах підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

До доходів від реалізації відносяться доходи, отримані в результаті реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), які є метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг, доходи від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотерей, а так само про суму знижок, наданих покупцям Планом рахунків передбачено рахунок 70 «Дохід від реалізації».

Рахунок 70 «Дохід від реалізації» має такі субрахунки:

701 «Дохід від реалізації готової продукції»;

702 «Дохід від реалізації товарів»;

703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»;

704 «Вирахування з доходу»;

705 «Перестраховання».

За кредитом рахунків 701-703 відображається збільшення доходу, за дебетом - належна сума непрямих податків (акцизного збору, ПДВ та інших, передбачених законодавством податків, зборів та обов'язкових платежів); результат операцій перестраховання (у кореспонденції з субрахунком 705 «Перестраховання»); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності звітного періоду, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) ведеться на рахунку 71 «Інший операційний дохід».

До інших операційних доходів відносяться: доходи від реалізації іноземної валюти, доходи від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій), доходи від операційної оренди активів, доходи від операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті, суми штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, визнаних боржником або щодо

яких одержані рішення суду, доходи від списання кредитної заборгованості, за якою минув строк позовної давності, відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні), суми отриманих безоплатно оборотних активів і субсидій, інші доходи від операційної діяльності.

За кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - суми непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Інформація про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі, узагальнюється на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі».

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» має такі субрахунки:

721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»;

722 «Дохід від спільної діяльності»;

723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства».

За кредитом рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Для обліку інших доходів від фінансової діяльності, які не відображені на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі» Планом рахунків передбачили рахунок 73 «Інші фінансові доходи». Цей рахунок призначено для обліку та узагальнення інформації про доходи, що виникають у ході фінансової діяльності, зокрема дивідендів, відсотків і т. п.

За кредитом рахунку 73 «Інші фінансові доходи» відображається призначення сума доходу, за дебетом - списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» має наступні субрахунки:

731 «Дивіденди одержані»;

732 «Відсотки одержані»;

733 «Інші доходи від фінансових операцій».

Для обліку інших доходів, тобто доходів, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства, застосовується рахунок 74 «Інші доходи».

За кредитом рахунку 74 «Інші доходи» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом - належна сума непрямих податків та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Доходи, що виникають внаслідок надзвичайних подій, відображаються на рахунку 75 «Надзвичайні доходи».

Рахунок 75 «Надзвичайні доходи» має такі субрахунки:

751 «Відшкодування збитків від надзвичайних подій»;

752 «Інші надзвичайні доходи».

На дебеті рахунка 75 «Надзвичайні доходи» відображається сума (кредитового обороту) в порядку закриття рахунка 75 «Надзвичайні доходи» на рахунок 79 «Фінансові результати», на кредиті – визнана сума відшкодування, зокрема, від страхових організацій, втрат від надзвичайних подій.

Рахунок 76 «Страхові платежі» призначено для обліку страховиками надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування. На дебеті рахунка 76 «Страхові платежі» відображається повернення страхувальнику страхових платежів у разі дострокового припинення дії договору страхування, а кредиті – збільшення у страхувальника страхових платежів.

Щомісяця рахунок 76 «Страхові платежі» (сальдо по кредиту) закривається кореспонденцією з субрахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Для обліку та узагальнення інформації про фінансові результати від звичайної діяльності та надзвичайних подій призначений рахунок 79 «Фінансові результати». Цей рахунок має такі субрахунки:

791 «Результат операційної діяльності»;

792 «Результат фінансових операцій»;

793 «Результат іншої звичайної діяльності»;

794 «Результат надзвичайних подій».

За кредитом субрахунків рахунку 79 відображають суми, списані в порядку закриття відповідних рахунків обліку доходів, за дебетом - суми, списані в порядку закриття рахунків обліку витрат.

Визначаючи чистий фінансовий результат, наостанок закривають рахунок 98 "Податок на прибуток". Цей рахунок має субрахунки:

981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності»;

982 «Податок на прибуток від надзвичайних подій».

Витрати з податку на прибуток від звичайної діяльності списують в дебет будь-якого з субрахунків 791 - 793 з вибору бухгалтера. Витрати з податку на прибуток від надзвичайних подій списують в дебет рахунку 794

Закриваючи рахунок 79, його сальдо списують на рахунок 44 «Нерозподілений прибуток (непокриті збитки)», який має такі субрахунки:

441 «Прибуток не розподілений»;

442 «Непокриті збитки»;

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді».

При списанні фінансового результату роблять одну з двох записів:

- На суму чистого прибутку: Дт 79 - Кт 441;

- На суму чистого збитку: Дт 442 - Кт 79.

Навчальні завдання

Завдання 1

Записати бухгалтерські проводки у відповідних облікових регістрах і визначити фінансовий результат від реалізації продукції. Визначити первинні документи, на підставі яких було зроблено запис у облікових регістрах.

10.03.20_ р. відвантажено продукції на 60000 гривень. 14.03.20_ р. отримано на розрахунковий рахунок від покупців 60000 гривень за відвантаженою продукцією.

Собівартість відвантаженої продукції - 40000 грн.

Завдання 2

Записати бухгалтерські проводки у відповідних облікових регістрах і визначити фінансовий результат від реалізації продукції. Визначити первинні документи, на підставі яких було зроблено запис у облікових регістрах. 10.03.20_ р. відвантажено продукції на 60000 гривень. 14.03.20_ р. отримано на розрахунковий рахунок від покупців 30000 гривень (часткова оплата) за відвантаженою продукцією.

Собівартість відвантаженої продукції - 40000 гривень.

Завдання 3

Записати бухгалтерські проводки у відповідних облікових регістрах і визначити фінансовий результат від реалізації. Визначити первинні документи, на підставі яких було зроблено запис у облікових регістрах. 10.03.20_ р. відвантажено продукції на 3000 гривень (50 % від суми угоди). 14.03.20_ р. отримано на розрахунковий рахунок від покупців 6000 гривень (100 % згідно з угодою) за відвантаженою продукцією.

Собівартість відвантаженої продукції - 20000 гривень.

Завдання 4

Скласти кореспонденцію рахунків за наступними господарськими операціями

Таблиця 14.1 – Господарські операції

| № п/п | Зміст господарських операцій |
|-------|--|
| 1 | 2 |
| 1 | Одержано виручку від реалізації готової продукції |
| 2 | Виставлено рахунок покупцю за відвантажен на його адресу товар |
| 3 | Відображено надходження страхових платежів від страхувальників |
| 4 | Відображено податок на додану вартість із суми виручки від реалізації (за умови, якщо підприємство є платником податку на додану вартість) |
| 5 | Списано на фінансовий результат доходи від реалізації за вирахуванням податку на додану вартість |
| 6 | Відображено дохід від реалізації іноземної валюти |
| 7 | Відображено доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо) |
| 8 | Відображено доходи від операційної оренди активів |
| 9 | Відображено дохід від операційної курсової різниці |
| 10 | Відображено штрафи, пені, неустойки, які визнані боржником підприємства, або щодо яких одержані позитивні рішення суду |
| 11 | Списано інший операційний дохід на фінансові результати |
| 12 | Списано доходи від участі в капіталі на фінансові результати |
| 13 | Відображено дохід від реалізації фінансових інвестицій |
| 14 | Відображено дохід від реалізації необоротних активів і майнових комплексів |
| 15 | Відображено дохід від безоплатно одержаних активів |
| 16 | Віднесено на результати основної діяльності: |

| | |
|----|--|
| | - собівартість реалізації |
| 17 | - загальноновиробничі витрати (нерозподілену частину) |
| 18 | - адміністративні витрати |
| 19 | - витрати на збут |
| 20 | - інші витрати операційної діяльності |
| | * * * |
| 21 | - доходи від реалізації |
| 22 | - інший операційний дохід |
| 23 | Віднесено на результат фінансових операцій |
| 24 | - фінансові витрати |
| 25 | - витрати від участі в капіталі |
| | * * * |
| 26 | - дохід від участі в капіталі |
| 27 | - інші фінансові доходи |
| 28 | Відображено податок на прибуток, який підлягає сплаті до бюджету |
| 39 | Визначено: |
| | - нерозподілений прибуток |
| | - непокритий збиток |

Тести для самоперевірки

1. Готова продукція в поточному бухгалтерському обліку оцінюється за:

- а) нормативною собівартістю;
- б) фактичною виробничою собівартістю;
- в) договірною ціною;
- г) первісною вартістю;
- д) обліковими цінами.

2. Реалізована продукція - це продукція:

- а) прийнята відділом технічного контролю і здана на склад;
- б) продукція яка знаходиться на складі покупця на відповідальному зберіганні;
- в) продукція відвантажена, але ще не сплачена;
- г) продукція оплачена, але ще не відвантажена;
- д) продукція упакована і готова до відвантаження.

3. Бухгалтерський запис Д-т 901-К-т 26 означає:

- а) відвантажена готова продукція;
- б) повернення продукції покупцем;
- в) списана собівартість реалізованої продукції;

г) випуск продукції;

4. Визначити правильну кореспонденцію рахунків з оприбуткування готової продукції від основного виробництва.

а) Д-т рахунка "Виробництво"-К-т рахунка "Матеріали";

б) Д-т рахунка "Готова продукція" - К-т рахунка "Загальновиробничі витрати";

в) Д-т рахунка "Готова продукція"-К-т рахунка "Виробництво"

г) Д-т рахунка "Виробництво"-К-т рахунка "Готова продукція"

5. Оприбутковано готову продукцію, отриману від допоміжного виробництва. Визначити вірну кореспонденцію рахунків.

а) Д-т рахунка "Виробництво"-К-т рахунка "Матеріали";

б) Д-т рахунка "Готова продукція"-К-т рахунка "Загальновиробничі витрати";

в) Д-т рахунка "Готова продукція"-К-т рахунка "Виробництво";

г) Д-т рахунка "Виробництво"-К-т рахунка "Готова продукція".

6. Яка кореспонденція рахунків вірна при списанні доходів від реалізації продукції?

а) Д-т рахунка «Доходи від реалізації»- К-т рахунка "Готова продукція";

б) Д-т рахунка "Доходи від реалізації"-К-т рахунка "Фінансові результати";

в) Д-т рахунка "Фінансові результати"-К-т рахунка "Доходи від реалізації";

г) Д-т рахунка "Виробництво"-К-т рахунка "Доходи від реалізації".

7. Закриття рахунку 901 "Собівартість реалізованої продукції" відображають бухгалтерською проводкою:

а) Д-т 901 К-т 791;

б) Д-т 23 К-т 901;

в) Д-т 701 К-т 901;

г) Д-т 791 К-т 901.

8. Яким бухгалтерським записом відображається безготівкове отримання коштів від покупців за реалізовані без попередньої оплати товари?

а) Д-т 301 К-т 361;

б) Д-т 311 К-т 361;

в) Д-т 311 К-т 631;

г) Д-т 361 К-т 311.

9. Яким бухгалтерським записом складається при відображенні доходу від реалізації товарів з наступною оплатою?

- а) Д-т 631 К-т 703;
- б) Д-т 703 К-т 361;
- в) Д-т 361 К-т 702;
- г) Д-т 361 К-т 704.

10. Яким бухгалтерським записом списується собівартість реалізованої продукції сільськогосподарського виробництва?

- а) Д-т 901 К-т 27;
- б) Д-т 902 К-т 26;
- в) Д-т 903 К-т 27;
- г) Д-т 27 К-т 901.

11. Яким бухгалтерським записом закривається рахунок "Доход від реалізації готової продукції"?

а) Д-т рахунка "Доход від реалізації готової продукції"-К-т рахунка "Готова продукція";

б) Д-т рахунка "Доход від реалізації готової продукції"-К-т рахунка "Фінансові результати";

в) Д-т рахунка "Фінансові результати"-К-т рахунка "Доходи від реалізації готової продукції";

г) Д-т рахунка "Виробництво"-К-т рахунка "Доходи від реалізації готової продукції".

12. Яким бухгалтерським записом складається при надходженні коштів від реалізації товарів за готівку?

- а) Д-т 311 К-т 701;
- б) Д-т 301 К-т 702;
- в) Д-т 313 К-т 702;
- г) Д-т 701 К-т 301.

13. Яким бухгалтерським записом відображається списання собівартості реалізованих товарів?

- а) Д-т 902 К-т 282;
- б) Д-т 283 К-т 903;
- в) Д-т 901 К-т 284;
- г) Д-т 902 К-т 285.

14. Продаж продукції з розрахунком чеком із чекової книжки відображається бухгалтерськими записами:

- а) Д-т 311 К-т 701;

- б) Д-т 313 К-т 701;
- в) Д-т 331 К-т 701;
- г) Д-т 313 К-т 377, 361.

15. Списання витрат на збут відображається кореспонденцією рахунків:

- а) Д-т 23 К-т 93;
- б) Д-т 93 К-т 70;
- в) Д-т 70 К-т 93;
- г) Д-т 79 К-т 93.

Теми рефератів

1. Доходи підприємства: визначення та класифікація.
2. Облік доходів від реалізації готової продукції (товарів, робіт, послуг).
3. Облік доходів і витрат фінансової діяльності.
4. Облік формування фінансових результатів від усіх видів діяльності.
5. Облік використання прибутку на створення резервного капіталу.
6. Облік нерозподіленого прибутку або непокритих збитків.

Тема 15. ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

У бухгалтерському обліку згідно з П (С) БО № 7 основні засоби - це матеріальні активи, які на підприємстві з метою їх використання у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду або 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.

Класифікуються основні засоби в бухгалтерському обліку згідно П(С)БО № 7 Плану рахунків бухгалтерського обліку використовують рахунки 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

До основних засобів відносяться:

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

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

- капітальні вкладення у багаторічні насадження, на покращення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи) та у орендовані будови, споруди, обладнання та інші об'єкти, що належать до основних засобів.

Синтетичний облік основних засобів ведеться на активному рахунку 10 «Основні засоби», котрий має субрахунки, що запропоновані Планом рахунків бухгалтерського обліку:

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».

На дебеті рахунка відображається залишок на початок і кінець звітного періоду і надходження за звітний період, за кредитом - відбивається вибуття звітного періоду у зв'язку з реалізацією та ліквідацією основних засобів.

У бухгалтерському обліку основні засоби обліковуються за первісною вартістю. Відповідно до П (С) БО № 7 вона залежить від того яким чином основні засоби були придбані (за оплату, в якості внеску до статутного капіталу, безоплатно і т.д.).

Первісна вартість основних засобів, отримана за оплату складається з таких витрат:

- сума, сплачена постачальникам за виконані будівельно-монтажні роботи, за винятком суми непрямих податків, що підлягають відшкодуванню;

- реєстрація зборів, держмита, сплачених у зв'язку з придбанням прав на об'єкт основних засобів;

- сума непрямих податків у зв'язку з придбанням основних засобів, якщо вони не відшкодовані підприємством;

- витрати зі страхування ризиків з доставки основних засобів;

- інших витрат безпосередньо пов'язаних з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Основні засоби, отримані безкоштовно: первісна вартість дорівнює справедливій вартості на дату отримання. Первісна вартість основних засобів дорівнює справедливій вартості при внеску основних коштів до статутного капіталу підприємства при тому справедлива вартість визначається за погодженням засновника підприємства.

Первісною вартістю основних засобів, що виготовляються власними силами є собівартістю їх виробництва.

При здійсненні товарообмінних бартерних операцій з основними засобами первісна вартість основних засобів буде залежати від того який актив буде переданий.

Первісна вартість об'єкта основних засобів, які отримані в обмін дорівнюють залишковій вартості переданого об'єкта. Але якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісна вартість об'єкта основних засобів отриманої в

обмін є справедливою вартістю, а різниця включається до витрат звітного періоду.

Аналітичний облік основних засобів ведеться по кожному інвентарному об'єкту за допомогою інвентарних карток торгових форм:

ОЗ-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів" – застосовується для аналітичного обліку та узагальнення інформації про всі типи основних засобів.

Форма містить дані про технічні особливості, нормах амортизаційних відрахувань. На сонові цих карток складається інвентарний список ОЗ-9. Кожному інвентарному засобу присвоюється номер, котрий зберігається в період усього його використання. Він проставляється на всіх первинних документах, відображає наявність і руху об'єкта ("Акт приймання і здачі об'єкта" ОС-2, "Акт про ліквідацію" ОС-3).

На підприємстві з невеликою кількістю основних засобів аналітичний облік ведеться в інвентарних книгах. Для контролю інвентарних карток складається ОС-7.

Бухгалтерський облік витрат на виготовлення споруд, придбаних матеріальних необоротних активів здійснюється на рахунку 15 "Капітальні інвестиції", який має такі субрахунки:

151 «Капітальне будівництво»;

152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»;

153 «Придбання або виготовлення інших необоротних матеріальних активів»;

154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»;

155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів».

На субрахунку 151 «Капітальне будівництво» відображаються витрати на будівництво, що здійснюється як господарським, так і підрядним способом для власних потреб підприємства.

На цьому субрахунку також ведеться облік устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва.

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

На субрахунку 153 «Придбання (виготовлення) іншим необоротних матеріальних активів» відображаються витрати підприємства (організації, установи) на придбання або виготовлення власними силами матеріальних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

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

На субрахунку 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів» ведеться облік витрат на придбання або вирощування (створення) довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи», у тому числі на вирощування незрілих довгострокових біологічних активів, та формування основного стада робочої і продуктивної худоби (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 «Поточні біологічні активи»).

Питання для самоконтролю

1. Назвіть і охарактеризуйте види оцінки основних засобів.
2. Назвіть прибуткові і видаткові документи, які відображають рух основних засобів.
3. Як ведуть аналітичний облік основних засобів?
4. Дайте класифікаційну характеристику рахунків 10 «Основні засоби»; 15 «Капітальні інвестиції і 83 «Амортизація».
5. Як ведуть облік зносу основних засобів?
6. Назвіть способи розрахунку амортизації основних засобів. Охарактеризуйте найбільш використовуваний варіант.
7. Назвіть і охарактеризуйте види ремонтів основних засобів, порядок їх проведення і обліку витрат.

Навчальні завдання

Завдання 1

Підприємством реалізовано виробниче приміщення. Первісна вартість - 42000грн. Сума нарахованою зносу – 20000грн. Реалізовано приміщення за 36000 грн.

Скласти бухгалтерські записи і визначити фінансовий результат від реалізації ОЗ.

Завдання 2

Підприємством реалізовано складське приміщення. Первісна вартість - 42 000 грн. Сума нарахованого зносу - 20 000 грн. Реалізовано складське приміщення за 48 000 грн.

Скласти бухгалтерські записи і визначити фінансовий результат від реалізації ОЗ.

Завдання 3

Підприємство «Гор» 10.05.20_ р. придбало автомобіль вартістю 32 000 грн. у т.ч. ПДВ.

13.05.20_ р. перерахувало гроші за автомобіль.

13.05.20_ р. автомобіль було введено в експлуатацію.

Відобразити господарські операції у відповідних облікових регістрах, вказати первинні документи, на підставі яких було зроблено запис.

Завдання 4

Підприємство отримало безкоштовно технологічне обладнання, вартість якого згідно із супровідними документами 200000 грн. Обладнання доставлене транспортною організацією за 1150 грн. з ПДВ на умовах подальшої оплати. Монтаж обладнанню підприємство здійснило власними силами (нарахована заробітна плата 1200 грн. та використано матеріалів на суму 900 грн).

Зробити необхідні бухгалтерські записи.

Завдання 5

Підприємство реалізувало автомобіль Мерседес за 170 тис. грн. з ПДВ. Первісна вартість автомобіля 300 тис. грн., знос - 120 тис. грн.

Зробити бухгалтерські проводки.

Тести для самоконтролю

1. Основні засоби на яких виготовляється продукція, а також верстати, включаються в витрати:

- а) по оприбуткуванню;
- б) по оплаті;
- в) по першому із вказаних у варіантах а і б;
- г) при введенні в експлуатацію;
- д) через амортизаційні нарахування.

2. Предмети вартістю до 1000 грн. та строком експлуатації понад рік у податковому обліку враховуються:

- а) як основні засоби;
- б) як малоцінні необоротні матеріальні активи;
- в) як елемент запасів;
- г) на рахунках основних засобів або необоротних матеріальних активів, в залежності від межі вартості для основних засобів, що визначена підприємством.

3. По якій вартості, згідно з національними стандартами бухгалтерського обліку, повинні оцінюватись у обліку і звітності основні засоби і інші матеріальні активи?

- а) первісній і залишковій;
- б) залишковій;
- в) по справедливій вартості;
- г) первісній і балансовій залишковій з врахуванням затрат на оновлення і покращення основних засобів;

4. На яких рахунках враховуються основні засоби і інші необоротні матеріальні активи?

- а) 10, 11, 13;
- б) 10, 11, 12;
- в) 10, 11, 12, 13;
- г) 10, 11.

5. Квартири, придбані підприємствами, відображаються:

- а) на 10-му рахунку;
- б) на 11-му рахунку;
- в) на 39-му рахунку;
- г) на 15-му рахунку;
- д) на 16-му рахунку.

6. Що розуміють під справедливою вартістю основних засобів?

- а) залишкову вартість;

б) відновлювальну вартість;
в) ринкову вартість;
г) балансову залишкову з урахуванням витрат на оновлення основних засобів.

7. Яким документом оформляється зарахування необоротних активів на баланс підприємства?

- а) актом прийому-передачі;
- б) накладною;
- в) рахунком-фактурою;
- г) іншим документом.

8. Які з наведених необоротних активів відносяться до виробничих основних засобів?

- а) "ноу-хау", товарні знаки;
- б) основні засоби будинку відпочинку підприємства;
- в) комп'ютери учбового закладу, спортивні споруди;
- г) будівлі, споруди, робочі машини, транспортні засоби.

9. Якою проводкою відображається нарахування зносу основних засобів основного виробництва відповідно до Інструкції із застосування плану рахунків?

- а) Д-т 91 К-т 23;
- б) Д-т 23 К-т 131;
- в) Д-т 23 К-т 91;
- г) Д-т 91 К-т 131.

10. Яким записом відображається в обліку введення в експлуатацію об'єкта основних засобів після завершення його будівництва?

- а) Д-т 10 К-т 40
- б) Д-т 10 К-т 15
- в) Д-т 10 К-т 14
- г) Д-т 40 К-т 10

11. Якою проводкою в обліку відображаються затрати на транспортування і монтаж безкоштовно одержаних основних засобів, виконані спеціалізованим підприємством?

- а) Д-т 15 К-т 949;
- б) Д-т 14 К-т 372;
- в) Д-т 15 К-т 631;
- г) Д-т 63 К-т 15.

Теми рефератів

1. Поняття основних засобів, класифікація їх і оцінка.
2. Документальне оформлення, синтетичний і аналітичний облік наявності і поповнення основних засобів.
3. Амортизація і знос основних засобів. Методи розрахунку річної суми амортизації.
4. Документування й облік ремонтів і вибуття основних засобів.

Тема 16. ОБЛІК НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

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

Придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням і його вартість може бути достовірно визначена (п. 7 П (С) БО № 8).

Для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух нематеріальних активів Планом рахунків передбачено синтетичний рахунок 12 «Нематеріальні активи», який має такі субрахунки:

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

Підставою для за рахунку на баланс об'єкту нематеріального актива є первинний документ. В даний час спеціальні первинні документи для обліку операцій НМА розроблені тільки для таких видів НМА, як об'єкти права інтелектуальної власності. Типові форми первинного обліку цих НМА затверджені наказом № 732, котрий набув чинності тільки в грудні 2004 року.

Для інших видів НМА спеціальні форми первинного обліку не розроблені до цього часу. Однак, для первинного обліку доцільно використовувати типові форми з обліку основних засобів (ОЗ-1, ОЗ-2, ОЗ-3 і т.д.) і для інших видів НМА. при передачі іншому підприємству, оформлення внутрішнього переміщення не обійтись без форми ОЗ-1.

НА-1 - Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів: Складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт прийнятною комісією. Заповнюється на підставі технічної, науково-технічної та іншої документації. підписується головою та членами

комісії, особою, відповідальною, за прийняття для використання об'єкта.

НА-2 - Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів - Застосовується для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності. Заповнюється в одному примірнику на основі ф. № НА-1.

НА-3 - Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів. - Застосовується для оформлення вибуття об'єктів при їх списанні. Акт складається у двох примірниках комісією. Перший примірник передається до бухгалтерії, а другий - залишається у особи, що була відповідальною за використання об'єкта.

НА-4 - Інвестиційна опис об'єктів інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів. - Використовується при проведенні інвентаризації об'єктів НМА.

Для узагальнення інформації про наявність та рух необоротних активів, у тому числі і НМА, а так само для відображення капітальних інвестицій призначено Журнал 4, який ведеться за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13, 14, 15, 18, 19, 35.

У розділі 1 Журналу 4 (складається щомісячно) знаходить відображення, зокрема, інформація про кредитових оборотах за рахунком 12. У 2 розділі Журналу 4 відображається, зокрема, обороти по кредиту рахунку 15 (тобто тут можна знайти інформацію про формування початкової вартості НМА).

Аналітичний облік нематеріальних активів та амортизації ведеться по кожному об'єкту окремо в інвентарних картках обліку, а так само у Відомості 4.3 до Журналу 4 (складається щорічно).

У підсумок балансу включається залишкова вартість, визначена як різниця між первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації.

Крім цього, для узагальнення інформації про рух НМА призначено роздери 1 "Нематеріальні активи" форми № 5 Примітки до річної фінансової звітності.

НМА можуть надходити на підприємства в результаті різних подій. Зокрема, НМА можуть бути:

самостійно створені; придбані за грошові кошти; отримані в якості внеску в втомлюся капітал; придбані в результаті обміну на подібний актив; придбані в результаті обміну на неподібний актив.

Придбані (створені) НМА зараховуються на баланс за первісною вартістю.

Процес нарахування амортизації НМА дуже схожий з амортизацією основних засобів.

НМА амортизується протягом строку корисного використання. Строк корисного використання підприємства встановлює самостійно при визнанні об'єкта активом. Термін використання НМА не може бути більше 20 років.

При визначенні строку корисного використання об'єкта НМА слід враховувати: строки корисного використання подібних активів; передбачуваний моральний знос; правові або інші подібні обмеження щодо строків його використання та інші фактори.

Для НМА застосовуються ті ж методи амортизації, що і для основних засобів. У більшості випадків амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу.

Для обліку сум накопиченої амортизації НМА Планом рахунків передбачено рахунок 133 "Накопичена амортизація нематеріальних активів". Нарахування амортизації по НМА відображається так:

- підприємствами, що використовують рахунки класів 8 і 9:

Дт 833 - Кт 133

Дт 23, 91, 92, 93, 94 - Кт 133.

- підприємствами, що використовують рахунки класу 9:

Дт 23, 91, 92, 93, 94 - Кт 133.

Причинами вибуття НМА можуть бути: продаж НМА; списання з балансу внаслідок неможливості отримання подальших економічних вигод; безоплатна передача НМА; передача НМА як внеску до статутного капіталу іншого підприємства; вибуття внаслідок обміну на інший актив (подібний або неподібний).

Причинами вибуття НМА можуть бути: продаж НМА; списання з балансу внаслідок неможливості отримання в майбутньому економічних вигод; безоплатна передача НМА; передача НМА як внеску до статутного капіталу іншого підприємства; вибуття внаслідок обміну на інший актив.

Питання для самоконтролю

1. Назвіть і охарактеризуйте види оцінки нематеріальних активів.

2. Назвіть прибуткові і видаткові документи, які відображають рух нематеріальних активів.
3. Як ведуть аналітичний облік нематеріальних активів?
4. Дайте класифікаційну характеристику рахунків 12 „Нематеріальні активи”; 15 «Капітальні інвестиції і 83 «Амортизація».
5. Поняття нематеріальних активів. Синтетичний і аналітичний облік наявності, надходження, реалізації, ліквідації їх.

Навчальні завдання

Завдання 1

Підприємство придбало програмне забезпечення для бухгалтерії на суму 3000 грн., у т.ч. ПДВ – 500 грн. Строк корисного використання програмного забезпечення – 5 років.

На підприємстві прийнято рішення о нарахуванні амортизації програмного забезпечення прямолінійним методом.

Відобразити господарські операції у бухгалтерському обліку.

Завдання 2

Реалізовано нематеріальний актив, продажна вартість якого складає 2400 грн., у т.ч. ПДВ – 400 грн. По даним бухгалтерського обліку первісна вартість нематеріального активу складає 1500 грн., сума накопиченої амортизації на дату передачі – 300 грн.

Відобразити господарські операції у бухгалтерському обліку.

Теми рефератів

1. Нематеріальні активи, їх класифікація та оцінка.
2. Шляхи надходження нематеріальних активів та структура їх первісної оцінки.
3. Побудова синтетичного та аналітичного обліку нематеріальних активів.

Тема 17. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

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

Утворюється власний капітал двома шляхами:

– внесенням власниками підприємства грошових коштів та інших активів;

– накопиченням суми доходу, що залишається на підприємстві.

За формами власний капітал поділяється на дві категорії:

– інвестований (вкладений або сплачений капітал);

– нерозподілений прибуток.

Інвестований капітал – це сума простих та привілейованих акцій за їх номінальною (оголошеною) вартістю, а також додатково вкладений капітал, який також може бути поділений за джерелами утворення.

Нерозподілений прибуток – це частина чистого прибутку, що не була розподілена між акціонерами.

Власний капітал за рівнем відповідальності поділяється на:

– статутний капітал, сума якого визначається в установчих документах і підлягає обов'язковій реєстрації у державному реєстрі господарюючих одиниць;

– додатковий капітал (не реєстрований) – це додатково вкладений капітал, резервний капітал та нерозподілений прибуток.

Функції статутного і додаткового капіталів різні. Статутний капітал – це первісне джерело інвестування і формування майна підприємства. На відміну від Додаткового капіталу Статутний капітал забезпечує регулювання відносин власності та управління підприємством, його розмір не може бути меншим за встановлену законодавством суму. Статутний капітал – це зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства.

Статутний капітал підприємства – це вартісний вираз основних і оборотних засобів, якими воно володіє. Статутний капітал фіксують і реєструють в установчих документах, зокрема у договорі учасників і статуті підприємства. Наступні зміни статутного капіталу можуть відбуватися лише при умові зміни статуту і повідомлення про це органу, який його зареєстрував.

Статутний капітал на підприємствах різних форм власності (крім державної) – це сумарний внесок вкладів у майно (у грошовому виразі) засновниками підприємства при його створенні.

Статутний капітал може бути сформований за рахунок майна (основних засобів, оборотних засобів), за рахунок цінних паперів (акцій, облігацій, депозитів), за рахунок деривативів – права власності на користування природними ресурсами, майном чи обладнанням, на інтелектуальну власність, коштів в т.ч. готівки та безготівкових, включаючи валюту.

За кредитом рахунку 40 “Статутний капітал ” відображають збільшення статутного капіталу, за дебетом – його зменшення (вилучення).

Аналітичний облік статутного капіталу ведуть за видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером тощо.

Початкова величина статутного капіталу дорівнює вартості майна (основних засобів, матеріалів, сировини, товарів, нематеріальних активів) та коштів підприємства. Наступні внески, які повинні внести засновники підприємства, відображають як зобов'язання учасників. Тому на основі протоколу зборів учасників, де зафіксована сума статутного капіталу та часток кожного з учасників, що підлягають до внесення, складають кореспонденцію рахунків дебет 46 “Неоплачений капітал”, кредит 40 “Статутний капітал”.

Фактичне внесення коштів засновниками відображають у кореспонденції рахунків дебет 30 або 31 і кредит 46 залежно від того, надійшли кошти готівкою чи в безготівковому порядку, дебет 10, 20 та ін. і кредит 46 – при надходженні від засновників основних засобів чи товарно-матеріальних цінностей.

Рахунок 46 “Неоплачений капітал” призначений для узагальнення інформації про зміни у складі неоплаченого капіталу підприємства.

За дебетом рахунку відображають заборгованість засновників (учасників) господарського товариства за внесками до статутного капіталу підприємства, за кредитом – погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу.

Аналітичний облік неоплаченого капіталу ведуть за видами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств) та за кожним засновником (учасником) підприємства.

Неоплачений капітал – це сума заборгованості власників (учасників) за внесками до капіталу.

Дебет рахунка № 46 “Неоплачений капітал” Кредит рахунка № 40 “Статутний капітал”. Зменшується заборгованість за акції (неоплаченого капіталу) внаслідок фактичного надходження внесків засновників та учасників акціонерного товариства, на які вони підписались. і фінансовому обліку ця операція відображається на кредиті рахунка 46 “Неоплачений капітал”.

Облік нерозподіленого прибутку або збитків, якщо вони не списані за рахунок інших джерел, ведуть на рахунку 44 “Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”. За кредитом відображають різницю між балансовим прибутком та його використаною протягом звітного року сумою. Якщо підприємство має за рік балансовий збиток, то за дебетом згаданого рахунку відображають суму збитку, перенесену з рахунку 79 “Фінансові результати”. За кредитом відображають списання збитку в наступні роки. Тому схема обліку ґрунтується на бухгалтерських довідках, які є основою для записів операцій за вказаним рахунком.

На субрахунку 441 “Прибуток нерозподілений” відображають наявність та рух нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 442 “Непокриті збитки” відображають непокриті збитки. Їх списання здійснюють за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо.

На субрахунку 443 “Прибуток, використаний у звітному періоді” відображають розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), виплати за облігаціями, відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді.

Додатковий капітал – це сума, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість. Додатковий капітал збільшується на суму емісійного доходу.

Додатковий капітал (інший додатковий капітал) збільшується на суму дооцінки необоротних активів, на суму безкоштовно отриманих підприємством активів від інших юридичних або фізичних осіб та інші види додаткового капіталу.

Рахунок 42 “Додатковий капітал” призначений для узагальнення інформації про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про

суми дооцінки активів та вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу.

За кредитом рахунку 42 “Додатковий капітал” відображають збільшення додаткового капіталу, за дебетом – його зменшення.

Питання для самоперевірки

1. Завдання обліку фінансових результатів.
2. Облік відстрочених податкових активів та зобов'язань.
3. Облік додатково вкладеного капіталу.
4. Облік доходів майбутніх періодів.
5. Облік забезпечень майбутніх витрат і платежів.
6. Облік іншого додаткового капіталу.
7. Облік коштів цільового призначення і цільових надходжень
8. Облік неоплаченого капіталу.
9. Облік нерозподілених прибутків (непокритих збитків).
10. Облік податку на прибуток.
11. Облік покриття збитків.
12. Облік розрахунків з учасником при виході його з ТОВ.
13. Облік резервного капіталу.
14. Облік фінансових результатів.
15. Облік формування й руху статутного капіталу в акціонерних товариствах.
16. Облік формування й руху статутного капіталу в товариствах з обмеженою відповідальністю.
17. Облік цільового фінансування і цільових надходжень.
18. Обліку прибутку, використаного у звітному році.
19. Облік вилученого капіталу.
20. Поняття і призначення пайового капіталу.
21. Поняття і призначення статутного капіталу і завдання обліку.

Навчальні завдання

Завдання 1

З ТОВ виходить учасник, доля в статутному капіталі 20 % . Його доля викупується іншим учасником. Зареєстрований і сплачений статутний капітал у розмірі 100 тис. грн. Резервний капітал

на початок звітного року 25 тис. грн., нерозподілений прибуток минулих років – 60 тис. грн.

Зробити бухгалтерські проводки. Вказати на первинні документи, які необхідні для відображення господарських операцій.

Завдання 2

Скласти кореспонденцію рахунків по обліку власного капіталу.

Таблиця 17.1 – Господарські операції

| № п/п | Зміст господарських операцій |
|-------|---|
| 1 | 2 |
| 2 | Відображено внесення засновниками грошових і матеріальних ресурсів в рахунок їх вкладу до статутного капіталу |
| 3 | Відображено перевищення внесків засновників підприємства над сумою визначеного статутного капіталу |
| 4 | Відображено збільшення статутного капіталу за рахунок прибутку підприємства |
| 5 | Викуплено власні акції підприємством у своїх акціонерів: |
| | - по номіналу |
| | - на суму перевищення номінальної вартості над ціною викупу |
| 6 | Відображено реалізацію підприємством викуплених акцій: |
| | - на суму номіналу |
| | - на суму перевищення вартості над номінальною вартістю |
| 7 | Анульовано сатину викуплених власних акцій |
| | Проведено дооцінку активів підприємства |
| 9 | Відображено вартість безоплатно одержаних активів |
| 10 | Відображено отриманий прибуток підприємством |
| 11 | Відображено отриманий збиток підприємством |
| 12 | Використано прибуток на: |
| | - збільшення резервного капіталу |
| | - нарахування дивідендів за акціями |
| 13 | - нарахування премії працівникам підприємства |
| | Нараховані працівникам відпускні за рахунок фонду забезпечення виплат відпусток |

Тести для самоперевірки

1. Акціонерне товариство реалізувало комп'ютер. Як ця господарська операція вплинула на статутний капітал підприємства?

- а) зменшився на суму виручки;
- б) збільшився на суму виручки;
- в) залишився без змін;
- г) зменшився на суму виручки за мінусом зносу

2. Яким бухгалтерським записом відображається передача об'єктів основних засобів як вклад в статутний капітал іншого підприємства?

- а) Д-т 10 К-т 40;
- б) Д-т 14 К-т 10;
- в) Д-т 14 К-т 40;
- г) Д-т 14 К-т 311;
- д) немає вірної відповіді.

3. Що розуміється під терміном "забезпечення майбутніх витрат і платежів"?

- а) борг банкам за кредитами;
- б) кошти, що за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів і включені до витрат поточного періоду;
- в) кошти, що за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів і не включені до витрат поточного періоду;
- г) створення резерву для покриття боргу працівникам підприємств з оплати праці.

4. Що означає бухгалтерський запис Д-т 944 "Сумнівні та безнадійні борги"-К-т 38 "Резерв сумнівних боргів"?

- а) списання безнадійних боргів;
- б) створення резерву сумнівних та безнадійних боргів;
- в) акумулювання всіх сумнівних боргів на одному рахунку;
- г) зменшення резерву безнадійних боргів в результаті зміни фінансового становища дебіторів.

5. В результаті якої господарської операції з основними засобами в акціонерному товаристві може бути збільшений статутний капітал?

- а) при надходженні основних засобів на підприємство;
- б) при безкоштовному надходженні основних засобів;
- в) при надходженні основних засобів як внески в статутний капітал;
- г) при викупі акцій;
- д) величина статутного фонду в акціонерних товариствах не пов'язана з рухом основних засобів.

6. Бухгалтерський запис Д-т 443 "Прибуток використаний у звітному періоді"-К-т 40 "Статутний капітал" означає:

- а) збільшення статутного капіталу за рахунок збільшення номінальної вартості акцій;
- б) надходження коштів як оплата зобов'язань по підписці на акції;
- в) збільшення статутного капіталу за рахунок безкоштовно одержаних цінностей;
- г) збільшення статутного фонду за рахунок реінвестування дивідендів.

7. Бухгалтерський запис Д-т 40 "Статутний капітал"-К-т451 "Вилучені акції" означає:

- а) зменшення статутного капіталу за рахунок анулювання акцій;
- б) зменшення статутного капіталу за рахунок зменшення номінальної вартості акцій;
- в) нараховані дивіденди за акціями;
- г) списаний статутний капітал у сумі заборгованості учасникам.

8. Бухгалтерський запис Д-т 443 "Прибуток використаний у звітному періоді"-К-т 671 "Розрахунки за нарахованими дивідендами" означає:

- а) нарахування дивідендів акціонерам;
- б) виплату доходів акціонерам;
- в) заборгованість підприємства акціонерам після випуску акцій;
- г) заборгованість акціонерів по підписці на акції до реєстрації АТ.

9. На кінець року рахунок 791"Фінансові результати від операційної діяльності":

- а) може мати залишок;
- б) не може мати залишку;
- в) може бути залишок лише за кредитом;
- г) може мати залишок лише за дебетом.

10. Що означає бухгалтерська проводка за дебетом рахунку 23 та кредитом рахунку 471?

- а) нараховані відпускні;
- б) виплачені відпускні;
- в) створено резерв на виплату відпусток.

11. Сума вилученого капіталу:

- а) виключається з величини власного капіталу;
- б) не виключається з величини власного капіталу;
- в) виключається з власного капіталу лише при прийнятті рішення про зменшення величини статутного капіталу.

12. Формування резервного капіталу відображається в обліку:

- а) Д-т 43 К-т 443;
- б) Д-т 40 К-т 43;
- в) Д-т 46 К-т 43;
- г) Д-т 443 К-т 43.

13. Власний капітал – це:

- а) активи підприємства;
- б) боргові зобов'язання;
- в) вартість прав власників підприємства;
- г) частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язання.

Теми рефератів

1. Економічний зміст власного капіталу.
2. Облік власного капіталу.
3. Статутний капітал підприємств недержавної форми власності.
4. Синтетичний і аналітичний обліки інших видів власного капіталу.

Тема 18. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції, операції із спільної діяльності та її розкриття у фінансовій звітності регламентовані П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції».

Інвестиції - це грошові, майнові, інтелектуальні цінності, що вкладаються в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності з метою отримання прибутку або досягнення соціального ефекту.

Фінансові інвестиції - це активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигід для інвестора.

Фінансові інвестиції класифікують за різними ознаками. За **термінами** вони поділяються на **довгострокові** – інвестиції зі строком більше ніж один рік та **короткострокові** – на строк менший ніж один рік. Довгострокові фінансові інвестиції розглядають як необоротні активи, короткострокові – як поточні активи.

Довгострокові фінансові інвестиції – це інвестиції на період більший ніж один рік, а також всі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент. До них належать довгострокові фінансові вкладення в боргові цінні папери, акції та інші корпоративні права.

Довгострокові інвестиції, згідно з П(С)БО 12, поділяються на ті, що обліковуються за методом участі в капіталі, та інші інвестиції.

Поточні фінансові інвестиції (фонди та акції інших підприємств) мають такі ознаки: встановлений строк їх погашення не перевищує одного року або вкладення здійснені без наміру отримувати доходи по них більше одного року. Ці інвестиції, згідно з П(С)БО 12, поділяються на еквіваленти грошових коштів та інші поточні фінансові інвестиції.

До фінансових інвестицій відносять інвестиції у:

- акції;
- облігації;
- депозитні сертифікати;
- казначейські зобов'язання;
- інші цінні папери;
- капітал інших підприємств.

Розрізняють довгострокові та поточні фінансові інвестиції.

Поточні фінансові інвестиції – це інвестиції на строк, що не перевищує одного року, та які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент.

Серед поточних фінансових інвестицій виділяють фінансові інвестиції, які для цілей фінансової звітності визначаються еквівалентами грошових коштів.

Фінансовий облік наявності та руху поточних фінансових інвестицій та еквівалентів грошових коштів, у тому числі депозитних сертифікатів, ведеться на **рахунку 35 “Поточні фінансові інвестиції”**. За дебетом рахунку 35 “Поточні фінансові інвестиції” відображається придбання (надходження) еквівалентів грошових коштів та поточних фінансових інвестицій, за **кредитом** – зменшення їх вартості та вибуття.

Рахунок 35 “Поточні фінансові інвестиції” має субрахунки:

351 „Еквіваленти грошових коштів”;

352 „Інші поточні фінансові інвестиції”.

Витрати, понесені при придбанні фінансових інвестицій (сплата комісійних, податків, зборів, інші витрати, безпосередньо пов’язані з придбанням фінансової інвестиції), які включаються до первісної вартості цих інвестицій, відображаються за дебетом рахунку 35 та кредитом відповідних рахунків (розрахунків із кредиторами, бюджетом тощо).

Сума зменшення балансової вартості фінансових інвестицій, справедливо вартість яких достовірно визначити неможливо, за рахунок зменшення корисності відображається у складі інших витрат. Сума збільшення балансової вартості фінансових інвестицій, які відображаються за справедливою вартістю, відноситься до інших доходів:

Дт 35 Кт 746 – на суму до оцінки; зменшення – у складі інших витрат;

Дт 975 Кт 35 – на різницю між первісною й справедливою вартістю. Погашення фінансових інвестицій грошовими коштами відображають записом:

Дт 35 Кт 30, 31.

Синтетичний облік операцій за рахунком 35 ведуть у **Журналі 4** (розділ II) і **Відомості 4.2**.

Довгострокові фінансові інвестиції – активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів

тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора строком більше одного року.

Облік операцій з довгостроковими фінансовими інвестиціями відображається на рахунку **14 “Інвестиції”**, який призначений для узагальнення інформації про наявність та рух довгострокових інвестицій (вкладень) у цінні папери інших підприємств, облігацій державних та місцевих позик, статутний капітал інших підприємств, створених на території країни та за кордоном, тощо.

Рахунок 14 “Інвестиції” має такі **субрахунки**:

141 “Інвестиції пов’язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі”;

142 “Інші інвестиції пов’язаним сторонам”;

143 “Інвестиції непов’язаним сторонам”.

За **дебетом** рахунку 14 “Інвестиції” відображається вартість довгострокових інвестицій, за **кредитом** їх вибуття (списання) чи зменшення вартості, а також одержання дивідендів від об’єкта інвестування, якщо облік інвестицій ведеться за методом участі в капіталі.

Аналітичний облік за рахунком 14 “Інвестиції” ведеться за видами довгострокових фінансових вкладень та об’єктами інвестування. При цьому побудова аналітичного обліку повинна забезпечити можливість отримання інформації про довгострокові фінансові вкладення в об’єкти як на території країни, так і за кордоном.

При придбанні, перепродажу цінних паперів з каси або поточного рахунку підставою для здійснення записів у бухгалтерському обліку є ПКО чи виписка банку.

Сплата за придбані акції може проводитися не тільки шляхом перерахування грошових коштів, а й матеріальними цінностями, нематеріальними активами, основними засобами, що повинно бути обумовлено в договорі. Підставою для здійснення відповідних записів є документи, які підтверджують факт передачі об’єктів інвестором (акт приймання-передачі основних засобів, накладна на відпуск матеріалів на сторону тощо).

Підставою для оприбуткування депозитних сертифікатів і отримання відсотків є виписка банку з рахунків у банку з доданням виправданих документів. Синтетичний облік довгострокових

фінансових інвестицій ведуть у Журналі 4, а аналітичний облік у відомості 4.2 за видами цих інвестицій.

Для відображення в бухгалтерському обліку операцій, пов'язаних із застосуванням методу участі в капіталі, призначено спеціальні рахунки (субрахунки), а саме:

141 „Інвестиції пов'язаним сторонам за методом участі в капіталі”;

72 „Дохід від участі в капіталі”;

96 „Втрати від участі в капіталі”;

42 „Додатковий капітал”.

Рахунок 141 призначено для узагальнення інформації про наявність і рух довгострокових інвестицій (вкладень) у цінні папери (статутний капітал) підприємств – пов'язаних осіб, створених на території країни та за кордоном.

На рахунку 72 необхідно узагальнювати інформацію про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок отриманих інвестованими підприємствами прибутків.

На рахунку 42 відображається інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування завдяки збільшенню інвестованим підприємством свого додаткового капіталу.

На рахунку 96 ведуть облік втрат, пов'язаних зі зменшенням означеної частки інвестора внаслідок зазнаних інвестованими підприємствами збитків або зменшення їхнього власного капіталу через інші події.

На рахунках 72 та 96 запис здійснюється за субрахунком, що відповідає статусу інвестованого підприємства: асоційоване (1), спільне (2) або дочірнє (3).

На рахунку 42 запис здійснюється за субрахунком, що відповідає статті додаткового капіталу інвестованого підприємства, з якої відбувалося збільшення.

Метод оцінки фінансових інвестицій за амортизованою собівартістю застосовують до інвестицій, які утримують на підприємстві до їх погашення. Такі інвестиції здійснюються, як правило, способом придбання цінних паперів – облігацій, казначейських зобов'язань та ощадних сертифікатів банку. Після закінчення терміну обігу інвестору буде повернута номінальна вартість придбаного цінного папера.

Отже, амортизована вартість інвестицій – це теперішня вартість боргових цінних паперів на момент їх погашення, приведена до номіналу.

У міжнародній практиці передбачено два методи амортизації – прямолінійний та метод ефективної ставки відсотків.

У нашій країні перевага віддається останньому, як більш точному й методологічно правильному.

Амортизована собівартість фінансових інвестицій (АСФІ) – собівартість фінансових інвестицій з урахуванням часткового їх списання внаслідок зменшення корисності, яка збільшена (зменшена) на суму накопиченої амортизації дисконту (премії):

$$\text{АСФІ} = \text{первісна собівартість} + (-) \text{накопичена сума амортизації дисконту (премії)}.$$

Таким чином, амортизована собівартість визначається способом коригування первісної вартості на суму накопиченої амортизації дисконту (премії).

Як зазначалося вище, дисконт (премія) виникає у разі відхилення ринкової вартості облігації від номіналу. Якщо інвестор сплачує більше номіналу, вважається, що боргові зобов'язання придбані з премією, якщо менше – з дисконтом.

Дисконт і премія амортизуються інвестором протягом періоду з дати придбання до дати погашення за методом ефективної ставки відсотка.

Сума амортизації дисконту або премії нараховується одночасно з нарахуванням відсотка, що підлягає отриманню.

Нарахування й отримання відсотків за придбаними облігаціями відображається в обліку власником таким чином:

1. Дт 373 „Розрахунки за нарахованими доходами”;

Кт 732 „Відсотки одержані” – нарахування відсотків.

2. Дт 311 „Поточні рахунки в національній валюті”;

Кт 373 „Розрахунки за нарахованими доходами” – отримання відсотків.

Рахунок 142 „Інші інвестиції пов'язаним сторонам” – це рахунок бухгалтерського обліку довгострокових позик і боргових цінних паперів підприємств, які завдяки основним (пайовим)

вкладенням інвестор контролює або на діяльність яких справляє істотний вплив.

За **дебетом** рахунку 142 відображається вартість придбаних у пов'язаних осіб довгострокових облігацій, а також надання їм необлігаційних позик у кореспонденції з рахунками коштів або розрахунків, за **кредитом** – їх вибуття, зниження вартості чи зменшення заборгованості, в кореспонденції з рахунками розрахунків. Довгострокові фінансові інвестиції на рахунку 142 обліковуються за собівартістю або справедливою вартістю, а облігації – за амортизованою собівартістю.

Рахунок 143 „Інвестиції непов'язаним сторонам” – це рахунок бухгалтерського обліку довгострокових позик і боргових цінних паперів підприємств, які не є стосовно інвестора дочірніми, асоційованими або спільними. Тобто боргові цінні папери виражають позичання грошей. До них належать: комерційні (товарні) векселі, грошові й ощадні сертифікати, довгострокові та інші документально оформлені зобов'язання з терміном виконання понад один рік. Довгострокові фінансові інвестиції на рахунку 143 обліковуються за собівартістю або справедливою вартістю, а векселі та облігації – за амортизованою собівартістю.

Питання для самоперевірки

1. Дайте визначення поняття “інвестиція”, назвіть інвестиції за їх видами.
2. Назвіть види фінансових інвестицій.
3. Охарактеризуйте довгострокові і поточні фінансові інвестиції.
4. Назвіть види капітальних витрат.
5. Охарактеризуйте рахунки для фінансових і капітальних інвестицій. (14, 15, 35)

Навчальні завдання

Завдання 1

Підприємством «А» придбані акції підприємства «Б» в обмін на готову продукцію. Справедлива вартість готової продукції 10000 грн., а виробнича собівартість – 9000 грн.

Зробити бухгалтерські рахунки.

Завдання 2.

Скласти кореспонденцію рахунків по обліку власного капіталу.

Таблиця 18.1 – Господарські операції

| № п/п | Зміст господарських операцій |
|-------|--|
| 1 | 2 |
| 1 | Проведено передоплату продавцю при придбанні цінних паперів |
| 2 | Сплачено фінансовому посереднику за послуги по купівлі цінних паперів |
| 3 | Отримано придбані цінні папери |
| 4 | Відображено податок на додану вартість по виставленому рахунку посередника |
| 5 | Переведено поточну фінансову інвестицію в довгострокову |
| | Переведено довгострокову фінансову інвестицію в поточну |
| | Відображено одержані фінансові інвестиції в обмін на акції підприємства власної емісії |
| 6 | Придбано цінні папери за рахунок отриманої позики |
| | Відображено збільшення балансової вартості фінансової інвестиції, яку оцінено на дату балансу за справедливою вартістю |
| | Відображено дисконт за фінансову інвестицію |
| 7 | Відображено збільшення балансової вартості фінансової інвестиції на частку інвестора в чистому прибутку інвестованого підприємства |
| 8 | Нараховано дохід від реалізації фінансових інвестицій |
| 9 | Отримано передоплату при продажу фінансових інвестицій |
| 10 | Відображено балансову вартість реалізованих фінансових інвестицій |
| 11 | Списано на фінансові результати собівартість реалізованих фінансових інвестицій |
| 12 | Списано на фінансові результати дохід від реалізації фінансових інвестицій |
| | Відображено премію за фінансовою інвестицією |
| | Відображено зменшення балансової вартості фінансової |

| |
|--|
| інвестиції, яку оцінено на дату балансу за справедливою вартістю |
|--|

Тести для самоперевірки:

1. По статті «Поточні фінансові інвестиції» відображають:

- а) фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент;
- б) фінансові інвестиції на період більше одного року, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент;
- в) короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

2. До фінансових інвестицій, що надають право власності, належать:

- а) боргові цінні папери.
- б) довгострокові векселі.
- в) внески до статутного капіталу;
- г) немає правильної відповіді.

3. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції та її розкриття у фінансовій звітності визначаються:

- а) Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”;
- б) П(С)БО 10;
- в) П(С)БО 12;
- г) П(С)БО 11.

4. Короткострокові фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і характеризуються незначним ризиком зміни вартості, – це:

- а) поточні фінансові інвестиції;
- б) фінансові вкладення;
- в) еквіваленти грошових коштів;
- г) довгострокові фінансові інвестиції.

5. Аналітичний облік по рахунку 35 ведеться:

- а) за валютою розрахунків;
- б) за видами фінансових інвестицій;
- в) за видами цінних паперів;

г) за видами діяльності.

6. Інвестиції поділяються на:

- а) короткострокові, довгострокові;
- б) фінансові та капітальні;
- в) реінвестиції;
- г) усі наведені варіанти правильні.

7. Аналітичний облік по рахунку 14 ведеться:

- а) за валютою розрахунків;
- б) за видами фінансових інвестицій та об'єктами інвестування;
- в) за видами цінних паперів;
- г) за видами діяльності.

8. Довгострокові фінансові інвестиції - це інвестиції:

- а) строком до 1-року;
- б) строком більше одного року;
- в) строком більше 3-х років;
- г) строком більше 5-ти років.

9. Облік капітальних інвестицій ведуть у журналі:

- а) 3;
- б) 4;
- в) 5;
- г) 1.

10. Інвестиційна діяльність це:

- а) операції з грошовими коштами;
- б) операції з придбання та реалізації необоротних активів та фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів;
- в) операції з кредитування перспективних підприємств.

11. До фінансових інвестицій відносять:

- а) поштові марки, путівки в санаторії та будинки відпочинку, трудові книжки;
- б) акції, облігації, казначейські зобов'язання, депозитні сертифікати, інші цінні папери;
- в) платіжні доручення, акредитиви, платіжні доручення – вимоги;
- г) права користування природними ресурсами, права користування майном.

12. Одержання доходу від реалізації поточних фінансових інвестицій відображається в обліку бухгалтерським записом:

- а) Д-т 311 К-т 741;

- б) Д-т 352 К-т 741;
- в) Д-т 741 К-т 793;
- г) Д-т 352 К-т 733.

13. Перерахування коштів з поточного рахунка на здійснення довгострокових фінансових інвестицій відображається в обліку:

- а) Д-т 141 К-т 311;
- б) Д-т 333 К-т 311;
- в) Д-т 311 К-т 14;
- г) Д-т 511 К-т 333.

Теми рефератів

1. Економічний зміст капітальних інвестицій і завдання обліку.
2. Класифікація капітальних інвестицій.
3. План капітальних інвестицій, проектно-кошторисна документація і план фінансування капітальних інвестицій.
4. Облік витрат на капітальне будівництво.
5. Економічна сутність капітальних інвестицій та їх класифікація.
10. Джерела фінансування інвестицій.
11. Облік інвестицій у придбання матеріальних та нематеріальних необоротних активів.
12. Облік капітального будівництва у підрядчика.
13. Облік капітального будівництва у замовника.
14. Облік некапітальних робіт.
15. Фінансові інвестиції: економічна суть і значення.
16. Види та завдання обліку фінансових інвестицій.
17. Облік доходів і втрат від участі в капіталі.
18. Методи обліку фінансових інвестицій: за справедливою вартістю; амортизованою собівартістю; участі в капіталі.
19. Облік поточних фінансових інвестицій.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

Базова

1. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку. Навчальний посібник. – К: А.С.К., 2007. – 227 с.
2. Кім Г., Сопко В.В., Кім С.Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: Навч. посібник .- 2-е вид., перероб. та доп.- Київ: Центр навч. літ-ри, 2006.-480 с.
3. МисакаГ.В., Шарманська В.М. Бухгалтерський облік: Навчальний посібник . - Київ: ЦУЛ, 2007. – 400 с.
4. Михайлов М.Г., Глушаченко А.І., Гончар В.П., Болмат Г.А. Бухгалтерський облік (теорія): Навчальний посібник/ За ред. М.Г.Михайлова. – Київ: ЦУЛ, 2007. – 248 с.
5. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник . – 5-те вид. доп. і перероб. – Київ: Алерта, 2011. – 976 с.
6. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – 3-те вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2008. – 535 с.

Допоміжна

1. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник / Ф.Ф. Бутинець та ін.; за заг. ред. Ф.Ф. Бутиця. - 8-е вид., доп. і перероб. - Житомир: Рута, 2009.-912 с.
2. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – Х.: Фактор, 2007. – 976 с.
3. Жадько К.С., Семенюта В.В., Олійник Л.І. Бухгалтерський облік у схемах і таблицях: Навч. пос. – Київ: ЦУЛ, 2008. – 112 с.
4. Лишиленко О.В. Фінансовий облік: Підручник. – 2-ге вид., перероб. і доп. - Київ: Центр навчальної літератури, 2008. – 556 с.

5. Лень В.С. Фінансовий облік в Україні: задачі, тести, відповіді: навч. посіб. / В.С. Лень. - К.: ЦУЛ, 2006. - 320 с.

6. Лень В.С. Фінансовий облік: навч. посіб. / В.С. Лень. - К.: Академія, 2011.- 608 с.

7. Сук Л.К. Фінансовий облік: навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. - К.: Знання, 2010. - 631 с.

Інформаційні ресурси

1. План бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PlanSchetov.aspx>

2. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/InstrukciyaKPlanuSchetov.aspx>

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"[Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO1.aspx>

4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO6.aspx>

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO7.aspx>

6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO8.aspx>

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO9.aspx>

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 "Дебіторська заборгованість" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO10.aspx>

9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO11.aspx>

10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 "Фінансові інвестиції" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO12.aspx>

11. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 "Дохід" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO15.aspx>

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO16.aspx>

13. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи" [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO30.aspx>

14. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/metod_uchet_polit.aspx

15. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/metod_fin_otch_433.aspx