



МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК 2

*Навчальний посібник
у структурно-логічних схемах*

для здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
галузі знань 07 Управління та адміністрування



УДК 657.1.014 (075.8)

Авторський колектив:

Акімова Н.С., Кирильєва Л.О., Говоруха О.О., Шеховцова Д.Д.

Рецензенти:

д-р екон. наук, проф. Крутова А.С.,
д-р екон. наук, проф. Олійник О.В.,
д-р екон. наук, проф. Пилипенко А.А.

Рекомендовано кафедрою бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування, протокол засідання № 10 від 7.04.2016 р.

Схвалено Вченою радою Харківського державного університету харчування та торгівлі, протокол № 9 від 21.04.2016 р.

Акімова Н.С., «Фінансовий облік II» [Текст] : навчально-методичний посібник у структурно-логічних схемах (для здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня спеціальності 071 «Облік і оподаткування») / Н.С. Акімова, Л.О. Кирильєва, О.О. Говоруха, Д.Д. Шеховцова. – Х.: Видавництво Іванченка І. С., 2016. – 235 с.

Позиція за планом видавничої діяльності ХДУХТ № 200/н.п.

У навчальному посібнику представлено в структурно-логічних схемах теоретичні і методологічні основи фінансового обліку власного капіталу, короткострокових та довгострокових забор'язань підприємства, забезпечень, цільового фінансування відповідно до вимог чинного законодавства. Визначено основні положення обліку доходів, витрат та фінансового результату підприємств, а також вимоги до складання форм фінансової звітності відповідно НП(С)БО.

Посібник побудовано відповідно до робочої програми дисципліни «Фінансовий облік 2» і рекомендується для студентів економічних спеціальностей, а також спеціалістам з бухгалтерського обліку.

УДК 657.1.014 (075.8)

**© Колектив авторів, 2016
Харківський державний
університет харчування
та торгівлі, 2016**

ЗМІСТ



Вступ	4
-------------	---

РОЗДІЛ 1. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

<i>Тема 1.</i> Облік зобов'язань та розрахунків з постачальниками.....	5
<i>Тема 2.</i> Облік короткострокових та довгострокових зобов'язань за розрахунками з банками та іншими позиками.	16
<i>Тема 3.</i> Облік зобов'язань за довгостроковими та короткостроковими векселями виданими	24
<i>Тема 4.</i> Облік довгострокових зобов'язань за облігаціями та з фінансової оренди	38
<i>Тема 5.</i> Облік інших довгострокових та короткострокових зобов'язань	51
<i>Тема 6.</i> Облік розрахунків з бюджетом	52
<i>Тема 7.</i> Облік розрахунків з заробітної плати та соціального страхування.....	84

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

<i>Тема 1.</i> Облік доходів	148
<i>Тема 2.</i> Облік витрат.....	150
<i>Тема 3.</i> Облік фінансових результатів.....	157

РОЗДІЛ 3. ОБЛІК КАПІТАЛУ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

<i>Тема 1.</i> Облік формування і змін статутного капіталу.	163
<i>Тема 2.</i> Облік додаткового, резервного, вилученого капіталу та нерозподіленого прибутку	191
<i>Тема 3.</i> Облік забезпечення зобов'язань, цільового фінансування та цільових надходжень	201
<i>Тема 4.</i> Фінансова звітність	211
Термінологічний словник.....	220
Література	227

ВСТУП

Чітка побудова фінансового обліку згідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій підвищує його роль як основного засобу одержання достовірної інформації для прийняття економічно обґрунтованих рішень і попереджень ризику у виробничо – господарській фінансовій діяльності підприємств, у системі оподаткування, у довгострокових та поточних зобов'язаннях тощо.

Для наочного представлення тем дисципліни «Фінансовий облік 2» студентам напрямку підготовки 071 «Облік і оподаткування» розроблено структурно-логічні схеми та основні теретико-практичні положення за кожною з них, які дозволяють зрозуміти особливості формування в обліку інформації про окремі об'єкти та господарські операції, а саме: зобов'язання за розрахунками з постачальниками, банками, за довгостроковими позиками, векселями, облігаціями, розрахунки з оплати праці та соціального страхування, власний капітал, доходи, витрати та фінансові результати діяльності підприємства, порядок складання фінансової звітності тощо.

Використання навчально-методичного посібнику в процесі викладання дисципліни сприятиме виробленню у студентів навиків логічного мислення, уміння приймати своєчасні рішення в господарчій діяльності підприємства на основі отриманої обліково-аналітичної інформації, а також оптимально використовувати бюджет часу лекційного заняття.

РОЗДІЛ 1. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

ТЕМА 1: ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ТА РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ.

Лекція 1

Цільова спрямованість: з'ясувати поняття та визначити класифікаційні ознаки зобов'язань, вивчити порядок оцінки та відображення у Балансі зобов'язань підприємства, з'ясувати особливості розрахунків з постачальником та їх відображення в обліку

Питання для розгляду

1. Поняття довгострокових та поточних зобов'язань.
2. Облік кредиторської заборгованості з постачальниками та підрядниками.

1. Поняття довгострокових та поточних зобов'язань.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності визначаються П(С)БО 11 «Зобов'язання», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 13 «Фінансові інструменти», П(С)БО 14 «Оренда», П(С)БО 31 «Фінансові витрати».

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

Зобов'язання визнається і відображається у бухгалтерському обліку за умови, що:

- його оцінка може бути достовірно визначена
- існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

Момент виникнення зобов'язання

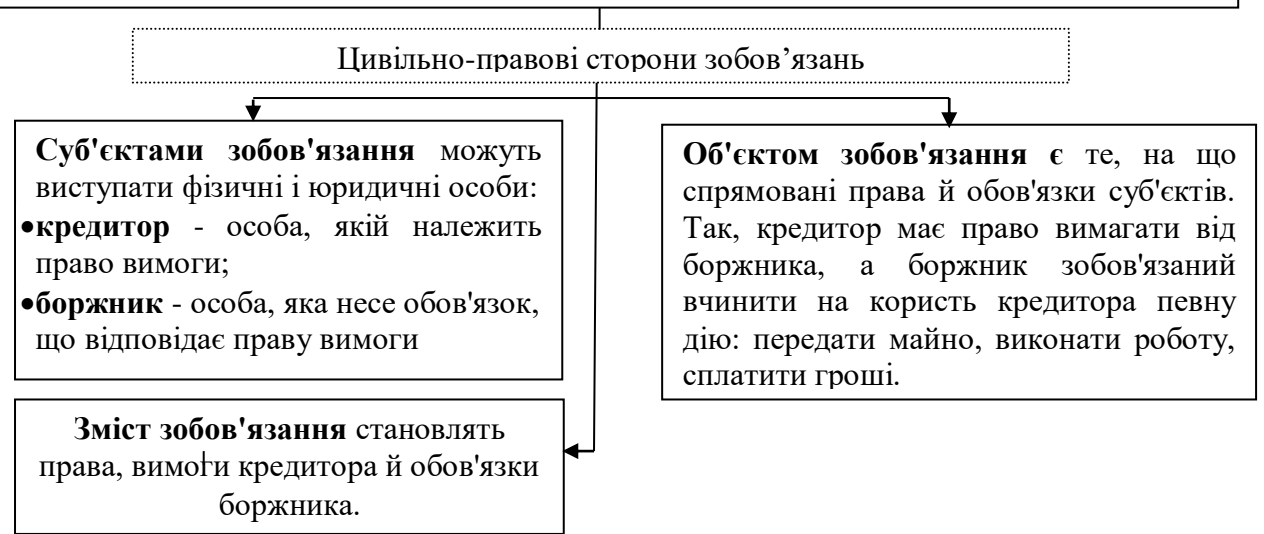
Юридичний аспект

У момент підписання угоди на поставку товарів або отримання послуг виникає юридичне зобов'язання, суть якого полягає в тому, що воно підлягає виконанню у майбутньому

Бухгалтерський аспект

У момент одержання прав використання товарів і послуг виникає заборгованість, після чого в обліку реєструється зобов'язання. Невиконання укладеної угоди призведе до штрафних санкцій, заборгованість за якими відображається в обліку.

Зобов'язання виникають унаслідок здійснення підприємством господарських операцій, пов'язаних з отриманням кредитів, а також товарів і послуг з відстроченням платежу.



Виникнення зобов'язання здійснюється шляхом:

1) *передаючи майна:*

- у власність на підставі договорів купівлі-продажу, міни, дарування, поставки, контрактації сільськогосподарської продукції, позики, довічного утримання;
- у тимчасове користування на підставі договорів майнового найму, найму житлового приміщення, безоплатного користування майном;

2) *виконання робіт* на підставі замовлення чи договорів про спільну діяльність або підряду;

3) *надання послуг* на підставі договорів перевезення, страхування, доручення, комісії;

4) *сплати грошей* на підставі договорів позики, кредитних договорів, договорів банківського вкладу і банківського рахунка;

5) *відшкодування втрат, заподіяних у результаті протиправних дій*

6) *повернення безпідставно придбаного майна.*

Договори, угоди, контракти - основні документи, що передбачають права й обов'язки сторін. Вони є підставами виникнення зобов'язань.

Строк погашення зобов'язання – термін протягом якого повинно бути погашено зобов'язання. З метою визнання, класифікації та оцінки у бухгалтерському обліку розрізняють:

- термін з моменту виникнення зобов'язання до моменту погашення;
- термін з дати складання фінансової звітності до дати погашення.

За об'єктами бухгалтерського обліку зобов'язання класифікуються на довгострокові, поточні зобов'язання, забезпечення, доходи майбутніх періодів, непередбачені зобов'язання.

Довгострокові зобов'язання – ті, які повинні бути погашені протягом періоду більше 12 місяців від дати балансу.

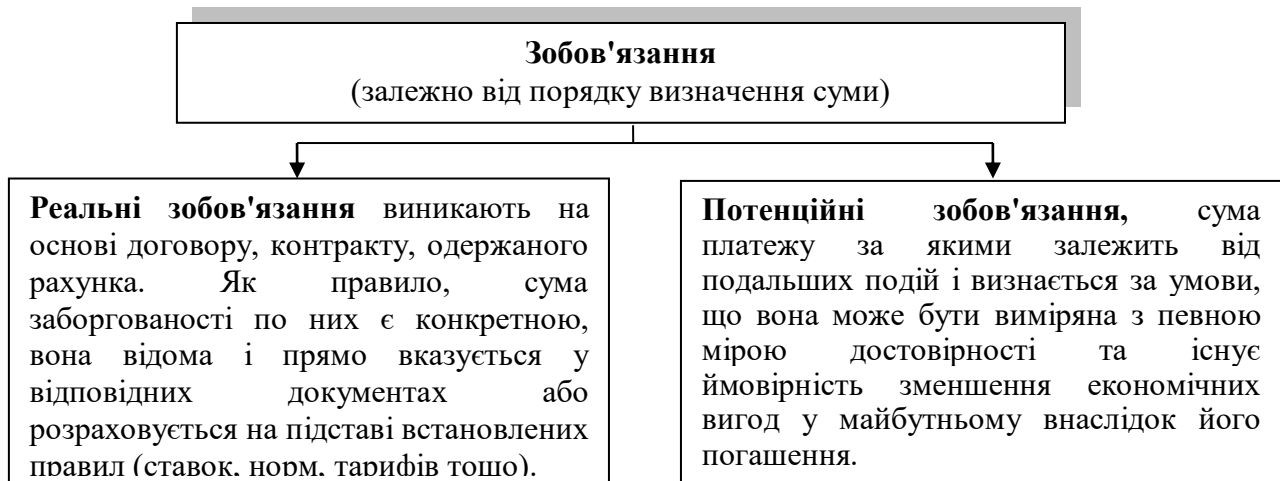
Поточні зобов'язання – ті, що будуть погашені протягом операційного циклу підприємства, або повинні бути погашені протягом 12 місяців з дати балансу

Забезпечення – це зобов'язання, які не мають чітко визначеного строку та суми погашення

Доходи майбутніх періодів – це доходи, які отримані у звітному періоді, але підлягають включенню до доходів майбутніх звітних періодів.

Непередбачені зобов'язання – це:

- зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться якась невизначена подія, над якою підприємство не має повного контролю;
- теперішні зобов'язання, що впливає внаслідок минулих подій, але не визначається, оскільки мало ймовірно, що для погашення зобов'язання потрібно буде використано ресурси або неможливо визначити достовірно суму зобов'язання



Оцінка зобов'язань. Відповідність між типами зобов'язань та рахунками бухгалтерського обліку

Вид зобов'язання	Оцінка (відображення у фінансовій звітності)
1	2
Довгострокові	<i>Теперішня вартість</i> – дисконтова на суму майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка буде потрібна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.
Поточні	<i>Сума погашення</i> – недисконтована сума грошових коштів або їх еквівалентів яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства – номінальна сума боргу (основна частина боргу)
Забезпечення зобов'язань	Аналітична або експертна оцінка
Непередбачені обставини	Облікова оцінка
Доходи майбутніх періодів	Облікова оцінка



Класифікація зобов'язань за об'єктами бухгалтерського обліку

Погашення (анулювання) зобов'язання може здійснюватися шляхом:

- сплати кредиторів грошових коштів;
- відвантаження готової продукції, товарів або надання послуг у рахунок одержаного авансу від покупця або у порядку заліку заборгованості;
- переведення зобов'язань у корпоративні права, які належать кредитору (елементи капіталу) тощо;
- заміни одного зобов'язання на інше.

**Відповідність між видами зобов'язань та рахунками
бухгалтерського обліку**

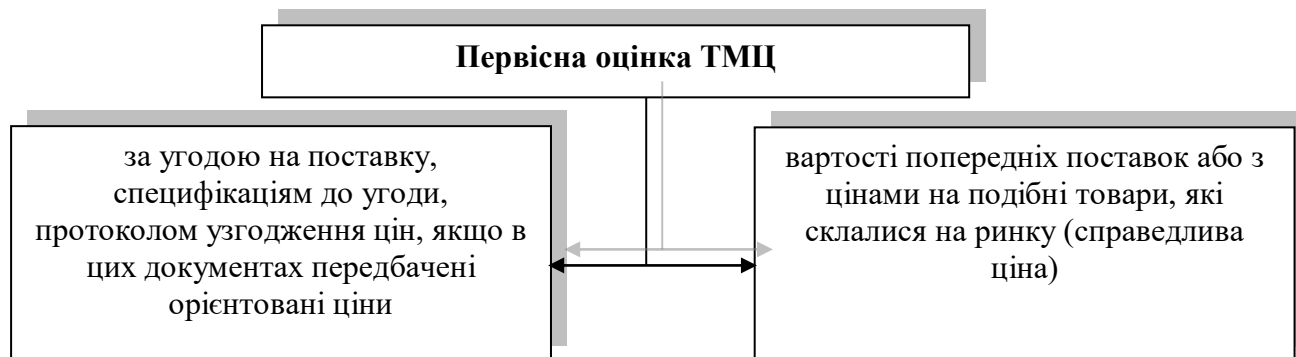
Вид зобов'язань	Клас та розділ рахунків	Ознака обліку
<i>Забезпечення</i> III розділ пасиву Балансу	47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів
	48	Цільове фінансування і цільові надходження
<i>Довгострокові зобов'язання</i> II розділ пасиву Балансу	50	Довгострокові позики
	51	Довгострокові векселі видані
	52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями
	53	Довгострокові зобов'язання з оренди
	54	Відстрочені податкові зобов'язання
	55	Інші довгострокові зобов'язання
<i>Поточні зобов'язання</i> III розділ пасиву Балансу	60	Короткострокові позики
	61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями
	62	Короткострокові векселі видані
	63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками за товари, роботи та послуги
	64	Розрахунки за податками й платежами
	65	Розрахунки за страхуванням
	66	Розрахунки за виплатами працівникам
	67	Розрахунки з учасниками
	68	Розрахунки за іншими операціями
<i>Доходи майбутніх періодів</i> III розділ пасиву Балансу	69	Доходи майбутніх періодів
<i>Непередбачувані обставини</i> Забалансова частина	03	Контрактні зобов'язання
	04	Непередбачені активи й зобов'язання
	05	Гарантії та забезпечення надані

2. Облік кредиторської заборгованості з постачальниками та підрядниками

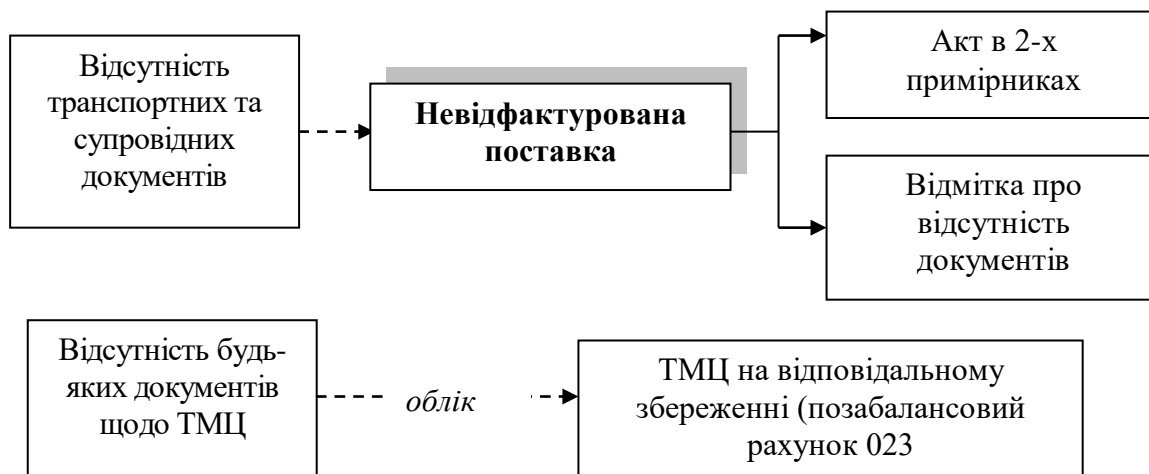
Організація обліку операцій за розрахунками з постачальниками

<p>Постачальники – це юридичні або фізичні особи, які здійснюють постачання товарно-матеріальних цінностей, надають послуги, виконують роботи.</p> <p>Підрядники – це спеціалізовані підприємства або фізичні особи, які виконують будівельно-монтажні роботи при спорудженні об'єктів на підставі договорів підряду на капітальне будівництво.</p>
<p>Документування господарських операцій за розрахунками з постачальниками: <i>при виникненні заборгованості:</i> договір купівлі-продажу, рахунок, рахунок-фактура, накладна, товарно-транспортна накладна, акт приймання-передачі виконаних робіт (наданих послуг), податкова накладна, вантажна митна декларація, пакувальний ярлик, інші; <i>при погашенні заборгованості:</i> платіжне доручення, платіжне вимога-доручення, акредитив, інкасо, видатковий касовий ордер та інші платіжні документи.</p>
<p>Синтетичний облік: на рахунку 63 „Розрахунки з постачальниками і підрядниками” з відповідними субрахунками.</p>
<p>631 “Розрахунки з вітчизняними постачальниками” - ведеться облік розрахунків за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги з вітчизняними постачальниками</p> <p>632 “Розрахунки з іноземними постачальниками” - ведеться облік розрахунків за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги з іноземними постачальниками</p>
<p>Аналітичний облік: в розрізі за кожним постачальником, в розрізі контрактів, документів (рахунків) про сплату, в гривнях та іноземній валюті.</p>
<p>Відображається в облікових регістрах та звітності: <i>в облікових регістрах</i> – розділ 1 журналу-3, відомості 3.3. <i>у фінансовій звітності</i> – ряд.1615 форми №1 „Баланс”.</p>





Невідфактуровані поставки - товарно-матеріальні цінності, отримані покупцем без рахунку постачальника.



Відображення в обліку невідфактурованих поставок

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отриманні ТМЦ, на які відсутня угода	023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні»	-
2	Оформлена угода с постачальником та отриманні документи, на підставі яких ТМЦ оприбутковуються на баланс	20 «Виробничі запаси», 28 «Товари»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
3	Відображено податковий кредит на підставі податкової накладної постачальника	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
4	Списано з забалансового рахунку отримані ТМЦ	-	023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні»

Відображення в обліку розрахунків з постачальниками

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Перша подія — отримання товарів, матеріалів, необоротних активів			
1	Відображено заборгованість постачальника за отримані товари, сировину, МШП	20 «Виробничі запаси», 22 «МШП», 28 «Товари» та ін.	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
2	Отримано основні засоби, нематеріальні активи від постачальника	152 «Придбання (виробництво) основних засобів» 154 «Придбання (виробництво) нематеріальних активів»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
3	Відображено суму податкового кредиту за ПДВ в ціні товару, матеріалів, основних засобів (при наявності податкової накладної)	641 «Розрахунки за податками»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»
Перша подія — перерахування передоплати			
4	Перераховано постачальнику передоплату вартості товарів	371 «Розрахунки за виданими авансами»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Продовження

1	2	3	4
5	Відображено податковий кредит з ПДВ (отримано податкову накладну, зареєстровану в ЄРПН)	641 "Розрахунки за податками"	644 "Податковий кредит"
6	Оприбутковано придбані ТМЦ	20 "Виробничі запаси", 22 "МШП", 28 "Товари" та ін.	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
7	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644 "Податковий кредит"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
8	Здійснено залік заборгованостей	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	371 "Розрахунки за виданими авансами"
Інші операції			
9	Відображено нестачу товарів, сировини, матеріалів, встановлена при прийнятті і визнана постачальником	374 "Розрахунки за претензіями"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
10	Проведено залік сум виконаних постачальниками претензій в погашення заборгованості ними за одержані ТМЦ	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	374 "Розрахунки за претензіями"
11	Відображено нестачу, товарів, сировини, матеріалів в межах встановлених норм збитку в дорозі	20 "Виробничі запаси", 28 «Товари» та ін.	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
12	Видано постачальнику за отриману продукцію (товари, роботу, послуги) вексель - короткостроковий - довгостроковий	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками" 631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	621 "Короткостроковий вексель, виданий в національній валюті" 511 "Довгострокові векселя, видані в"
13	Передано вексель постачальнику за індосаментом	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	341 Короткострокові векселя, отримані в національній валюті
14	Проведено залік заборгованості при виконанні бартерних операцій	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками "	361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями"
5	Нарахована курсова різниця за заборгованістю іноземному постачальнику від операційної (інвестиційної) діяльності — при зростанні курсу НБУ - при зниженні курсу НБУ	945 "Втрати від операційної курсової різниці" 631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	632 "Розрахунки з іноземними постачальниками" 714 "Прибуток від операційної курсової різниці"(744 "прибуток від не операційної курсової різниці")

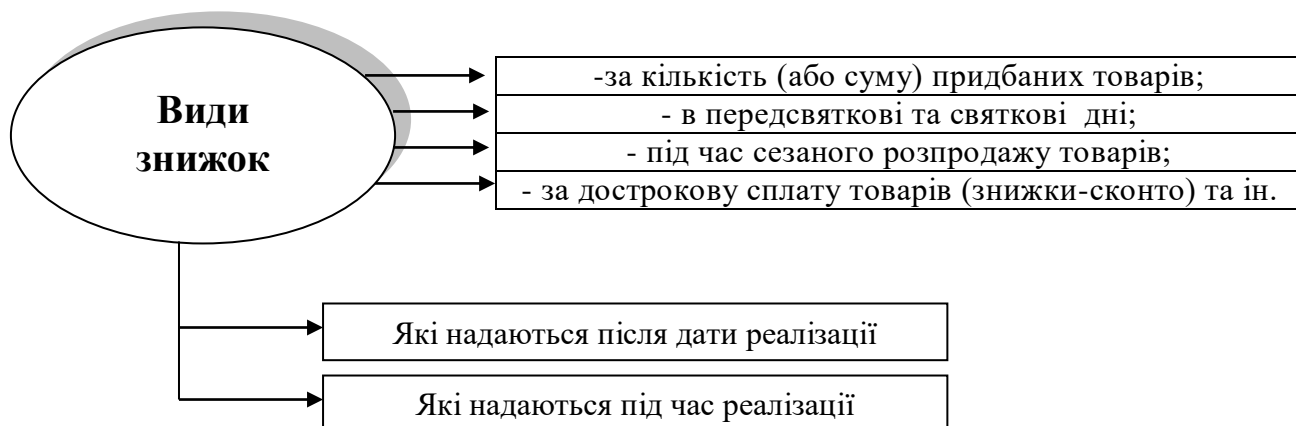
1	2	3	4
16	Повернено неякісні ТМЦ постачальнику	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	20 "Виробничі запаси", 22 «МШП», 28 «Товари» та ін.
16	Списано кредиторську заборгованість постачальників за закінченням терміну позикової давності	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	717 "Дохід від списання кредиторської заборгованості"
17	Проведено розрахунок із постачальниками за одержані основні (оборотні) засоби — з поточного рахунку — з акредитива, чека	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками" 631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	311 "Поточні рахунки в національній валюті" 313 "Інші рахунки в банку в національній валюті"

З метою прискорення обігу оборотних засобів, залучення покупців і, як наслідок, активізації продажу ТМЦ постачальник може прийняти рішення про застосування системи знижок для покупців.

Знижка – умова операції купівлі-продажу, при якій відбувається зменшення вартості продажу товару задля досягнення певної мети

На законодавчому рівні питання надання знижок урегульовано ст. 632 ЦКУ. Згідно з цією статтею ціна в договорі встановлюється за домовленістю сторін.

Зміна ціни після укладення договору допускається тільки у випадках і на умовах, передбачених законом чи договором



Відображення в обліку знижок отриманих від постачальника

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Оприбутковано ТМЦ	20 "Виробничі запаси", 28 "Товари"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641 "Розрахунки за податками"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
3.	Перераховано оплату продавцю з урахуванням знижки	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"
4.	Відкориговано первісну вартість ТМЦ методом «червоне сторно»	20 "Виробничі запаси", 28 "Товари"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
5.	Відображено коригування суми податкового кредиту з ПДВ методом «червоне сторно»	20 "Виробничі запаси", 28 "Товари"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення зобов'язання.
2. Що є моментом виникнення зобов'язання з юридичної та економічної точки зору?
3. Назвіть умови визнання і відображення зобов'язань у Балансі.
4. Як оцінюються зобов'язання ?
5. Як класифікуються зобов'язання?
6. Які зобов'язання відносять до поточних?
7. Які зобов'язання є довгостроковими?
8. Що таке забезпечення і на які цілі воно створюється?
9. Що таке непередбачені зобов'язання?
10. За яких умов підприємство списує зобов'язання з балансу?
11. Що таке потенційні (умовні) зобов'язання і як вони відображаються у Балансі?
12. У чому відмінність між потенційними і реальними зобов'язаннями?
13. На підставі яких документів формуються відносини з постачальниками?
14. Де ведеться аналітичний облік розрахунків з постачальниками ?
15. Дайте характеристику форм розрахунків із постачальниками ?
16. Як в обліку відображаються розрахунки з постачальниками ?
17. Який П(С)БО регламентує облік з постачальниками ?
18. В яких випадках підприємство виставляє претензію постачальнику ?
19. В якому випадку при надходженні ТМЦ підприємство не має право на податковий кредит ?

Тема 2. ОБЛІК КОРОТКОСТРОКОВИХ ТА ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА РОЗРАХУНКАМИ З БАНКАМИ ТА ІНШИМИ ПОЗИКАМИ.

Лекція 2-3

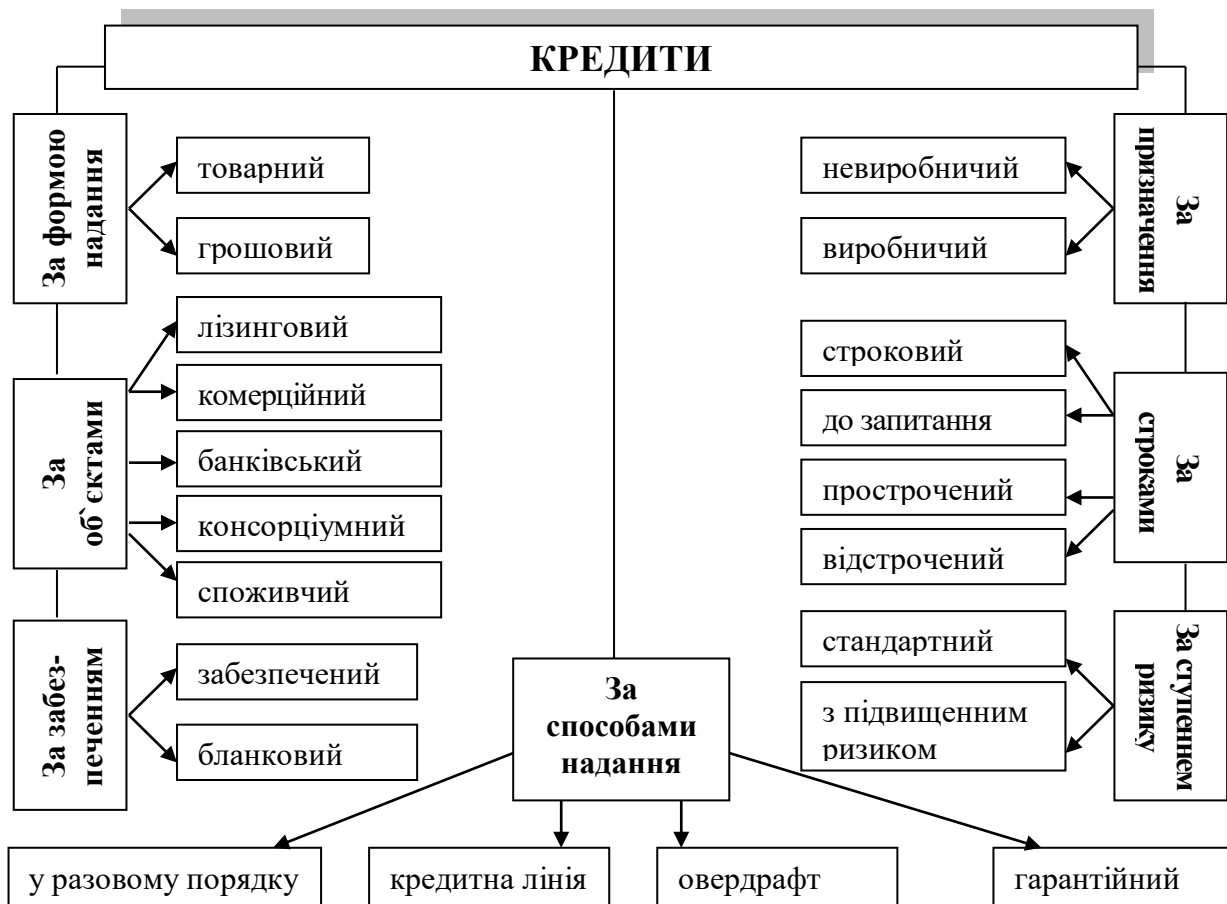
Цільова спрямованість: засвоїти поняття кредитів та умови їх надання; розглянути класифікацію кредитів та їх документальне оформлення; вивчити відображення в обліку отриманих позик.

Питання для розгляду

1. Поняття та класифікація кредитів.
2. Облік довгострокових кредитів.
3. Облік короткострокових кредитів

1. Поняття та класифікація кредитів

Кредит – це надання банком грошових коштів юридичним і фізичним особам у тимчасове користування на визначених умовах



ДОКУМЕНТИ

для
отримання
кредиту

1. Заява про надання кредиту (відкриття кредитної лінії) в довільній формі, але із обов'язковим зазначенням суми кредиту, мети його отримання, терміну користування та виду забезпечення.

2. Анкета отримувача кредиту.

3. Якщо потенційний позичальник не є клієнтом банку (тобто не має відкритих у данному банку поточних рахунків), то додатково надаються:

1. Статут (нотаріально завірена копія).

2. Установчий договір (нотаріально завірена копія).

3. Картка із зразками підписів, завірена нотаріально, або банком, у якому обслуговується позичальник.

4. Свідоцтво про реєстрацію (нотаріально завірена копія).

5. Довідка із статистики (нотаріально завірена копія).

6. Копії протоколів, або наказів про призначення чи обрання перших посадових осіб (завірені печаткою).

4. Виписки з усіх банків, де відкриті рахунки позичальника про обороти по рахунках за попередні шість повних місяців.

5. Довідки з усіх банків, де відкриті рахунки позичальника про наявність або відсутність заборгованості по кредитах.

6. Копії контрактів, договорів, угод, на виконання котрих необхідний кредит із додатковими угодами, доповненнями, специфікаціями та рахунками-фактурами.

7. Копії контрактів, договорів, угод, надходженнями від котрих планується здійснювати погашення кредиту.

Всі копії договорів повинні бути завірені печаткою позичальника.

8. Фінансово-економічна інформація:

1. Розгорнутий бізнес-план із описом основних напрямів діяльності позичальника, характеристикою керівників, характеристикою продукції, що випускається та послуг, котрі надаються.

2. Техніко-економічне обґрунтування (може бути одним із розділів бізнес-плану).

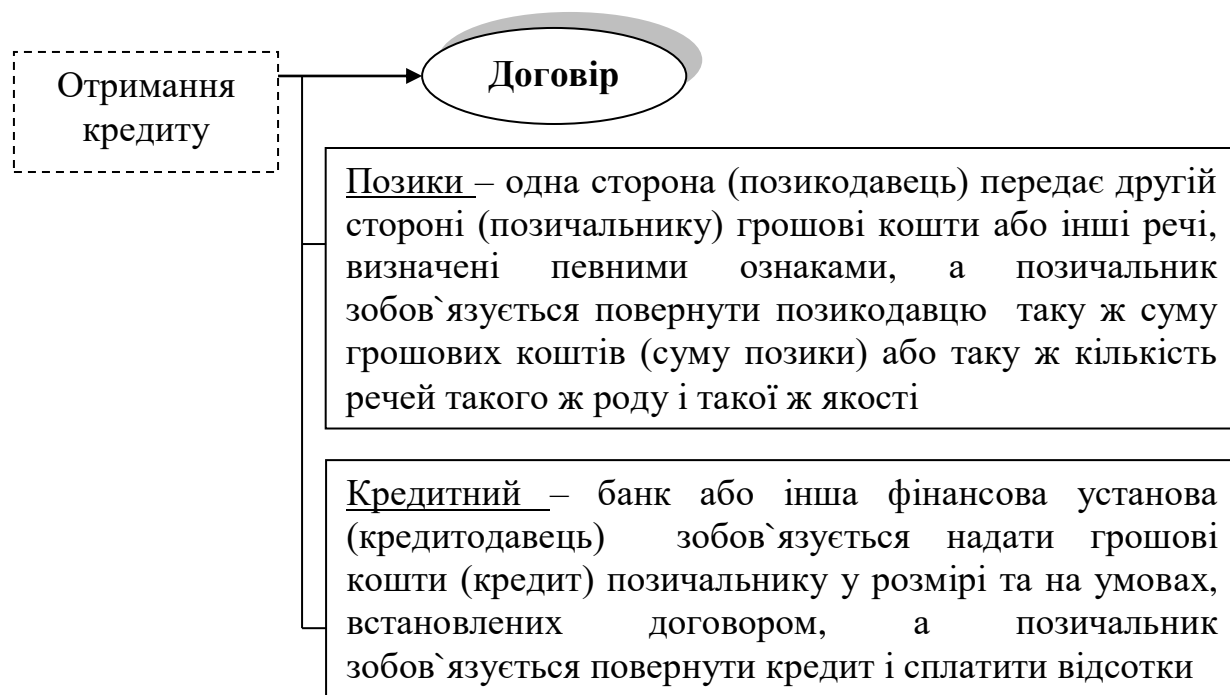
3. Баланси (форма 1) та звіти про фінансові результати (форма 2) позичальника на три попередні звітні дати.

9. Документи на предмет застави – в залежності від виду застави.

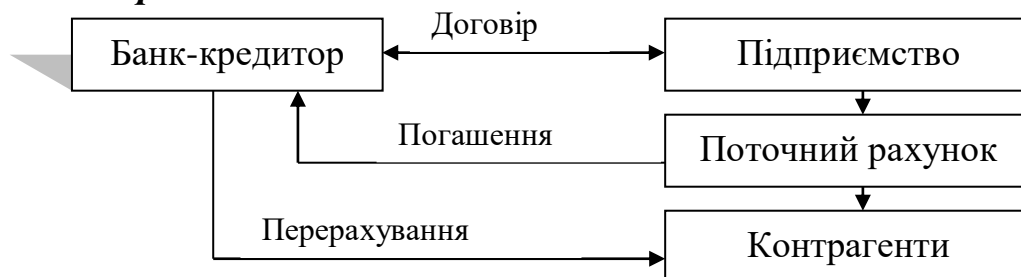
* В процесі роботи із позичальником банк залишає за собою право змінювати або доповнювати наведений перелік документів.

!!! Забороняється надавати кредити підприємствам для:

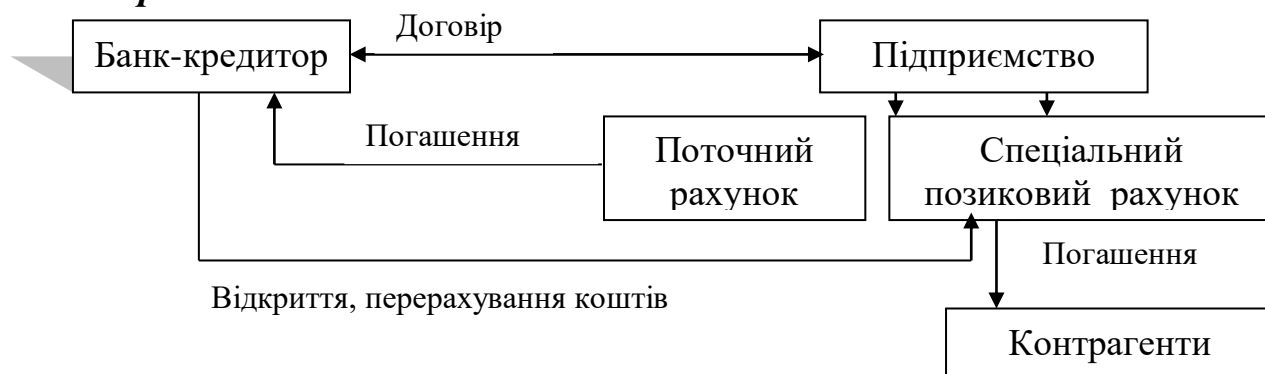
- покриття збитків господарської діяльності;
- формування та збільшення статутного фонду.



Варіант 1



Варіант 2



Кредитоспроможність позичальника - це здатність розрахуватися за своїм кредитним зобов'язанням у повному обсязі й у визначений кредитною угодою термін.

Кредитний ризик банку - ймовірність несплати позичальником основного боргу та відсотків за користування кредитом у терміни, визначені у кредитному договорі.

З метою зменшення ступеня кредитного ризику банк вимагає від позичальника надання забезпечення кредиту. Забезпеченнями кредиту можуть бути: **застава, поручництво, гарантія та інші форми.**

Кредити підлягають погашенню:

- 1) у термін, обумовлений кредитним договором, або відповідно до графіка, поданого у кредитному договорі;
- 2) до терміну, указаному у кредитному договорі (графіку) за взаємною згодою банку і позичальника;
- 3) до терміну, указаному у кредитному договорі (графіку), у випадку коли банк припиняє дію кредитного договору внаслідок порушення зобов'язань позичальником.

Пролонгація кредиту - повернення кредиту переноситься на новий строк за проханням позичальника і за згодою банку у разі неможливості погашення заборгованості у зазначений термін.

Пролонгація оформлюється додатковою угодою і встановлюється підвищена ставка відсотка.

2. Облік довгострокових кредитів



Надані банком довгострокові кредити обліковуються на рахунку **50 «Довгострокові позики»**, до якого відкриваються такі субрахунки:

- 501 "Довгострокові кредити банків у національній валюті"
- 502 "Довгострокові кредити банків в іноземній валюті"
- 503 "Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті"
- 504 "Відстрочені довгострокові кредити банків у іноземній валюті"
- 505 "Інші довгострокові позики в національній валюті"
- 506 "Інші довгострокові позики в іноземній валюті"

Для узагальнення інформації про стан розрахунків за поточними зобов'язаннями, переведеними зі складу довгострокових при настанні строку погашення протягом дванадцяти місяців з дати балансу призначено рахунок **61 "Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями", який має субрахунки:**

611 " Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті"

612 " Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті"

!!! Основна сума кредиту не є доходом підприємства при його отриманні та витратами при його погашенні (п. 6 П(С)БО 15 і п.п. 9.3 П(С)БО 16).

!!! Проценти за користування кредитом відносять згідно з п. 27 П(С)БО 16 «Витрати» до складу фінансових витрат, окрім тих, що включаються до собівартості кваліфікаційних активів на підставі П(С)БО 31 «Фінансові витрати».

Банківський процент – це плата за надані в борг гроші, ціна грошей, винагорода, яку приносять заощадження тим, хто дає гроші в борг.

Нарахування процентів за користування банківським кредитом відображають по дебету субрахунку 951 «Відсотки за кредит» з одночасним збільшенням заборгованості за нарахованими процентами по кредиту субрахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками».

Відображення в обліку отримання та повернення довгострокового кредиту

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отримано на поточний рахунок підприємства короткостроковий кредит банку в національній валюті	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	501 «Довгострокові кредити банків в національній валюті»
2	Отримано на поточний рахунок підприємства короткостроковий кредит банку в іноземній валюті	311 «Поточні рахунки в іноземній валюті»	502 «Довгострокові кредити банків в іноземній валюті»

1	2	3	4
3	Здійснено поточні фінансові інвестиції за рахунок довгострокового кредиту	35 «Поточні фінансові інвестиції»	501 «Довгострокові кредити банків в національній валюті»
4	Погашено за рахунок довгострокового кредиту довгострокові векселі видані	511 «Довгострокові векселі, видані в національній валюті»	501 «Довгострокові кредити банків в національній валюті»
5	Погашено за рахунок довгострокового кредиту довгострокові зобов'язання за облігаціями	52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями»	501 «Довгострокові кредити банків в національній валюті»
6	Переведено короткостроковий кредит у розряд довгострокових у зв'язку зі зміною умов кредитування	601 «Короткострокові кредити банків в національній валюті»	501 «Довгострокові кредити банків в національній валюті»
7	Нараховано відсотки за користування кредитом	951 «Відсотки за кредит»	684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»
8	Сплачено відсотки за користування кредитом	684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
9	Віднесено на фінансовий результат суму нарахованих відсотків	792 «Результат фінансових операцій»	951 «Відсотки за кредитом»
10	Відображено поточні зобов'язання за довгостроковим кредитом (які підлягають погашенню протягом 12 місяців з дати балансу)	501 «Довгострокові кредити банків в національній валюті»	611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті»
11	Погашено довгостроковий кредит	611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
12	Відображено негативну курсову різницю за довгостроковим кредитом в іноземній валюті	974 «Втрати від неопераційних курсових різниць»	502 «Довгострокові кредити банків в іноземній валюті»
13	Відображено позитивну курсову різницю за довгостроковим кредитом в іноземній валюті	502 «Довгострокові кредити банків в іноземній валюті»	744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»

3. Облік короткострокових кредитів

Короткострокові кредити банків - це сума поточних зобов'язань підприємства перед банками за отриманими від них позиками

які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або протягом 12 місяців з дати балансу.

Надані банком короткострокові кредити обліковуються на рахунок **60 «Короткострокові позики»**, до якого відкриваються такі субрахунки:

601 "Короткострокові кредити банків у національній валюті"

602 "Короткострокові кредити банків в іноземній валюті"

603 "Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті"

604 "Відстрочені короткострокові кредити банків у іноземній валюті"

605 "Прострочені позики в національній валюті"

606 "Прострочені позики в іноземній валюті"

Рахунок 60 «Короткострокові позики»

Дт	Кт
Сума їх погашення та переведення до довгострокових зобов'язань у разі відстрочення кредитів (позик)	Суми одержаних кредитів (позик)

Короткострокові кредити, термін погашення яких минув (але який менше строку позовної давності), повинні бути відображені у складі простроченої заборгованості: Дт 601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті», Кт 605 «Прострочені позики в національній валюті».

Нарахування пені за прострочення платежів за відсотками по кредиту відображається записом Дт 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки», Кт 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Відображення в обліку операцій з короткострокових кредитів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отримано на поточний рахунок підприємства короткостроковий кредит банку в національній валюті	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	601 «Короткострокові кредити банків в національній валюті»
2	Отримано на поточний рахунок підприємства короткостроковий кредит банку в національній валюті	312 «Поточні рахунки в іноземній валюті»	602 «Короткострокові кредити банків в іноземній валюті»
3	Нараховано відсотки за користування кредитом	951 «Відсотки за кредит»	684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»
4	Сплачено відсотки за користування кредитом	684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»	311 «Поточні рахунки в іноземній валюті»
5	Віднесено на фінансовий результат суму нарахованих відсотків	792 «Результат фінансових операцій»	951 «Відсотки за кредитом»
6	Погашено короткостроковий кредит	601 «Короткострокові кредити банків в національній валюті»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
7	Нарахування пені за прострочення платежів по сплаті відсотків	948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
8	Невчасно погашені короткострокові кредити, строк сплати яких минув	601 «Короткострокові кредити банків в національній валюті»	605 «Прострочені позики в національній валюті»
9	Пролонгація договору і переведення короткострокового кредиту до довгострокових кредитів	603 «Відстрочені короткострокові кредити банків в національній валюті»	501 «Довгострокові кредити банків в національній валюті»
10	Проведено розрахунки із постачальником за рахунок позики банку	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»	601 «Короткострокові кредити банків в національній валюті»
11	Погашення заборгованості по виданим вексям за рахунок позики банку	621 «Короткострокові векселі видані в національній валюті»	601 «Короткострокові кредити банків в національній валюті»
12	Переуступка банку заборгованості різних дебіторів	601 «Короткострокові кредити банків в національній валюті»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»

1	2	3	4
13	Погашення позик грошовими документами	601 «Короткострокові кредити банків в національній валюті»	331 «Грошові документи в національній валюті»
14	Погашення позик передачею капітальних інвестицій	601 «Короткострокові кредити банків в національній валюті»	15 «Капітальні інвестиції»
15	Отримання інших доходів внаслідок погашення позики	601 «Короткострокові кредити банків в національній валюті»	74 «Інші доходи»

Питання для самоконтролю:

1. Який П(С)БО регламентує облік отриманих кредитів ?
2. На яких принципах будується облік кредитів ?
3. За якими двома ознаками характеризують у бухгалтерському обліку господарські засоби підприємства ?
4. Як відображається заборгованість по кредитам в балансі ?
5. На які види поділяють кредити ?
6. Як на рахунках бухгалтерського обліку відображаються операції по отриманим кредитам банку ?
7. Що таке пролонгований кредит ?
8. Як банк перевіряє платоспроможність кредитора ?

Тема 3. ОБЛІК ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА ДОВГОСТРОКОВИМИ ТА КОРОТКОСТРОКОВИМИ ВЕКСЕЛЯМИ ВИДАНИМИ

Лекція 4-5

Цільова спрямованість: Визначити загальну характеристику векселів та розкрити норми вексельного законодавства, правила роботи з вексями та вимоги до вексельних розрахунків. Виявити фактори, які впливають на облік векселів та дати їм характеристику. Розглянути порядок розрахунків та особливості обліку векселів у векселедавця.

Питання для розгляду

1. Облік довгострокових векселів виданих.
2. Облік операцій з короткостроковими вексями виданими.

1. Облік довгострокових векселів виданих

Визначення векселю



Вексель — цінний папір, що підтверджує безумовне грошове зобов'язання векселедавця або його наказ третій особі сплатити після настання строку платежу певну суму векселедержателю (п. 1 ст. 14 Закону про цінні папери).

Вексель — це особливий вид цінного паперу, який видається для оформлення грошової заборгованості за отримані товари (роботи, послуги).

!!!Видавати векселі можна тільки для **оформлення грошового боргу** за фактично поставлені товари, виконані роботи, надані послуги* (ст. 4 Закону про векселі).

* За винятком фінансових банківських векселів, векселів Фонду гарантування вкладів фізичних осіб і фінансових казначейських векселів.

В бухобліку видача векселя означає трансформацію заборгованості за товари (роботи, послуги) із «товарної» форми у «вексельну».

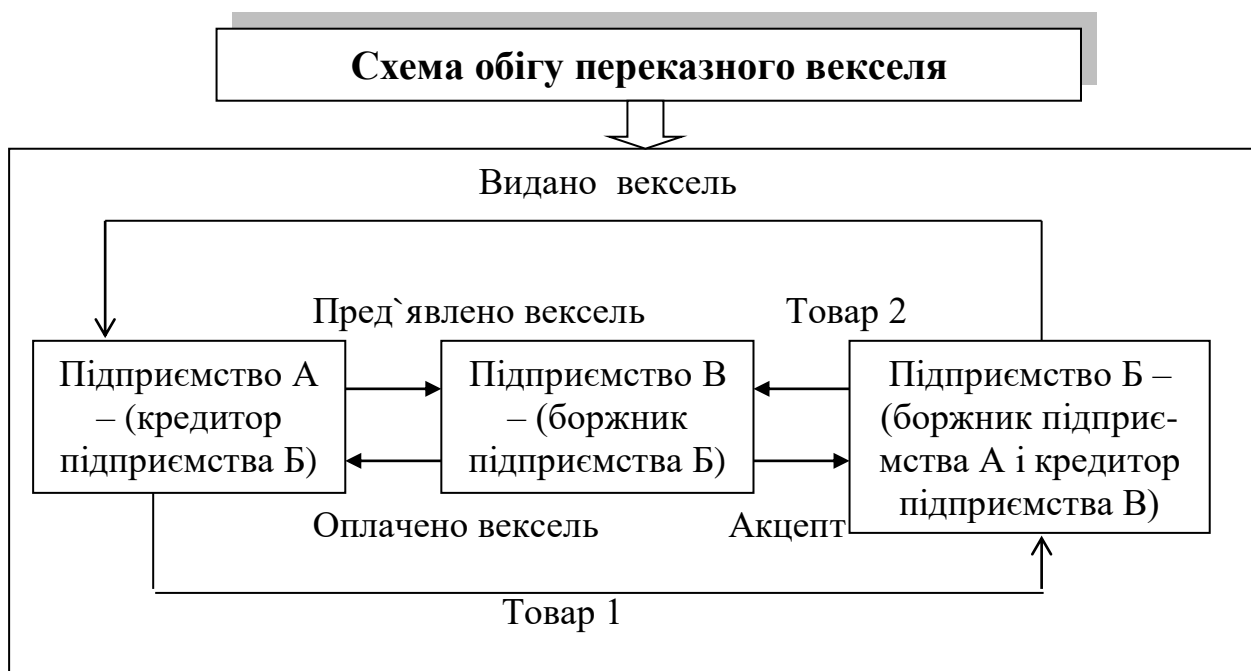
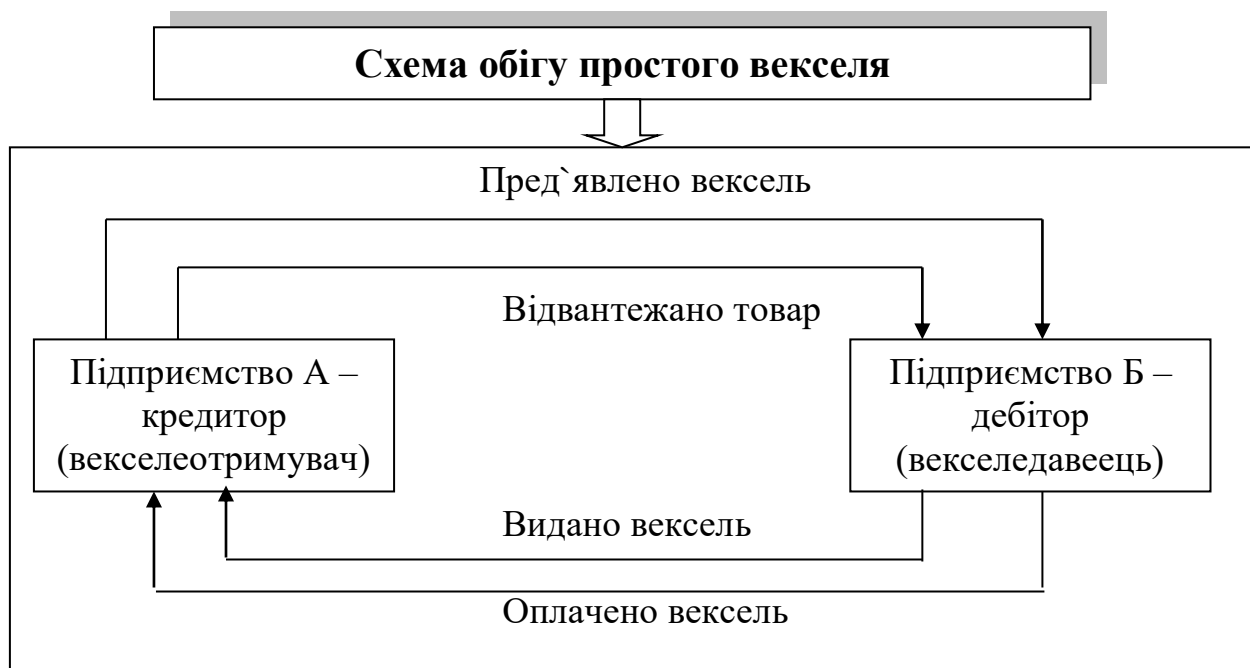




Простий вексель виписується позичальником (векселедавцем) і містить нічим не зумовлене зобов'язання сплатити певну суму грошей кредиторіві (векселедержателю).

Переказний вексель виписується кредитором (векселедавцем) і містить нічим не обумовлену пропозицію до позичальника сплатити певну суму грошей третій особі.





ПРОСТИЙ ВЕКСЕЛЬ Серія ЕН № 4567890		ЗРАЗОК
<u>гривня</u> (валюта)	<u>4000,00</u> (сума цифрами)	Я К а в а л і с т з
<u>м. Київ</u> (місце складання)	<u>22 грудня 2016 року</u> (дата складання)	
За пред`явленням ми заплатимо проти цього простого векселя наказу		
<u>Товариству з обмеженою відповідальністю «Зима»</u> (найменування того, кому або за наказом кого платіж повинен бути здійснений)		
<u>Гривня</u> (валюта)	<u>чотири тисячі гривень 00 коп.</u> (сума словами)	
П Л а Т Н И К	<u>Підлягає сплаті в м. Києві,</u> <u>вул. Золбунівського, б.7</u> (місце платежу)	<u>Приватне акціонерне товариство «Промінь»</u> <u>м. Київ, вул. Золбунівського, б.7</u>
	<u>в ПАТ «Банк». МФО 304789</u> (найменування банківської установи)	<u>ідентифікаційний код 67090098</u> <u>заступник директора за довіреністю</u> <u>ПРАТ «Промінь» від 23.04.16 р. №4</u>
	<u>260000003400</u>	<u>Жученко Жученко І.Б.</u>
		<u>Головний бухгалтер Лебідь Лебідь В.С.</u>

ПЕРЕКАЗНИЙ ВЕКСЕЛЬ Серія ЯМ № 0078900		ЗРАЗОК
<u>гривня</u> (валюта)	<u>1000,00</u> (сума цифрами)	Я К а в а л і с т з а
<u>м. Дніпропетровськ</u> (місце складання)	<u>14 грудня 2016 року</u> (дата складання)	
Заплатіть проти цього переказного векселя инаказу		
<u>«12» січня 2017 р.</u>		
<u>Товариству з обмеженою відповідальністю «Ранок»</u> (найменування того, кому або за наказом кого платіж повинен бути здійснений)		
<u>Гривня</u> (валюта)	<u>одна тисяча гривень 00 коп.</u> (сума словами)	
<u>Платник Приватне акціонерне товариство «Вогнище»</u> (трасат)	<u>найсменування</u> <u>49100, м. Дніпропетровськ, пр. Героїв, буд. 10</u> (точна адреса)	
<u>Підлягає сплаті в м. Дніпропетровську, Приватне підприємство «Плюс»</u> <u>вул. Пряма, б.10</u> (місце платежу)	<u>м.Дніпропетровськ, вул. Прогресивна, б.11</u> <u>ідентифікаційний код 34567898</u>	
<u>в ПАТ «Банк». МФО 300112</u> (найменування банківської установи)	<u>Директор Іванов Іванов Л.О.</u>	
<u>260067000000</u>	<u>Головний бухгалтер Петрова Петрова Н.С.</u>	

Бланки векселів обліковуються на субрахунку 201 "Сировина і матеріали" (аналітичний рахунок "Бланки векселів"), На на за балансовому рахунку 08 "Бланки суворого обліку".

Облік придбання та списання бланків векселів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Перераховані гроші банку за бланки векселів	377 "Розрахунки з іншими дебіторами"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"
2.	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641 "Розрахунки за податками"	644 "Податковий кредит"
3.	Сплачене державне мито	949 "Інші витрати операційної діяльності" 641 "Розрахунки за податками"	641 "Розрахунки за податками" 311 "Поточні рахунки в національній валюті"
4.	Оприбутковані бланки векселів	201 "Сировина і матеріали" (аналітичний рахунок "Бланки векселів")	377 "Розрахунки з іншими дебіторами"
5.	Відображені бланки векселів як бланки суворої звітності	08 "Бланки суворого обліку"	-
6.	Списаний податковий кредит по ПДВ	644 "Податковий кредит"	377 "Розрахунки з іншими дебіторами"
7.	Списання бланка векселя при його видачі	949 "Інші витрати операційної діяльності"	201 "Сировина і матеріали" (аналітичний рахунок "Бланки векселів")

Якщо час обороту векселя перевищує 12 місяців

Довгостроковий
вексель



Відображення в обліку операцій з видачі довгострокового векселя

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Видано постачальнику довгостроковий вексель	63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»	51 «Довгострокові векселі видані»
2.	Оформлення заборгованості перед бюджетом довгостроковим векселем за погодженням у порядку реструктуризації боргу (відстрочки)	64 «Розрахунки за податками й платежами»	51 «Довгострокові векселі видані»
3.	Оформлення заборгованостей з операцій страхування довгостроковим векселем	65 «Розрахунки за страхуванням»	51 «Довгострокові векселі видані»
4.	Оформлення заборгованості з поточної заборгованості за іншими операціями довгостроковими векселями	68 «Розрахунки за іншими операціями»	51 «Довгострокові векселі видані»
5.	Відображення курсової різниці у зв'язку зі зниженням курсу гривні по відношенню до іноземних валют	945 «Втрати від операційної курсової різниці»	512 «Довгострокові векселі видані в іноземній валюті»

За векселями з платежами не за місцем обліку банк бере плату «*порто*» (поштово-телеграфні витрати) і «*дамно*» - комісія банку за інкасацію іногородніх векселів

$$Д = В * Т * П / 360 * 100$$

Д – сума дисконту
В – номінальна вартість векселя
Т – строк у днях з початку до дня платежу
П – процентна ставка

Дт 952
«Інші фінансові витрати»

на суму дисконту

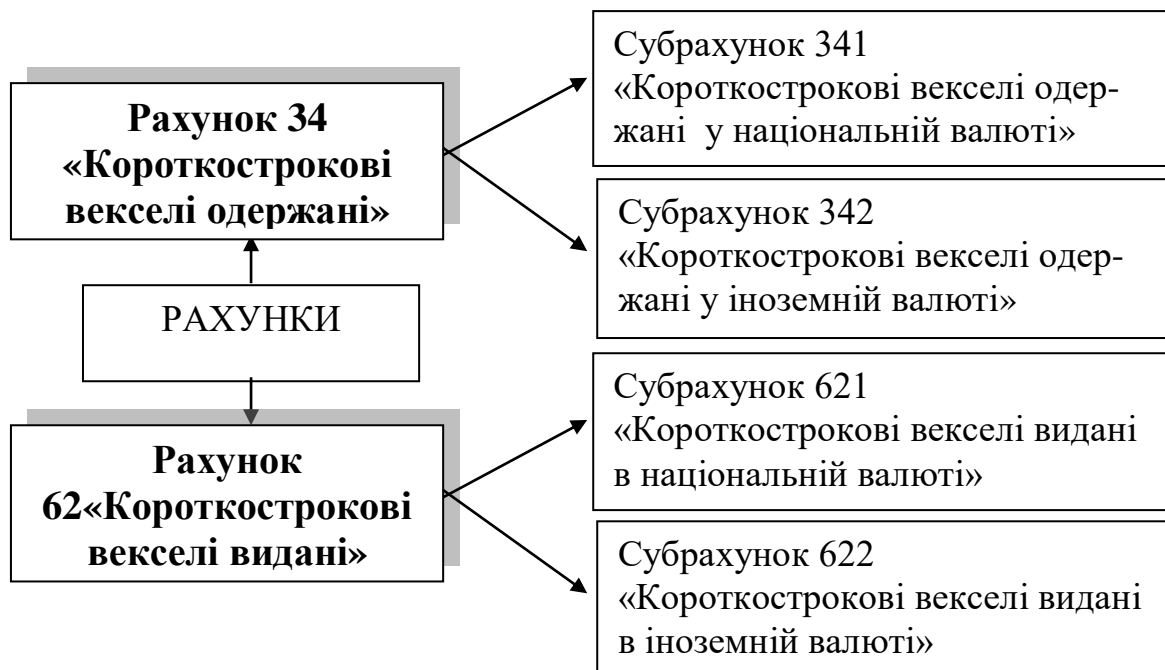
Кт 51
«Довгострокові векселі видані»

на суму дисконту

Відображення в обліку операцій з погашення довгострокового векселя

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Погашення векселя готівкою або у порядку безготівкового розрахунку	51 «Довгострокові векселі видані»	30 «Готівка» 31 «Рахунки в банках»
2.	Зараховано зустрічні вимоги в рахунок погашення векселя	51 «Довгострокові векселі видані»	37 «Розрахунки з різними дебіторами»
3.	Заміна зобов'язань з довгострокового векселя зобов'язанням з позики	51 «Довгострокові векселі видані»	50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики»
4.	Переведення заборгованості за довгостроковим векселем в поточні заборгованість	51 «Довгострокові векселі видані»	61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»
5.	Відображення доходу від списання довгострокового векселя у зв'язку з зростанням курсу гривні по відношенню до іноземних валют»	512 «Довгострокові векселі видані»	744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»
6.	Дохід від списання заборгованості за векселем (минули строки)	51 «Довгострокові векселі видані»	746 «Інші доходи від звичайної діяльності»

2. Облік операцій з короткостроковими векселями виданими



Облік вексельних операцій

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
Видача та погашення простого процентного векселя				
Облік у покупця товару (векселедавця)				
1	Отримано товар від постачальника	281	631	1000,00
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ПДВ	631	200,00
3	Видано простий процентний вексель	631	621	1200,00
4	Нараховано відсотки за векселем	952	684	125,00
5	Донараховано податковий кредит з ПДВ щодо товару (за наявності податкової накладної)	641/ПДВ	684	25,00
6	Погашено вексель (у тому числі відсотки)	621	311	1200,00
		684	311	150,00
Облік у продавця товару (векселедержателя)				
1	Відвантажено товар покупцеві	361	702	1200,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	200,00
3	Списано собівартість реалізованого товару	902	281	800,00
4	Отримано простий процентний вексель	341	361	1200,00

Продовження

5	Нараховано відсотки за векселем	373	732	150,00
6	Донараховано податкові зобов'язання з ПДВ щодо товару виходячи із суми відсотків за векселем	732	641/ПДВ	25,00
7	Погашено вексель (у тому числі відсотки)	311	341	1200,00
		311	373	150,00
Передача векселя за індосаментом				
Перший векселедержатель				
1	Отримано простий вексель	341	361	1200,00
2	Продано вексель з дисконтом через торговця цінними паперами	377	719	1000,00
3	Відображено ЦП-акциз, що підлягає вирахуванню з доходу торговцем	719	377	15,00
4	Списано облікову вартість векселя	949	341	1200,00
5	Нараховано винагороду торговця	949	685	100,00
6	Відображено залік заборгованостей	685	377	100,00
7	Отримано кошти від продажу векселя за мінусом винагороди торговця та акцизу	311	377	885,00
8	Обліковано на позабалансовому субрахунку 042 зобов'язання за індосованим векселем	042	—	1200,00
9	Списано з позабалансового субрахунку 042 зобов'язання за індосованим векселем після закінчення строку пред'явлення регресних вимог або після закінчення строку позовної давності	—	042*	1200,00
* Вексель обліковують на субрахунку 042 до моменту погашення (за наявності інформації) або до моменту закінчення строку позовної давності для пред'явлення вимог до індосанта (за номіналом).				
Другий векселедержатель				
1	Придбано вексель	352*	685	1000,00
* Купівля векселя за грошові кошти свідчить про інвестиційний характер цього цінного паперу, тому логічно використовувати субрахунок 352. Номінал значення не має, вексель відображається за тією сумою, за яку його було придбано.				
2	Оплачено вексель	685	311	1000,00
3	Отримано товар від постачальника	281	631	1000,00
4	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ПДВ	631	200,00
5	Передано вексель постачальникові товару	377	741	1200,00
6	Відображено розрахунки за ЦП-акцизом	741	641/акциз	18,00*
7	Обліковано на позабалансовому субрахунку 042 зобов'язання за індосованим векселем	042	—	1200,00
8	Списано облікову вартість векселя	971	352	1000,00
9	Відображено залік заборгованостей	631	377	1200,00
10	Сплачено ЦП-акциз	641/акциз	311	18,00

11	Списано з позабалансового субрахунку 042 зобов'язання за індосованим векселем після закінчення строку пред'явлення регресних вимог або після закінчення строку позовної давності	—	042	1200,00
Видача та погашення переказного векселя				
Покупець товару (векселедавець, трасант)				
1	Отримано товар від постачальника	281	631	1000,00
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності податкової накладної)	641/ПДВ	631	200,00
3	Видано переказний вексель	631	621	1200,00
4	Відвантажено товар трасату (платнику за векселем)	361	702	1800,00
5	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	300,00
6	Списано собівартість реалізованого товару	902	281	1000,00
7	Відображено залік заборгованостей після акцепту трасата	621	361	1200,00
8	Погашено трасатом решту заборгованості за товар (1800,00 грн. - 1200,00 грн.)	311	361	600,00
Продавець товару (векселедержатель)				
1	Відвантажено товар покупцю-векселедавцю	361	702	1200,00
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	200,00
3	Списано собівартість реалізованого товару	902	281	800,00
4	Отримано переказний вексель	3411*	361	1200,00
5	Акцептовано переказний вексель	3412*	3411	1200,00
* У бухгалтерському обліку можна відкрити окремі субрахунки для неакцептованих (3411) та акцептованих (3412) векселів.				
6	Погашено переказний вексель	311	3412	1200,00
Платник за векселем (трасат)				
1	Отримано товар від трасанта	281	631	1500,00
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ	641/ПДВ	631	300,00
3	Акцептовано переказний вексель	631	621	1200,00*
4	Оплачено вексель	621	311	1200,00
5	Оплачено решту заборгованості за товар (1800,00 грн. - 1200,00 грн.)	631	311	600,00

Приклад 1. Підприємство А придбало у підприємства В товари за двома договорами: а) на суму 6000 грн. (В тому числі ПДВ - 1000 грн.); б) на суму 24000 грн. (В тому числі ПДВ - 4000 грн.). При відсутності коштів підприємство А видало підприємству В: а) простий безвідсотковий вексель на суму 6000 грн.; б) переказний безвідсотковий вексель на суму 24000 грн. Платником (трасатом) за переказним векселем є підприємство С, що має

перед підприємством А кредиторську заборгованість за оприбуткованими, але не оплаченими товарами на суму 28000 грн. Векселі погашені

Погашення простого и переказного векселя

№ п/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	сумма, грн.
Облік у підприємства АА (векселедателя)				
1	Погашена заборгованість за простим векселем	621	311	6000
2	Здійснено залік заборгованості с трассатом (підприємством С)	621	361	24000
3	Погашений трассатом залишок заборгованості за товари	311	361	4000
Облік у підприємства В (векселедержателя)				
1	Отримані кошти в погашення простого векселя	311	341	6000
2	Акцептований переказний вексель	3412	3411	24000
3	Отримана оплата від трассата за переказним векселем	311	3412	24000
Облік у підприємства С (трассата)				
1	Узгоджена оплата по переказному векселю підприємства А	631	621	24000
2	Сплачено підприємству А залишок заборгованості за товари	631	311	4000
3	Сплачений вексель підприємства А	621	311	24000

Доміцильований вексель - вексель, в якому зазначено особливе місце платежу, що відрізняється від місцезнаходження особи, яка зазначена як платник за векселем

Інкасування векселя - приймання банком доручення векселедержателя пред'явити вексель до платежу й отримати відповідну суму за векселем у певний строк на користь векселедержателя.

Відображення в обліку операцій у випадку доміциляції векселя та передачі векселя на інкасо

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		
		Дебет	Кредит	Сума
1	2	3	4	5
Доміциляція векселя (у векселедавця)				
1.	Перераховано на рахунок банку: - вексельну суму - комісійні доміциліату	377	311	40000.00 2000.00
2.	Оплачено доміцильований вексель	621	377	40000.00

3.	Списано на витрати суму винагороди банку	949	377	2000.00
Передача векселя на інкасо				
<i>- у векселедержателя</i>				
1	Отримано вексель від підприємства в рахунок оплати відвантаженого товару	341	361	26000.00
2	Передано вексель банку на інкасо	-	-	-
3	Пред`явлено вексель до оплати банком і погашено підприємством	311	341	26000.00
4	Виплачено винагороду банку за послуги	949	311	350.00
<i>- у векседавця</i>				
1	Видано підприємству вексель за отриманий товар	631	621	26000.00
2	Отримано вимогу від банку про оплату векселю	-	-	-
3	Погашено заборгованість за векселем	621	311	26000.00

Векселедержатель може **передати іншій особі свої права** за простим та переказним векселем. Зміна особи, яка приймає платіж за векселем є індосаментом.

Індосамент — це спеціальний напис на векселі, за яким векселедержатель передає всі або тільки визначені права набувачу векселя

Індосант - особа, яка передає вексель по індосаменту

Індосат - особа, яка отримала вексель по індосаменту

Вартість індосованих векселів відображається на за балансовому субрахунку **042 "Непередбачені зобов'язання"**

В бухгалтерському обліку особи, яка передає вексель за індосаментом, така передача відображається як продаж векселя, в усіх наступних осіб — як продаж фінансової інвестиції.

Приклад 2. Підприємство М отримало простий безпроцентний вексель у рахунок оплати відвантажених товарів на суму 14400 грн. Підприємство вирішило продати цей вексель підприємству К з дисконтом (за 12000 грн., у тому числі нагорода посередника — 200 грн.). Натомість підприємство К передало цей вексель у рахунок оплати отриманих ним товарів на суму 12000 грн.

Індосамент векселя

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		
		дебет	кредит	Сума грн.
Облік у підприємства М (індосанта)				
1	Отримано вексель від векселедавця	341	361	14400
2	Продано вексель з дисконтом через посередника	377	719	12000
3	Списано облікову вартість векселя	949	341	14400
4	Нараховано винагороду посередника	949	685	200
5	Здійснено залік заборгованостей	685	377	200
6	Отримано кошти від продажу векселя	311	377	11800
7	Відображено номінальну вартість векселя на забалансовому рахунку	042	—	14400
8	Списано номінальну вартість векселя у зв'язку з погашенням (або закінченням строку позовної давності)	—	042	14400
Облік у підприємства К (індосата)				
1	Придбано вексель у підприємства М	352	685	12000
2	Оплачено придбаний вексель	685	311	12000
3	Отримано товар від постачальника	281	631	10000
4	Нараховано податковий кредит (до реєстрації ПН в ЄРПН)	644/1	631	2000
5	Відображено податковий кредит	641	644/1	2000
6	Передано вексель постачальнику*	377	741	12000
7	Списано облікову вартість векселя	971	352	12000
8	Відображено номінальну вартість векселя на забалансовому рахунку	042	—	12000
9	Відображено залік заборгованостей	631	377	12000
10	Списано номінальну вартість векселя у зв'язку з його погашенням (або закінченням строку позовної давності)	—	042	12000

Питання для самоконтролю

1. Що таке вексель ?
2. Як групуються векселя за формою та способом використання ?
3. Дайте характеристику простого та переказного векселя ?
4. Хто є учасниками вексельного обігу ?
5. Дайте характеристику «відсоткового» і «безвідсоткового» векселя ?
6. Як на рахунках бухгалтерського обліку відображається облік короткострокових векселів ?
7. Як на рахунках бухгалтерського обліку відображається облік довгострокових векселів ?
8. Як ведеться облік вексельних бланків ?
9. Що таке дисконтування векселя ?

Тема 4. ОБЛІК ДОВГОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА ОБЛІГАЦІЯМИ ТА З ФІНАНСОВОЇ ОРЕНДИ

Лекція 6-8

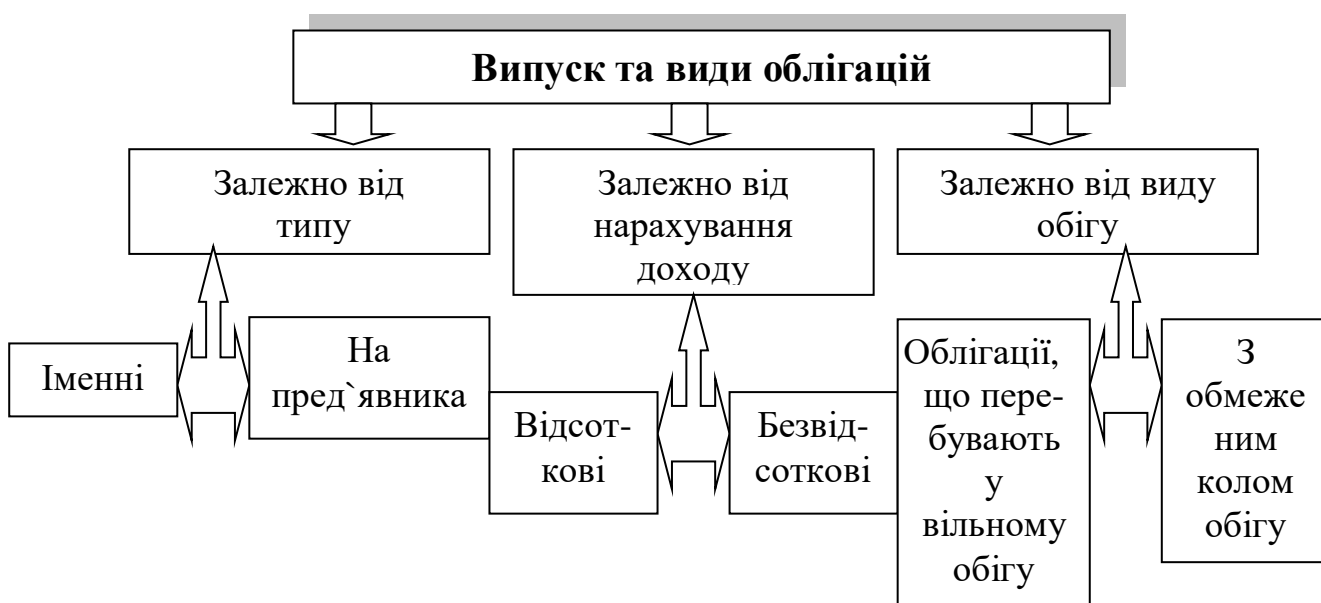
Цільова спрямованість: визначити правове регулювання операцій емітента та інвестора, процес емісії облігацій, порядок викупу та погашення облігацій усіх видів. Виявити підстави для переходу права власності на цінні папери та обмеження у здійсненні операцій з облігаціями підприємств. Розглянути організацію бухгалтерського обліку операцій емітента та інвестора. Розкрити порядок використання методу ефективної ставки відсотка

Питання для розгляду

1. Поняття облігаційних позик.
2. Облік довгострокових облігацій, випущених за номінальною вартістю.
3. Облік довгострокових облігацій, випущених зі знижкою.
4. Облік довгострокових облігацій, випущених з премією.
5. Облік операцій з фінансової оренди.

1. Поняття облігаційних позик

Облігація – це цінний папер, що засвідчує внесення його власником грошових коштів та підтверджує зобов'язання відшкодувати йому номінальну вартість цього цінного паперу в передбачений у ньому строк з виплатою фіксованого відсотка.



За строком обігу облігації підприємств поділяють

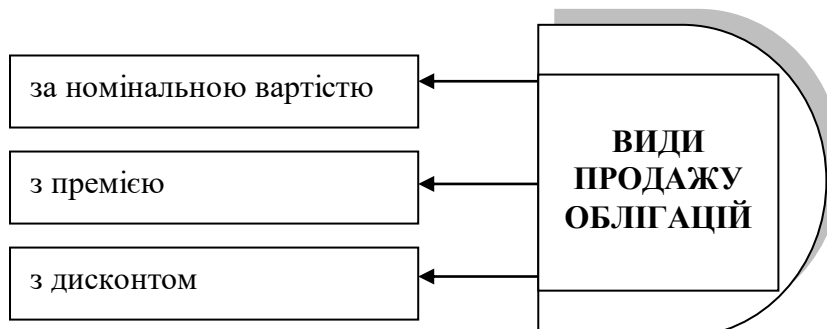
1	Короткострокові	До 1 року
2	Середньострокові	Від 1 до 3 років
3	Довгострокові	Понад 3 роки

Емітентами облігацій є: юридичні особи всіх форм власності та організаційно-правових форм

!!!Випустити облігації може будь-яке підприємство за рішенням власників у межах 10 % статутного капіталу. Випуск облігацій дозволяється лише після повної сплати статутного капіталу

Алгоритм емісії облігацій

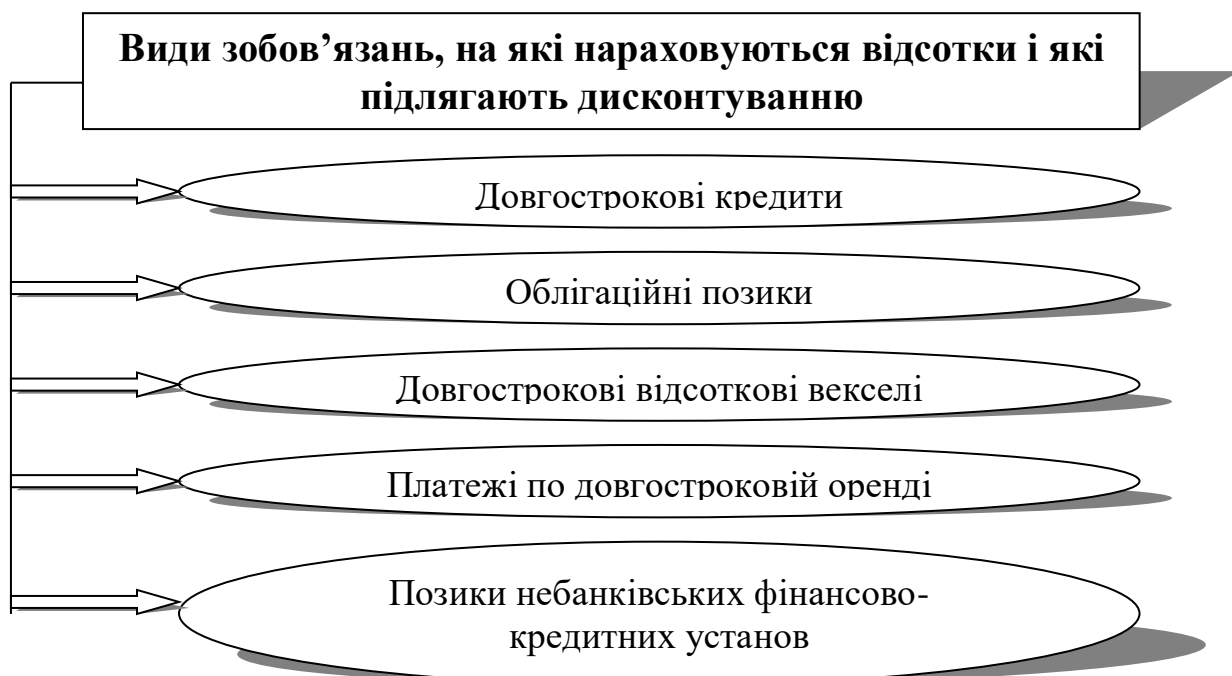
ЕТАПИ	1	Рішення про випуск
	2	Підготовка документів на реєстрацію випуску облігацій
	3	Підготовка заяв
	4	Реєстрація інформації про емісію облігацій та опублікування, реєстрація випуску
	5	Оформлення та депонування тимчасового глобального сертифіката
	6	Проведення передплати на облігації, призначені для відкритого продажу
	7	Друкування бланків, оформлення та депонування глобального сертифіката
	8	Отримання номеру (коду) для випущених та зареєстрованих облігацій підприємств.



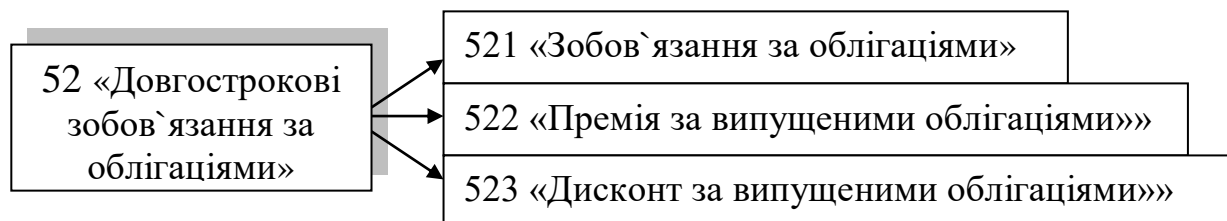
Витрати на розміщення позики складаються із комісійних, юридичних витрат, друку облігації, їх розповсюдження тощо.

Облік витрат на розміщення позики

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Витрати на розміщення позики	39 «Витрати майбутніх періодів»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
2.	Відображено премію за облігаціями	952 «Інші фінансові витрати»	39 «Витрати майбутніх періодів»



Для обліку зобов'язань за довгостроковими облігаціями використовується рахунок **52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями»**. Цей рахунок використовується для розрахунків з особами, які придбали облігації, за випущеними та розміщеними облігаціями власної емісії.

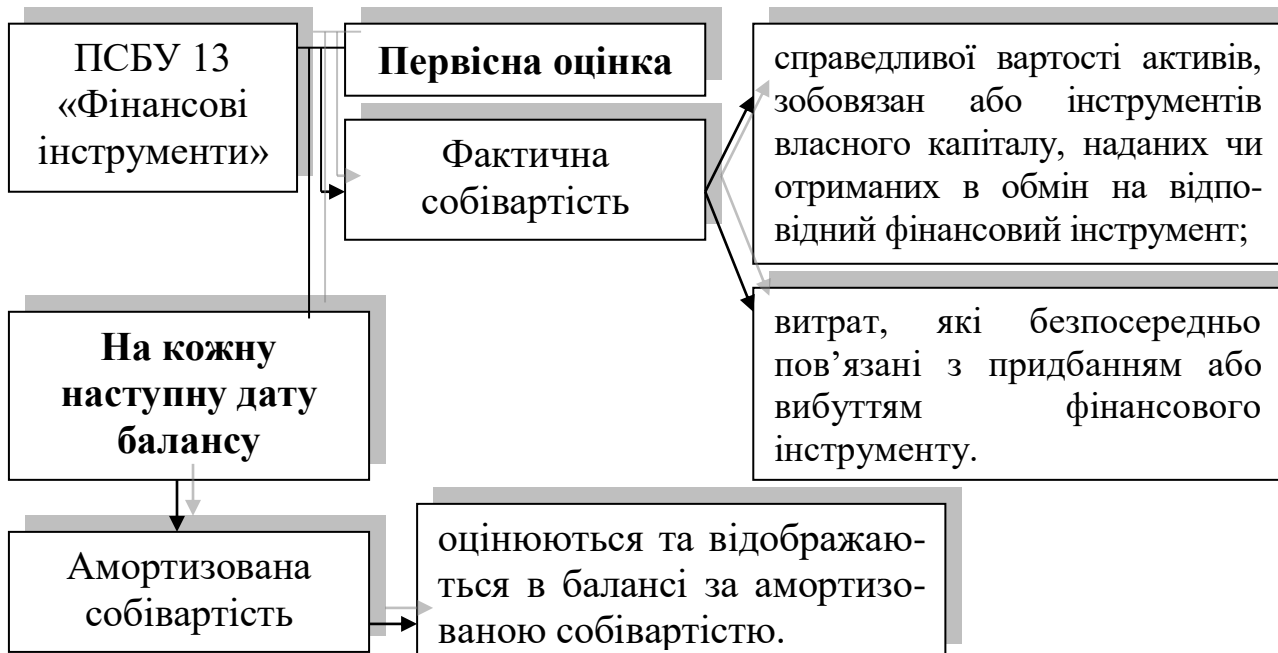


Характеристика субрахунків

521 „Зобов’язання за облігаціями”	<i>по кредиту</i> якого ведеться облік боргових зобов’язань за номінальною вартістю облігацій, <i>по дебету</i> – погашення заборгованості щодо розрахунків із власниками облігацій.
522 „Премія за випущеними облігаціями”	обліковуються суми <i>премії</i> емітента, тобто суми перевищення ціни розміщення облігацій над їх номінальною вартістю. (Ця сума є доходом емітента і записуються до кредиту рахунка 733 „Інші доходи від фінансових операцій”)
523” Дисконт за випущеними облігаціями”	обліковується від’ємна різниця між ціною розміщення облігацій та їх номінальною вартістю (дисконт).(Ця сума є витратами емітента і списується до дебету рахунка 952 „Інші фінансові витрати”)

За 12 місяців до дати погашення довгострокових облігацій їх вартість переводять з розряду довгострокових до короткострокових. Зобов’язання за облігаціями списують з рахунків 521, 522 чи 523 на відповідні субрахунки рахунка 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов’язаннями».

2. Облік довгострокових облігацій, випущених за номінальною вартістю



Номінальна вартість облігації – вартість, зазначена в самій облігації (основна сума боргу)

$$\text{Фактична вартість розміщення облігацій} = \sum_{i=1}^N \frac{\text{Фактична сума відсотків за } i\text{-й звітний період}}{(1 + ECB)^i} + \frac{\text{Номінальна вартість облігацій}}{(1 + ECB)^N} \quad (3)$$

Дт		Рахунок 521 "Зобов'язання за облігаціями"		Кт		
Дт	<u>301, 302</u>	Кт		Дт	<u>301, 302</u>	Кт
	Погашення облігацій	або	викуп		Гроші знаходять у гривнях і валютах іноземних держав	
→			→			
Дт	<u>311, 312</u>	Кт		Дт	<u>311, 312</u>	Кт
	Погашення облігацій	або	викуп		При продажу облігацій у безготівковій формі	
→			→			
Дт	<u>313, 314</u>	Кт		Дт	<u>45</u>	Кт
	Погашення облігацій	або	викуп		Викуп акцій за рахунок випущених облігацій (обмін акцій на облігації)	
→			→			
Дт	<u>46</u>	Кт		Дт	<u>50</u>	Кт
	Передача облігацій в якості внеску до статутного капіталу				Переоформлені довгострокові позики на облігаційну (випуск облігацій під отриману позику)	
→			→			
Дт	<u>50</u>	Кт		Дт	<u>523</u>	Кт
	Конвертація (перетворення) облігаційної позики у звичайну				На суму дисконту	
→			→			
Дт	<u>523</u>	Кт		Дт	<u>63</u>	Кт
	Відображення дисконту за випущеними облігаціями				Погашення заборгованості постачальникам передачею в їх розпорядження облігацій	
→			→			
Дт	<u>61</u>	Кт		Дт	<u>68</u>	Кт
	Переведення довгострокових зобов'язань за облігаціями в поточні у зв'язку з настанням або зміною строків погашення				Погашення кредиторської заборгованості передачею облігацій	
→			→			

3. Облік довгострокових облигацій, випущених зі знижкою (дисконтом)

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 13 "Фінансові інструменти" всі фінансові зобов'язання первісно відображаються в балансі за фактичною собівартістю, яка складається із справедливої вартості та витрат, які безпосередньо пов'язані з реалізацією облигацій (комісійні, обов'язкові збори та платежі при передачі цінних паперів тощо).

На кожну наступну після визнання дату балансу фінансові зобов'язання оцінюють за амортизованою собівартістю, яку визначають шляхом збільшення (зменшення) вартості їх розміщення на суму накопиченої амортизації дисконту (премії).

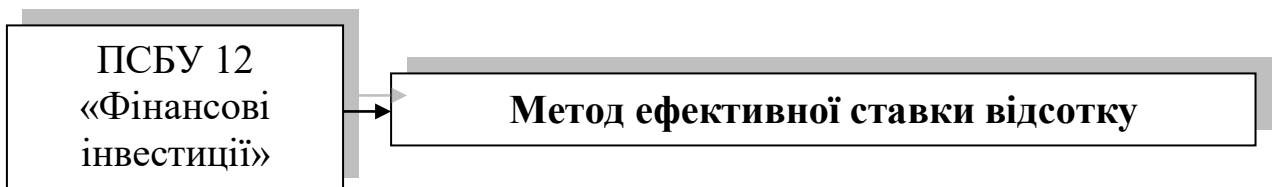


Дисконт – різниця між номінальною вартістю та ціною придбання, тобто знижка з номінальної вартості облигації

Амортизація дисконту — це пропорційний розподіл між усіма періодами нарахування відсотків з дати продажу облигацій до дати їх погашення.

!!! У бухгалтерському обліку дисконт або премія, визначені при продажу облигацій, амортизуються емітентом протягом періоду погашення облигації із застосуванням методу ефективної ставки відсотка.

У П(С)БО 13 не зазначено методу, за яким має амортизуватися дисконт (премія). Виходячи з цього, підприємство має самостійно обрати один з двох методів — прямолінійний метод або метод ефективної ставки відсотку.



$$\text{ЕСВ} = \frac{\text{Номінальна вартість облигацій} \times \text{Ставка відсотка за період} + \text{Дисконт}}{\text{Фактна собівартість розміщення облигацій} + \text{Номінальна вартість облигацій}} : \frac{\text{Кількість періодів обігу облигацій}}{2} \quad (1)$$

!!! На практиці при поетапному списанні сум дисконту і премії виникають помилки, а для їх мінімізації можна рекомендувати округлення *ЕСВ* при амортизації дисконту – у бік збільшення, а *ЕСВ* при амортизації премії – у бік зменшення

Дт		Рахунок 523 “Дисконт за випущеними облігаціями”		Кт	
Дт	521	Кт	Дт	443	Кт
	На суму дисконту		Прибуток використаний у звітному періоді		
	→				
			Нарахована амортизація дисконту	952	Кт
			Відображення дисконту за випущеними облігаціями	521	Кт

4. Облік довгострокових облігацій, випущених з премією

Премія – це сума, що перевищує номінальну вартість облігації

$$\begin{aligned}
 & \text{ЕСВ} = \frac{\text{Номінальна вартість облігацій} \times \text{Ставка відсотка за період} - \text{Премія}}{\text{Кількість періодів обігу облігацій}} \quad (2) \\
 & \text{ЕСВ} = \frac{\text{Фактна собівартість розміщення облігацій} + \text{Номінальна вартість облігацій}}{2}
 \end{aligned}$$

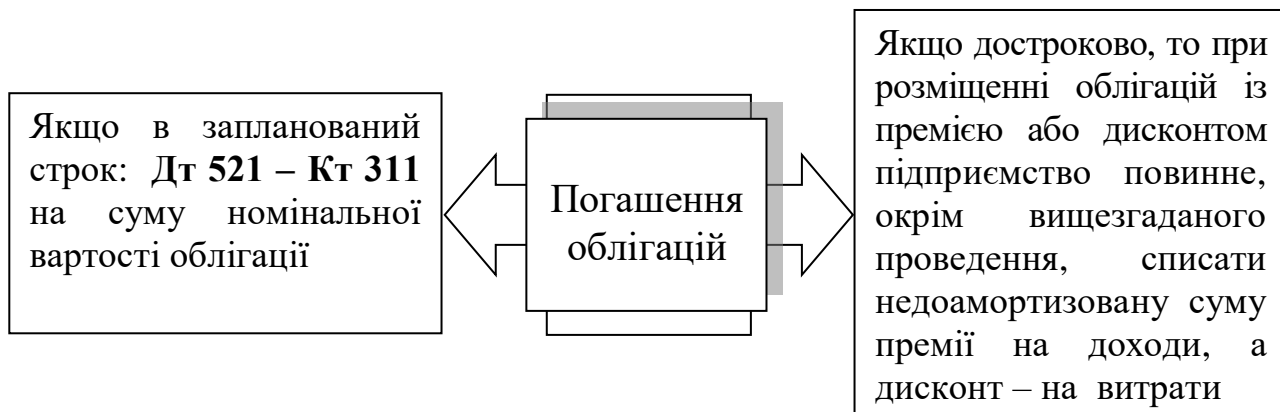
Розрахунок суми амортизації премії

Дата	Номінальна сума процентів	Сума процента за ефektivною ставкою	Сума амортизації премії (гр.2-гр.3)	Амортизована собівартість інвестиції
1	2	3	4	5
04.01.15 р	-	-	-	2 165 000
31.12.15 р	240 000	192 685	47 315	2 117 685
31.12.16 р	240 000	188 474	51 526	2 066 159
31.12.17 р	240 00	173 841	66 159	2 000 000

* Формула розрахунку *ЕСВ* дає неточні показники амортизованої премії через приблизну суму процентів. Але залишок суми недоамортизованої премії також списуємо на доходи в останньому періоді

Відображення в обліку облігацій з премією

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		
		Дебет	Кредит	Сума
1	2	3	4	5
04.01.16 р.				
1.	Надійшли кошти від покупців облігацій	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	521 «Зобов'язання за облігаціями»	2200 000.00
2.	Відображено премію за облігаціями	521 «Зобов'язання за облігаціями»	522 «Премія за випущеними облігаціями»	165 000.00
3	Відображено витрати, пов'язані з емісією облігацій	521 «Зобов'язання за облігаціями»	631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»	35 000.00
31.12.16 р.				
1.	Нараховано проценти за облігаціями	952 «Інші фінансові витрати»	684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»	
2.	Перераховано проценти	684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	240 000.00
3	Відображено дохід у вигляді суми амортизації премії	522 «Премія за випущеними облігаціями»	733 «Інші доходи від фінансових операцій»	47 315.00



5. Облік операцій з фінансової оренди

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності регламентуються П(С)БО 14 «Оренда».

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

Фінансова оренда – це оренда, за якою передаються всі ризики та винагороди, пов'язані з правом власності на актив. При цьому право власності на актив може передаватися після закінчення терміну оренди.

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



!!! Ознаки визнання оренди «фінансовою»:

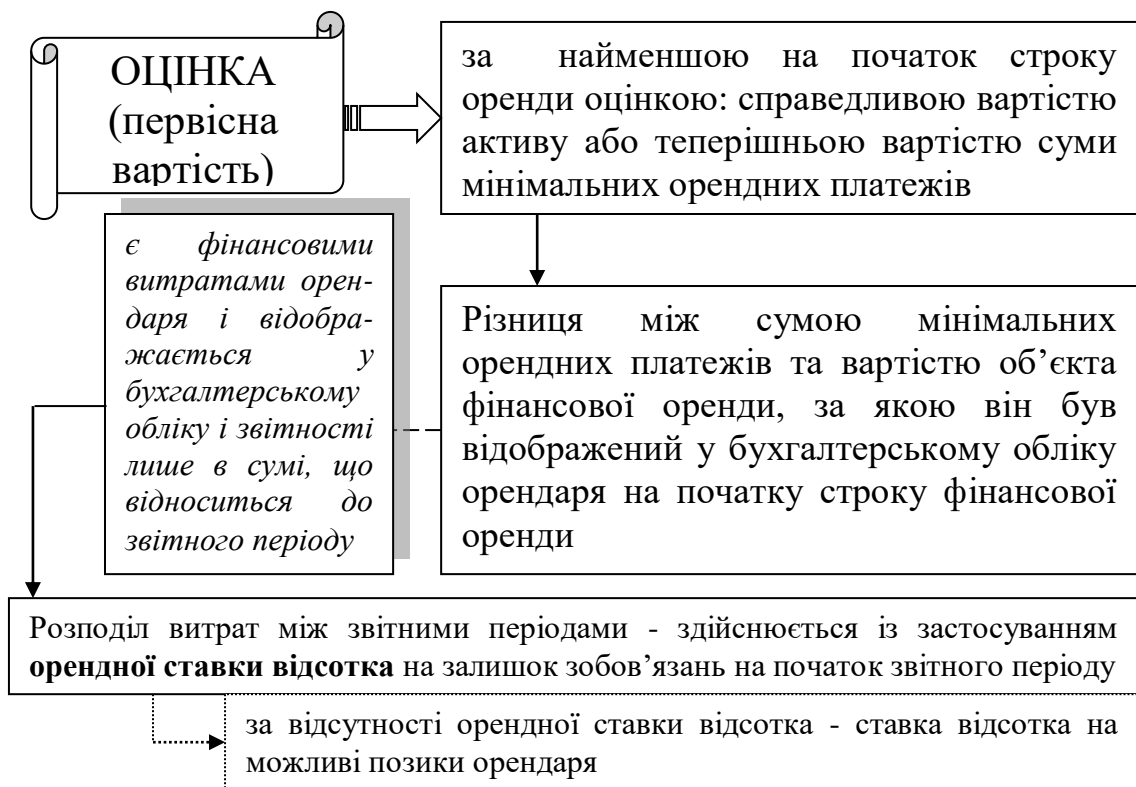
- 1) орендар придбає право власності на орендований актив по закінченні строку оренди;
- 2) орендар має можливість придбання об'єкту оренди за ціною нижче його справедливої вартості на дату придбання;
- 3) строк оренди складає більшу частину строку корисного використання об'єкту оренди;
- 4) вартість мінімальних орендних платежів з початку оренди дорівнюється або перевищує справедливую вартість об'єкта оренди.

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

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

При передачі майна у фінансову оренду його вартість одночасно із зобов'язаннями відображається за балансом орендаря у сумі мінімальних орендних платежів.

Мінімальні орендні платежі – платежі, що здійснюються або можуть здійснюватись орендарем протягом строку оренди (за вирахуванням непередбаченої орендної плати, вартості послуг та податків, що підлягають поверненню орендодавцю) на суму його гарантованої ліквідаційної вартості.



Теперішня вартість мінімальних орендних платежів (ТВА) орендаря розраховується за формулою:

$$ТВА = А \times \left[1 + \left(1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right) : i \right],$$

де **A** - сума мінімального орендного платежу, що сплачується регулярно (ануїтет $\frac{1}{i}$);

n - кількість періодів, за які сплачується орендна плата і нараховуються відсотки;

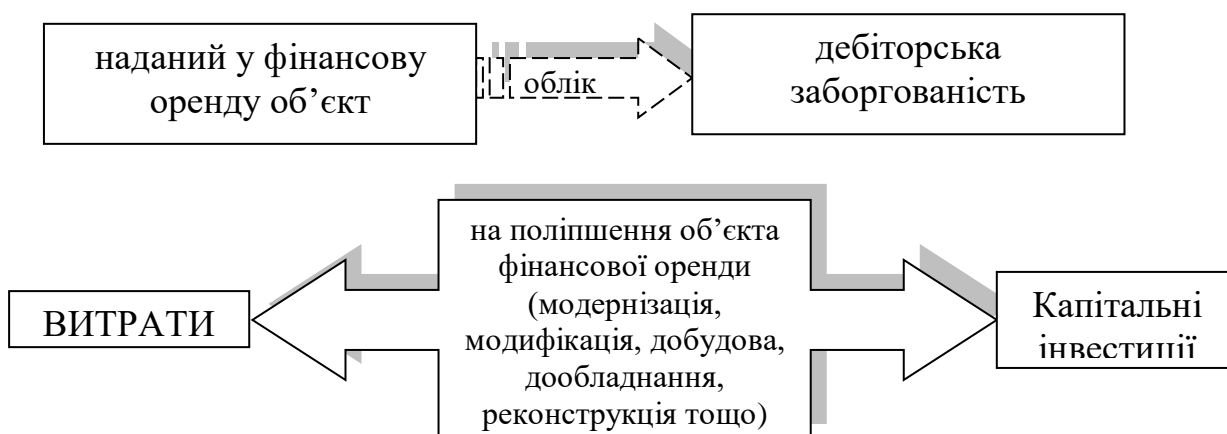
i - ставка відсотка для вказаного періоду.

!!! Для обчислення теперішньої вартості мінімальних орендних платежів використовують орендну ставку відсотка.

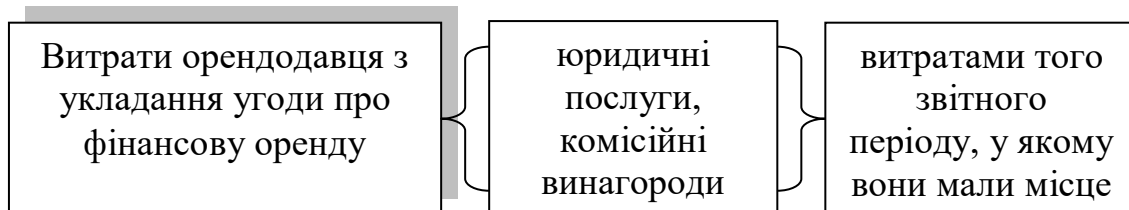
Орендна ставка відсотка – це ставка відсотка, за якою теперішня вартість суми мінімальних орендних платежів та негарантованої ліквідаційної вартості дорівнює справедливій вартості фінансової оренди на початок строку оренди. Якщо фактор дисконту визначити неможливо, потрібно зас«тосовувати ставку відсотка за іншими податками орендаря.

Облік зобов'язань із фінансової оренди ведеться на рахунку **53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»**:

Рахунок 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»	
531 „Зобов'язання з фінансової оренди”	<i>За кредитом</i> рахунок 53 “Довгострокові зобов'язання з оренди” відображається нарахування заборгованості перед орендодавцем за одержані об'єкти довгострокової оренди, <i>за дебетом</i> – її погашення, переведення до короткострокових зобов'язань, списання тощо.
532 „Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів”	<i>Аналітичний облік</i> ведеться за кожним орендодавцем та об'єктом орендованих необоротних активів.



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



Відображення в обліку фінансової оренди (фінансового лізингу)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік у орендаря			
1.	Введено до складу основних засобів об'єкт, отриманий у фінансову оренду	10 «Основні засоби»	531 «Зобов'язання з фінансової оренди»
2.	Відображено ПДВ з суми належної до сплати орендодавцю	64 «Розрахунки за податками»	531 «Зобов'язання з фінансової оренди»
3.	Нараховано амортизацію по орендованому об'єкту	23 «Виробництво» 91 «Загальнови-робничі витрати» 92 «Адміністра-тивні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати діяльності»	131 «Знос основних засобів»
4.	Нараховано належну до сплати в кінці кожного періоду суму частини вартості об'єкта фінансової оренди	531 «Зобов'язання з фінансової оренди»	611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті»
5.	Відображено заборгованість по фінансовій оренді перед орендодавцем	952 «Інші фінансові витрати»	684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»
6.	Погашено заборгованість по фінансовій оренді перед орендодавцем	611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в нац валюті» 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»	301 «Готівка в національній валюті»

1	2	3	4
7.	Відображено залишкову вартість основних засобів, що взятті у фінансову оренду та підлягають придбанню після закінчення терміну оренди	531 «Зобов'язання з фінансової оренди»	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
8.	Віднесено на фінансові результати витрати, пов'язані з орендою об'єкта	792 «Результат фінансових операцій»	952 «Інші фінансові витрати»
9.	Зарахування на баланс основних засобів, які перебували у фінансовій оренді та за якими закінчився термін фінансової оренди - на вартість основних засобів, за оцінкою, що передбаченою угодою оренди - на суму нарахованої амортизації амортизації	10 «Основні засоби» 131 «Знос основних засобів»	10 «Основні засоби» 131 «Знос основних засобів»
10.	Віднесено амортизацію на собівартість продукції, що виготовляється (об'єкт оренди використовується у виробничій діяльності)	23 «Виробництво»	131 «Знос основних засобів»

Питання для самоконтролю:

1. Види облігаційних позик, які використовуються в Україні?
2. За строком обігу облігації підприємств поділяють на ?
3. Емітенти цінних паперів.
4. Форми випуску облігацій.
5. Характеристика рахунку 52 «№Довгострокові зобов'язання за облігаціями»
6. Характеристика рахунку 521 «Зобов'язання за облігаціями»
7. Характеристика рахунку 522 «Премії за випущеними облігаціями»
8. Характеристика рахунку 523 «Дисконт за випущеними облігаціями»
9. Поняття амортизації премії та особливості її розрахунку за методом ефективної ставки відсотка.
10. Поняття амортизації дисконту та її розрахунок за методом ефективної ставки відсотка».
11. Порядок розрахунку щорічної суми витрат на виплату відсотків, неамортизованої знижки та балансової вартості облігації.
12. Порядок розрахунку суми витрат на виплату відсотків за ринковою ставкою, неамортизованої премії та балансової вартості облігації.

13. Аналітичних облік довгострокових зобов'язань за облігаціями.
14. Види продажу облігацій.
15. Види зобов'язань, на які нараховуються відсотки і які підлягають дисконтуванню.
16. Загальна характеристика та нормативне забезпечення орендних операцій.
17. Значення фінансової оренди та порядок включення основних фондів, переданих у фінансову оренду (лізинг) до складу основних фондів орендаря.
18. Характеристика рахунку 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»
19. Порядок відображення в обліку фінансової оренди.

Тема 5. ОБЛІК ІНШИХ ДОВГОСТРОКОВИХ ТА КОРОТКОСТРОКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

Лекція 9

Цільова спрямованість: усвідомити загальні принципи обліку інших зобов'язань підприємства.

Питання для розгляду

1. Облік інших короткострокових та довгострокових зобов'язань.

Облік інших довгострокових зобов'язань ведеться на рахунку **55 «Інші довгострокові зобов'язання»**, на якому узагальнюється інформація про розрахунки з іншими кредиторами, заборгованість за якими не є поточною (перевищує один рік).

Відображення в обліку інших довгострокових зобов'язань

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Отримання безпроцентної довгострокової фінансової допомоги на основі повернення в готівковій та безготівковій формі	30 «Готівка»; 31 «Рахунки в банках»	55 «Інші довгострокові зобов'язання».

1	2	3	4
2	Переоформлення довгострокової або короткострокової позики в довгострокову безпроцентну фінансову допомогу на основі повернення	50 «Довгострокові позики» (субрах 501—502, 505—506); 60 «Короткострокові позики» (субрах 601—602, 605—606);	55 «Інші довгострокові зобов'язання».
3	Переведення поточної заборгованості перед постачальниками та ін. кредиторами у склад довгострокової за домовленістю сторін	63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками»; 68 «Розрахунки за ін. операціями»	55 «Інші довгострокові зобов'язання»
4	Відстрочка оплати поточної заборгованості перед бюджетом та фондами страхування більше як на рік	64 «Розрахунки за податками і платежами»	55 «Інші довгострокові зобов'язання»
		65 «Розрахунки за страхуванням»	55 «Інші довгострокові зобов'язання»
5	Погашено безпроцентну фінансову допомогу на умовах повернення	55 «Інші довгострокові зобов'язання»	30 «Готівка»; 31 «Рахунки в банках»
6	Переведено довгострокову заборгованість у склад поточної в зв'язку з настанням строків оплати у найближчий рік	61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»	55 «Інші довгострокові зобов'язання»
7	Отримання доходу, пов'язаного із зменшенням чи припиненням зобов'язань: - фінансова допомога іноз. партнерів); - списання у зв'язку з закінченням строку давності	55 «Інші довгострокові зобов'язання»;	744 «Дохід від неопераційної курсової різниці» 746 «Ін. доходи від звичайної діяльності»

Тема 7. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З БЮДЖЕТОМ.

Лекція 10-11

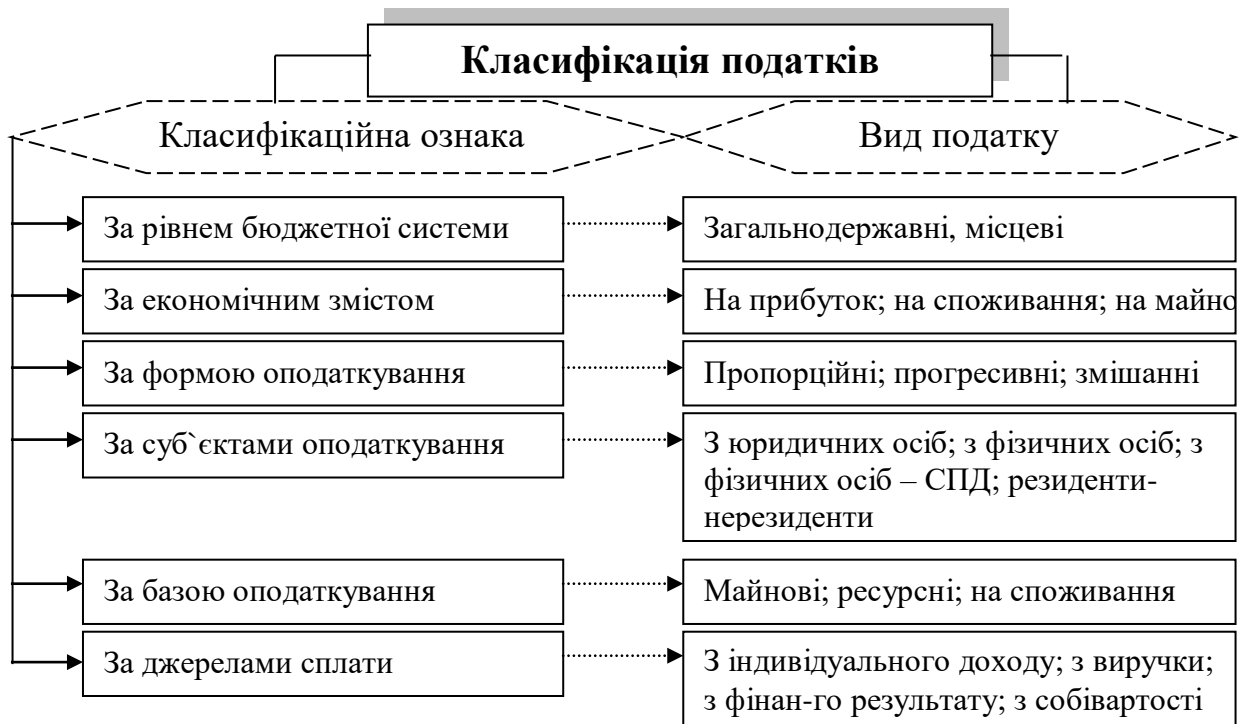
Цільова спрямованість: засвоїти класифікацію податків та платежів та їх нормативно-правове забезпечення; вивчити суть та облік податку на додану вартість, акцизного збору; податку на прибуток; розглянути облік податкових різниць та облік місцевих податків та зборів.

Питання для розгляду

1. Класифікація податків і зборів України.
2. Джерела сплати податків підприємствами.
3. Облік податку на додану вартість та акцизного збору.
4. Облік податку на прибуток.
5. Облік податкових різниць.
6. Облік інших загальнодержавних податків та зборів.
7. Облік місцевих податків та зборів.

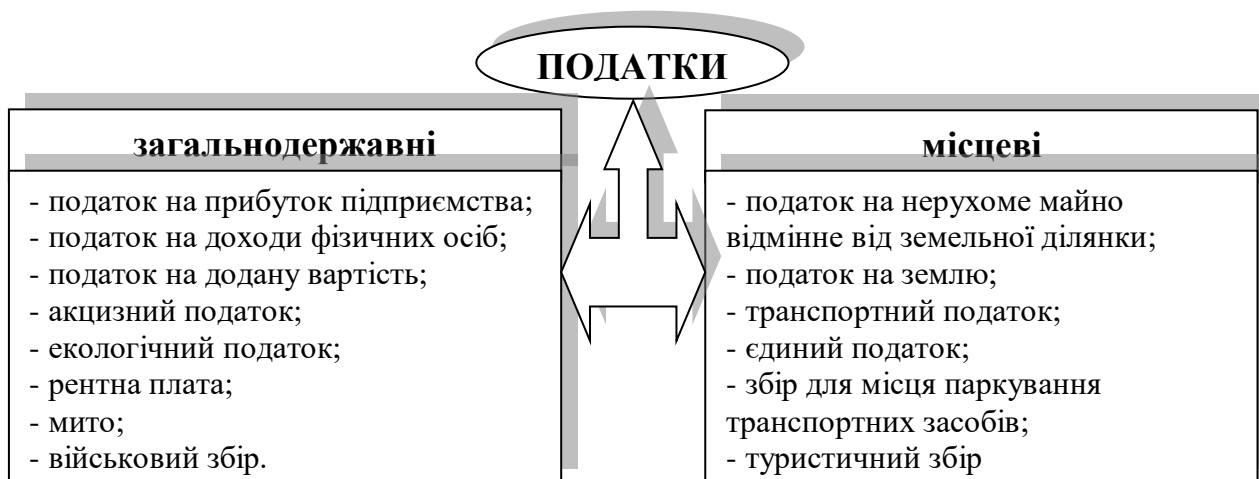
1. Класифікація податків і зборів України

Податки - це обов'язкові платежі підприємств та окремих осіб до державного або місцевого бюджетів.



Основні нормативні акти

Податковий кодекс України
Бюджетний кодекс України
інші



Порядок нарахування та сплати *загальнодержавних* податків регулюється відповідним податковим законодавством України, а *місцевих* податків і зборів - рішенням органів місцевого самоврядування відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених ПКУ

Бухгалтерські документи	
з податку на додану вартість	“Податкова накладна”
з прибуткового податку	“Розрахунково-платіжна відомість”
комунального податку та податку з власників транспортних засобів	розрахунок бухгалтерії

2. Джерела сплати податків підприємствами.

Ставка податку - це законодавчо закріплений розмір податкового платежу, що встановлюється на одиницю оподаткування.

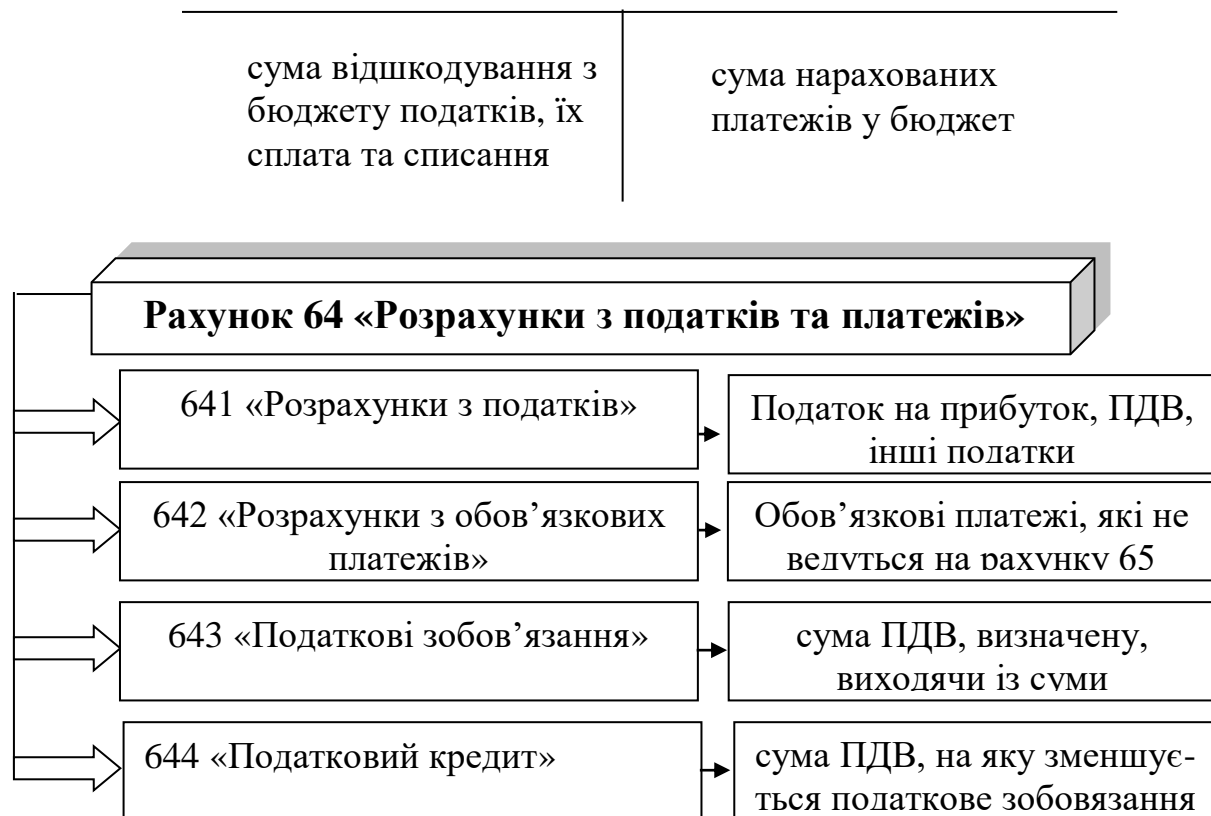
Ставки податку можуть бути виражені у твердому фіксованому розмірі або у відсотковому.

- з індивідуального доходу;
- з виручки (від продажу товарів, робіт, послуг);
- майна і немайнових цінностей;
- випуску цінних паперів;
- з фінансового результату;
- з собівартості та ін. джерел

Джерела сплати

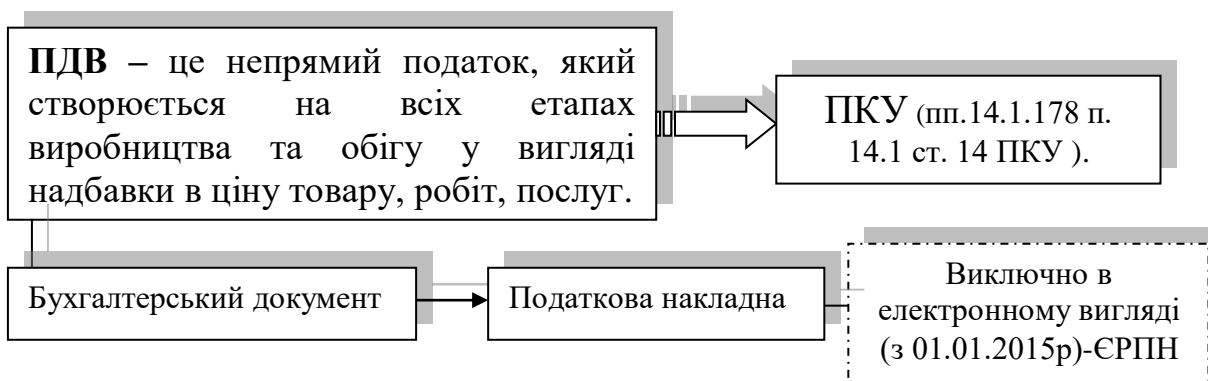
Сплата податків і платежів до бюджету із розрахункового рахунку здійснюється за допомогою документа «Платіжне доручення».

рахунок 64 «Розрахунки з податків та платежів».

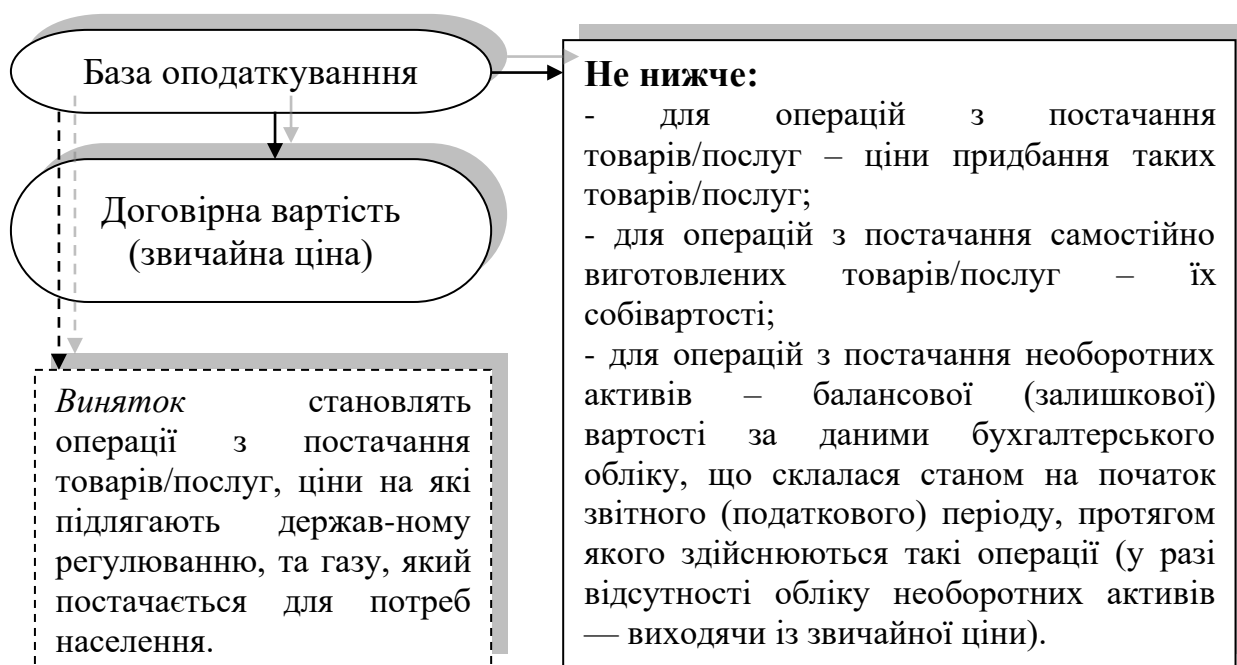


Синтетичний облік розрахунків за податками і платежами здійснюється при журнально-ордерній формі обліку у журналі-ордері №3, а при спрощеній формі обліку – у відомості В-5.

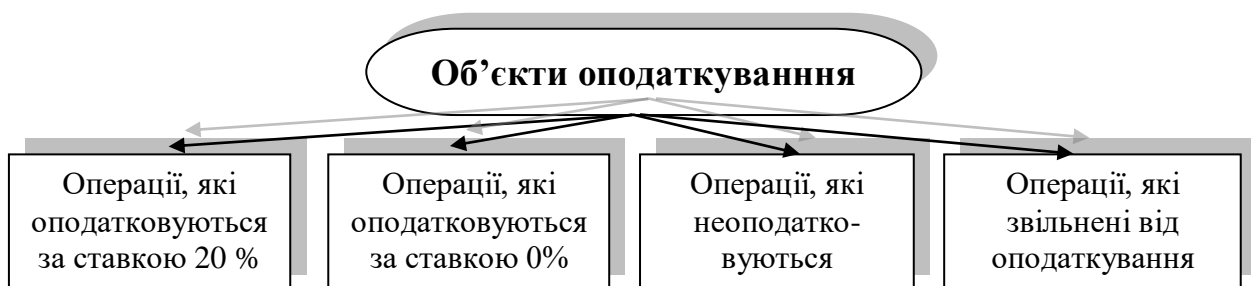
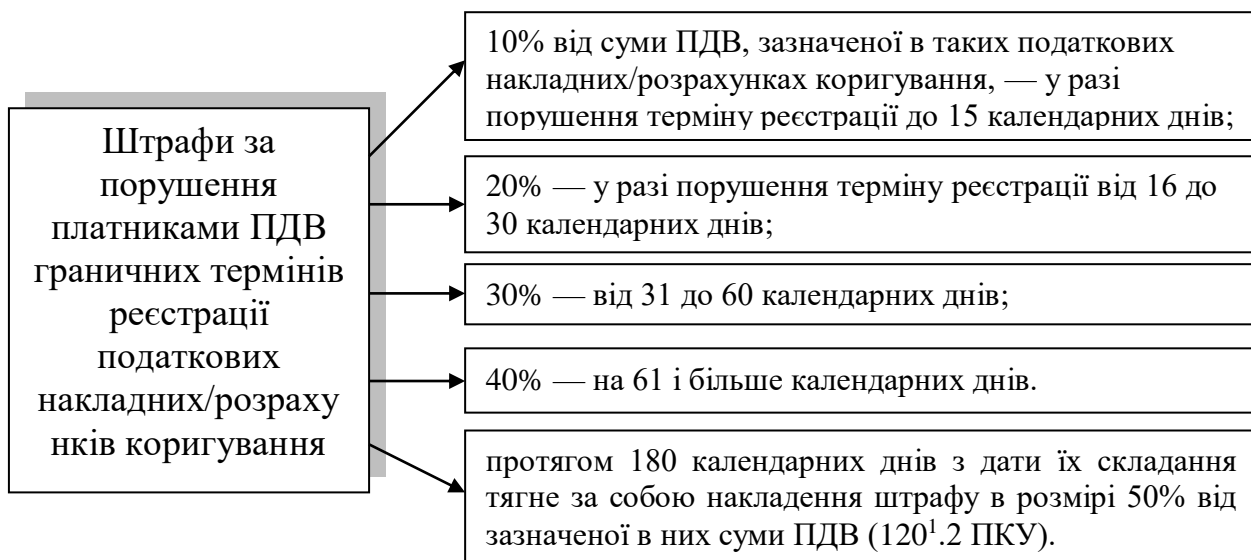
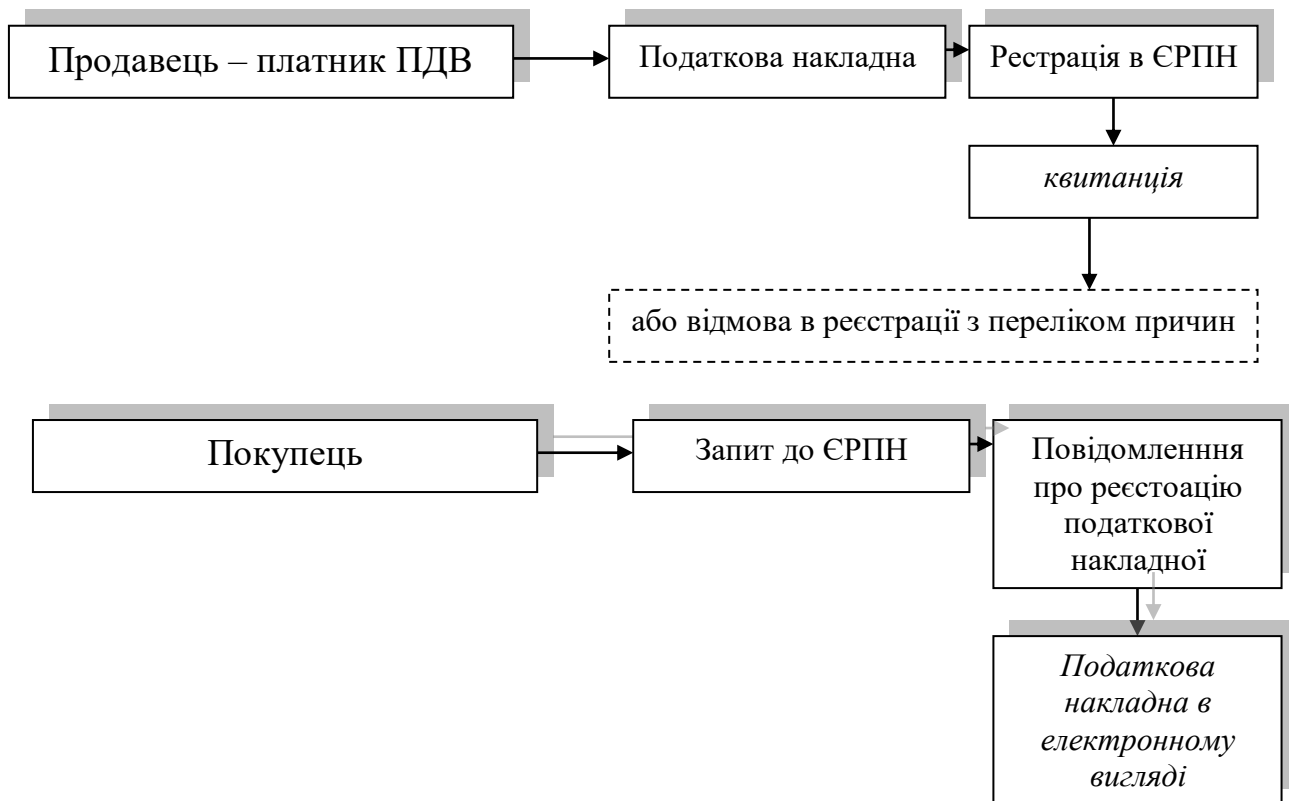
3. Облік податку на додану вартість та акцизного збору.



Платники ПДВ – це фізичні та юридичні особи, у яких загальна сума від здійснення операцій із постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно *перевищуватиме 1 млн. грн.* без врахування ПДВ



ЄРПН - реєстр відомостей щодо податкових накладних та розрахунків коригування, який ведеться центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує, податкову і митну політику, в електронному вигляді згідно з наданими платниками ПДВ електронними документами



Для узагальнення інформації про розрахунки за всіма видами платежів до бюджету з юридичних та фізичних осіб, а також із фінансових санкцій, які вносяться у бюджет, використовується рахунок **64 «Розрахунки за податками й платежами»**.

По **кредиту** рахунка 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображається нараховані платежі до бюджету, по **дебету** – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо. До цього рахунку відкривається чотири **субрахунки**:

641 «Розрахунки за податками»;

642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»;

643 «Податкові зобов'язання»;

644 «Податковий кредит».

На субрахунку 641 ведеться облік податків, які нараховуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість, акцизний збір та ін.).

На субрахунку 642 ведеться облік рахунків за зборами (обов'язковими платежами), які утримуються відповідно до чинного законодавства.

На субрахунку 643 ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку збільшується податковий кредит. Сума кредиту визначається з отриманих авансових платежів у порядку попередньої оплати (за готову продукцію, товари, різні матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи і послуги, що підлягають відвантаженню чи виконанню).

На субрахунку 644 ведеться облік податку на додану вартість, на яку підприємство має право зменшити податкове зобов'язання.

643 «Податкові зобов'язання»		644 «Податковий кредит»	
Дт рах. 643	Кт рах. 644	Дт рах. 644	Кт рах. 643
Оплата за товари (роботи, послуги) надійшла раніше (передоплата), ніж відвантаження (виконання, надання)	Перерахована передоплата постачальнику за товари (роботи, послуги)	Отриманні раніше оплачені товари, роботи, послуги	Відвантажені товарно-матеріальні цінності, раніше оплачені покупцем
Якщо с початку має місце відвантаження або придбання ТМЦ (при наявності податкової накладної), тоді сума ПДВ обліковується на субрахунку 641 «Розрахунки по податкам» .			

Типові операції з обліку ПДВ

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Облік ПДВ у постачальника			
<i>У разі наступної оплати</i>			
1	Відвантажено ТМЦ (необоротні активи), виконано роботи, надано послуги	36, 377	701, 702, 703, 712
2	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	701, 702, 703, 712	641/ПДВ
3	Отримано грошові кошти за реалізовані ТМЦ (необоротні активи), виконані роботи, надані послуги	31	36, 377
<i>У разі передоплати</i>			
1	Отримано передоплату	31	681
2	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ у складі отриманої передоплати	643	641/ПДВ
3	Відвантажено ТМЦ (необоротні активи), виконано роботи, надано послуги	36, 377	701, 702, 703, 712
4	Списано суму раніше відображених податкових зобов'язань з ПДВ	701, 702, 703, 712	643
5	Здійснено залік заборгованостей	681	36, 377
Перевищення мінімальної бази обкладення ПДВ над договірною вартістю			
1	Донараховано податкові зобов'язання до мінімальної бази обкладення ПДВ згідно за бзацом другим п. 188.1 ПКУ (складено податкову накладну з типом причини «15», «16» або «17»)	949	641/ПДВ
Облік ПДВ у покупця			
<i>У разі наступної оплати</i>			
1	Отримано активи, підписано акти виконаних робіт, наданих послуг	15, 20, 22, 23, 28, 91, 92, 93, 94	631, 685
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/ПДВ	631, 685
3	Відображено суму ПДВ, не підтверджену податковою накладною	644/1*	631, 685
4	Отримано зареєстровану в ЄРПН податкову накладну, суму ПДВ:		
	— включено до податкового кредиту поточного періоду	641/ПДВ	644/1
	— відкладено на наступний період (до 365 днів)	644/2**	644/1
	— включено до податкового кредиту наступного періоду (до 365 днів)	641/ПДВ	644/2
5	Списано на витрати суму ПДВ після закінчення граничного строку для реєстрації податкової накладної в ЄРПН	949	644/1

* Мінфін у п. 8 Інструкції № 141 радить виділяти суми ПДВ, не підтверджені податковими накладними, зареєстрованими в ЄРПН, на додатково відкритому субрахунку

<i>«Податковий кредит непідтверджений» (далі його зазначатимемо як субрахунок 644/1).</i>			
<i>** Суми ПДВ за зареєстрованими податковими накладними, але «відкладеними» на наступні періоди (до 365 календарних днів), є сенс також виділити на додатковий субрахунок (припустимо, на субрахунок 644/2) до періоду їх уключення до звітності.</i>			
У разі передоплати			
1	Перераховано постачальнику передоплату	371	31
2	Відображено податковий кредит з ПДВ у складі передоплати (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/ПДВ	644
3	Відображено суму ПДВ, якщо податкову накладну не отримано	644/1	644
4	Отримано зареєстровану в ЄРПН податкову накладну, суму ПДВ відображено у складі податкового кредиту	641/ПДВ	644/1
5	Отримано від постачальника ТМЦ (необоротні активи), виконано роботи, надано послуги, за якими здійснено передоплату	15, 20, 22, 23, 28, 91, 92, 93, 94	631, 685
6	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644	631, 685
7	Здійснено залік заборгованостей	631, 685	371
Покупки для необ'єктної, неоподаткованої, пільгової або негоспдіяльності			
1	Оприбутковано ТМЦ (необоротні активи), підписано акти виконаних робіт (наданих послуг)	15, 20, 22, 23, 28, 91, 92, 93, 94	631, 685
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/ПДВ	631, 685
3	Відображено «компенсаційні» податкові зобов'язання, що будуть нараховані наприкінці місяця на підставі зведеної податкової накладної, у складі:		
	— первісної вартості ТМЦ	20, 22, 28	643/1*
	— первісної вартості необоротних активів	15	643/1
	— вартості робіт/послуг	23, 91, 92, 93, 94	643/1
4	Нараховано «компенсаційні» податкові зобов'язання за зведеною податковою накладною	643/1	641/ПДВ
* Суми податкових зобов'язань, що будуть нараховані згідно з п. 198.5 ПКУ наприкінці місяця за зведеною податковою накладною, повинні заздалегідь узяти участь у формуванні первісної вартості активів, які початково отримуються для необ'єктної, неоподаткованої, пільгової або негоспдіяльності. Схоже, реалізувати цю облікову премудрість слід з використанням субрахунку «Податкові зобов'язання, що підлягають коригуванню» (далі його зазначатимемо як субрахунок 643/1).			
Придбали для оподатковуваних операцій, а використовували в необ'єктних, пільгових і негосподарських операціях			
1	Оприбутковано ТМЦ (необоротні активи), підписано акти виконаних робіт (наданих послуг)	15, 20, 22, 23, 28, 91, 92, 93, 94	631, 685
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/ПДВ	631, 685

Продовження

3	Нараховано «компенсаційні» податкові зобов'язання при використанні в необ'єктних, пільгових і негосподарських операціях (складено зведену податкову накладну та зареєстровано в ЄРПН)	643/1*	641/ПДВ
4	Відображено нараховані «компенсаційні» податкові зобов'язання у складі витрат	949	643/1
* Такий порядок відображення податкових зобов'язань передбачено п. 11 Інструкції № 141. Але, у цьому випадку можна було б обійтися і без субрахунку 643/1, відобразивши нарахування зобов'язань проводкою Дт 949 — Кт 641/ПДВ.			
Придбали для неоподаткованої діяльності, використовуємо в оподатковуваній			
1	Оприбутковано ТМЦ (необоротні активи), підписано акти виконаних робіт (наданих послуг)	15, 20, 22, 23, 28, 91, 92, 93, 94	631, 685
2	Відображено суму податкового кредиту з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/ПДВ	631, 685
3	Відображено нараховані «компенсаційні» податкові зобов'язання	20, 22, 23, 28, 15, 91, 92, 93, 94	643/1
4	Нараховано «компенсаційні» податкові зобов'язання (складено зведену податкову накладну та зареєстровано в ЄРПН)	643/1	641/ПДВ
5	Зменшено податкові зобов'язання з ПДВ при використанні ТМЦ (робіт, послуг) в оподатковуваній діяльності (на підставі розрахунку коригування до зведеної податкової накладної, зареєстрованої в ЄРПН)	641/ПДВ	719
Послуги від нерезидента			
1	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ з послуг нерезидента (за першою подією)	644*	641/ПДВ
2	Відображено податковий кредит з ПДВ з послуг нерезидента (на дату складання податкової накладної за такими операціями за умови її реєстрації в ЄРПН)	641/ПДВ	644
* Застосування цього субрахунку передбачено п. 4.1 Інструкції № 141. Але, тут доречніше використовувати субрахунок 643 з подальшим закриттям розрахунків за фактом формування податкового кредиту. Тобто послідовність записів буде такою: Дт 643 — Кт 641/ПДВ, Дт 641/ПДВ — Кт 644, Дт 644 — Кт 643.			
ПДВ при ввезенні товарів			
1	Сплачено суму ПДВ на митниці	377	311
2	Відображено податковий кредит на підставі митної декларації	641/ПДВ	377
ПДВ при псуванні, ліквідації основних засобів і безоплатних передачах			
1	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	949, 976	641/ПДВ

Облік руху коштів на ПДВ-рахунку			
1	Поповнено ПДВ-рахунок грошовими коштами (для сплати за звітний період ПДВ або реєстрації податкових накладних в ЄРПН)	315	311
2	Списано з електронного ПДВ-рахунка грошові кошти в рахунок погашення зобов'язань з ПДВ за звітний період	641/ПДВ	315
3	Повернено надмірно перераховані грошові кошти на поточний рахунок за заявою	311	315
Надходження сум бюджетного відшкодування			
1	Надходження платнику сум бюджетного відшкодування	311	641/ПДВ

J1400103

Витяг з Єдиного реєстру податкових накладних № 2
на запит від 27012015 № 2

Платника податків - покуця	ПРИВАТНЕ ПІДПРИЄМСТВО "ЕОН ПЛЮС"		
	Найменування (прізвище, ім'я, по батькові)		
	36174414		
	Код ЄДРПОУ/РНОКПП/серія та номер паспорта/податковий номер, який виданий контролюючим органом		
	361744126570		
Який зареєстрований в	2657	ДПІ У СВЯТОШИНСЬКОМУ Р-НІ М.КИСВА	
	Код та назва територіального органу ДФС України		
Електронна адреса покуця	ion_zvit@ukr.net		

ПН/РК, видані та отримані платником податку, зареєстровані в ЄРПН за 26012015 Дата

видані

отримані

За списком

Отримані

№ п/п	Дата внесення відомостей продавцем до Єдиного реєстру	Номер документа	Дата виписки документа	Вид документа	Індивідуальний податковий номер продавця	Сума ПДВ	ПІБ уповноваженої особи, що виписала податкову накладну
1	2	3	4	5	6	7	8
	26012015	11 / <input type="text"/> / <input type="text"/>	14012015	<input type="text"/>	341872726573	7686.59	О. А. Овчаренко

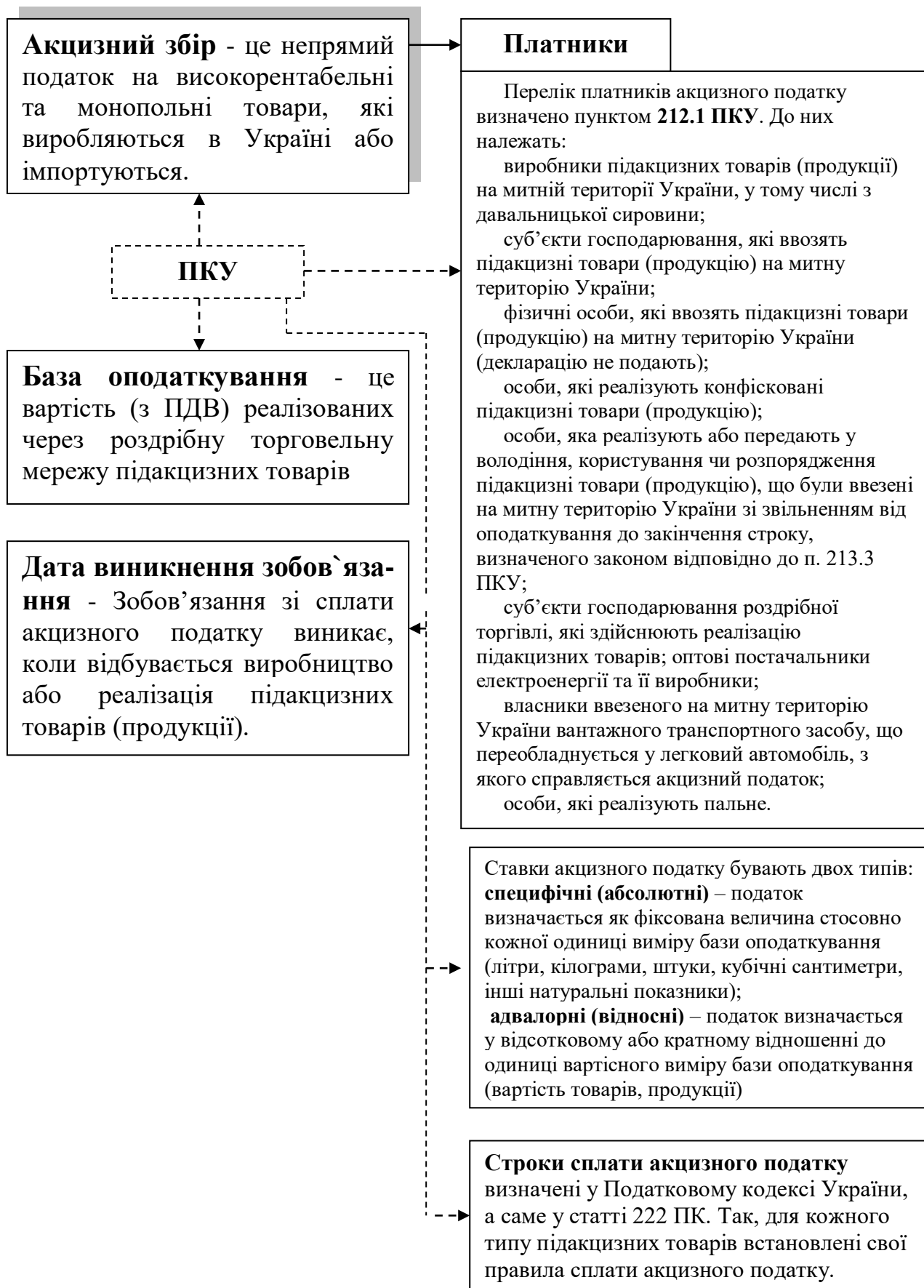
Видані

№	Дата внесення відомостей	Дата	Вид	Індивідуальний	Сума ПДВ	ПІБ уповноваженої особи, що

1	2	3	4	5	6	7	8
	26012015	1 / <input type="text"/> / <input type="text"/>	16012015	<input type="text"/>	361744126570	10275.40	М. В. Бабіч
	26012015	2 / <input type="text"/> / <input type="text"/>	23012015	<input type="text"/>	361744126570	1112.60	М. В. Бабіч

Дата формування відповіді 27012015

Розділ VI «Акцизний податок» Податкового кодексу містить чинні на сьогодні норми щодо оподаткування підакцизних товарів (продукції), ставки акцизного податку, у ньому визначено особливості оподаткування деяких видів підакцизних товарів.



База оподаткування залежить від виду застосовуваної ставки акцизного податку. Передбачено три види податкових ставок: **адвалорні, специфічні, адвалорні та специфічні одночасно (змішані).**

Адвалорні ставки встановлюються у відсотках до вартості товару. **Специфічні ставки** встановлюються у грошовому виразі на одиницю товару, представлену у фізичних одиницях виміру (кг, л, см³, штуки). Застосовуються до підакцизних товарів (продукції) таких як: спирт етиловий, алкогольні напої, нафтопродукти, скраплений газ, транспортні засоби.

Адвалорні та специфічні одночасно (**змішані**) встановлюються одночасно за ставками у відсотках до вартості товару та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції). Застосовуються до тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну.

Ставки акцизного податку, визначені в Податковому кодексі України, не є постійними, а щорічно переглядаються. Передбачається щорічне внесення Кабінетом Міністрів України до 1 червня до Верховної Ради України проекту закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо абсолютних ставок оподаткування акцизним податком з урахуванням індексів споживчих цін та цін виробників промислових товарів.

Методику нарахування 5 - відсоткового акцизного податку з роздрібною торгівлі підакцизними товарами.

Акцизний податок з роздрібних продажів нараховується на вартість (роздрібну ціну продажу) з ПДВ підакцизних товарів та не включається до бази оподаткування ПДВ таких операцій.

Сума податкового зобов'язання з акцизного податку з роздрібних продажів (Пза) обчислюється за формулою:

$$Пза = ФРЦ : 105 \times 5,$$

де ФРЦ – фактична роздрібна ціна (ціна у фіскальному чеку) з урахуванням ПДВ та нарахованого на цю ціну акцизного податку.

Сума податкового зобов'язання з ПДВ (Пзпдв) буде становити:

$$Пзпдв = (ФРЦ - Пза) : 120 \times 20.$$

Приклад: фактична роздрібна ціна підакцизних товарів (ціна у фіскальному чеку) - 126 грн, включаючи ПДВ та акцизний податок з роздрібних продажів.

Отже, сума податкового зобов'язання з ПДВ – 20 грн, а сума податкового зобов'язання з акцизного податку – 6 гривень.

Зазначений приклад підтверджується таким розрахунком:

$$Пза = 126 : 105 \times 5 = 6 \text{ грн}, \quad Пзпдв = (126 - 6) : 120 \times 20 = 20 \text{ гривень}$$

Відображення в обліку акцизного податку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
«Роздрібний» акцизний податок			
1	Реалізовано підакцизну продукцію (товар)	301	701 (702)
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	701 (702)	641/ПДВ
3	Нараховано акцизний податок	701 (702)	641/Акцизний податок
4	Перераховано акцизний податок до бюджету	641/Акцизний податок	311

5. Облік податку на прибуток.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток"

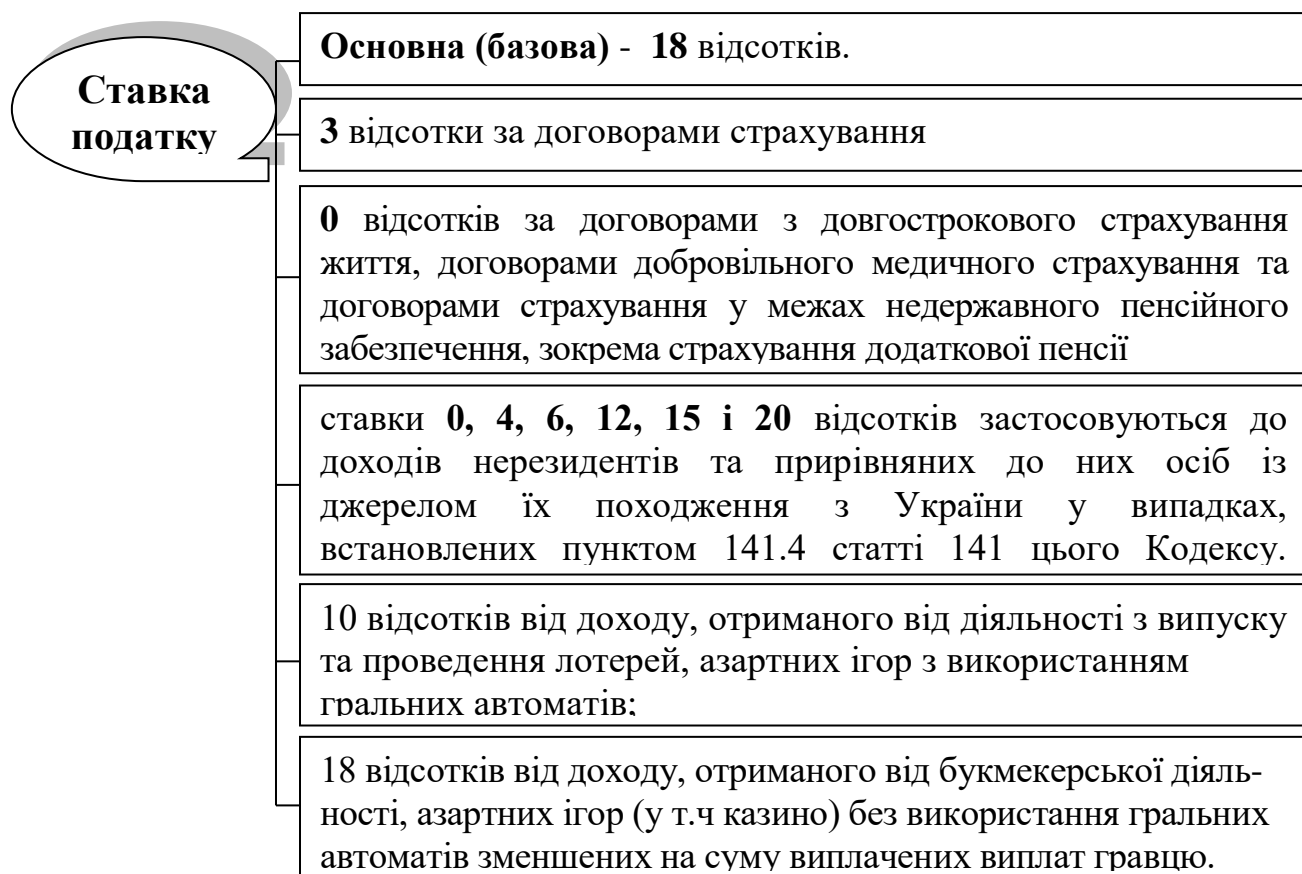
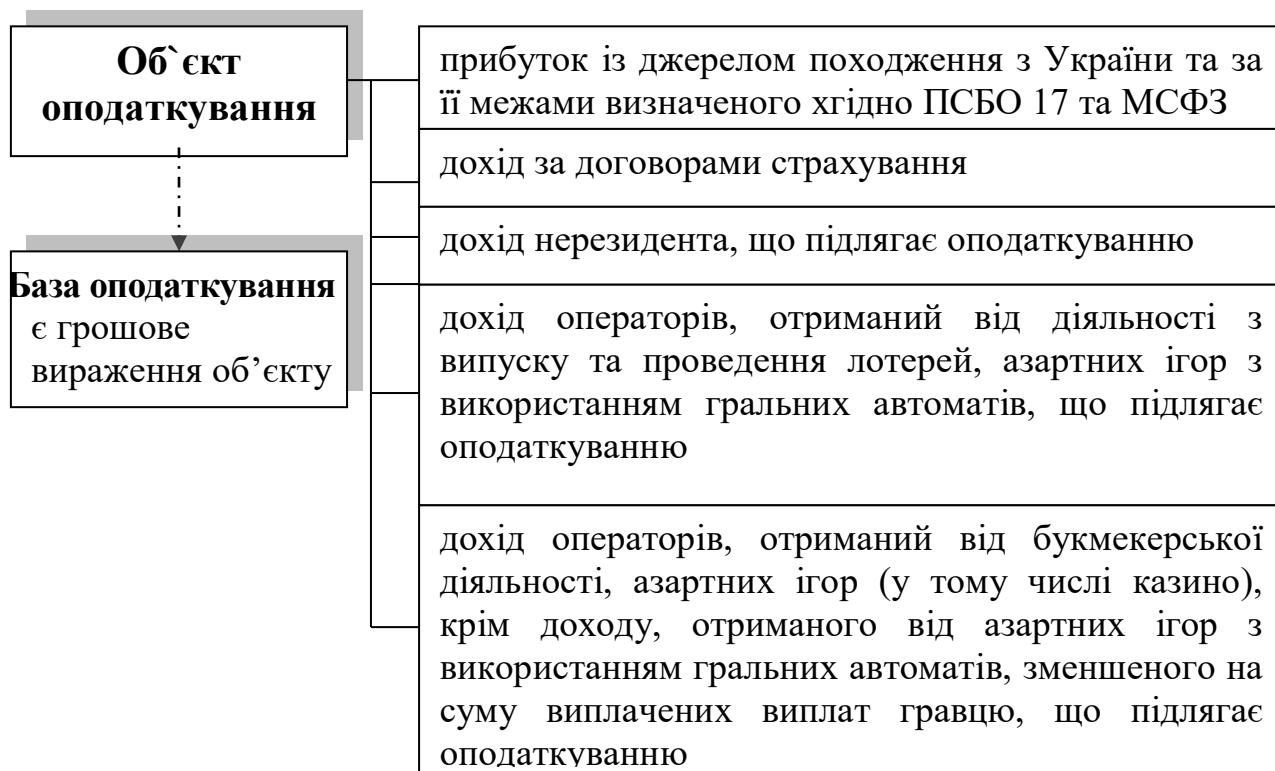
Податок на прибуток підприємств — прямий податок, що стягується з прибутку організації (підприємства, банку, страхової компанії).

Платниками податку – (резиденти) є суб'єкти господарювання - юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами

Платниками податку – (*нерезиденти*) є юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України; 133.2.2. постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх

Не є платниками податку неприбуткові підприємства, установи та організації

Не є платниками податку суб'єкти господарювання, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, визначені ПКУ.



Рахунок 98 «Податок на прибуток»

За дебетом рахунка відображається нарахована сума податку на прибуток

за кредитом - включення до фінансових результатів на рахунок 79 "Фінансові результати".

Рахунок 98 «Податок на прибуток»	
субрахунок 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності»	ведеться облік нарахованої суми податку на прибуток від звичайної діяльності, що визначається від прибутку, відображеного в бухгалтерському обліку (незалежно від суми прибутку для цілей оподаткування) і у Звіті про фінансовий результат за звітний період.
субрахунок 982 «Податок на прибуток від надзвичайної діяльності»	ведеться облік нарахованої суми податку на прибуток від надзвичайних подій.

Облік податку на прибуток

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено нарахування поточного податку на прибуток за рахунок збільшення ВПА	17	641/ПНП
2	Відображено нарахування поточного податку на прибуток за рахунок зменшення ВПЗ	54	641/ПНП
3	Відображено витрати з податку на прибуток	98	641/ПНП
4	Перераховано авансовий внесок при виплаті дивідендів	641/Авансовий внесок з дивідендів	311
5	Здійснено зменшення зобов'язань з податку на прибуток на суму авансового внеску при виплаті дивідендів	641/ПНП	641/Авансовий внесок з дивідендів
6	Перераховано податок на прибуток	641/ПНП	311

Методологічні основи формування у бухгалтерському обліку інформації про відстрочені податкові активи та зобов'язання і розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток».

Для того, щоб правильно нарахувати податок на прибуток у бухобліку, підприємству необхідно заздалегідь розрахувати суму податкового

зобов'язання з цього податку за правилами *ПКУ*, а також визначити величину відстрочених податків: відстроченого податкового активу (ВПА) або/та відстроченого податкового зобов'язання (ВПЗ) на кінець року.

В деяких випадках різні правила відображення тієї чи іншої операції для бухгалтерського і податкового обліку ведуть до того, що виникають різниці між бухгалтерським і податковим прибутком. Необхідно зробити розрахунок так званих **відстрочених податків на прибуток**: відстрочених податкових зобов'язань і відстрочених податкових активів, використовуючи **тимчасові податкові різниці — ТР**.

<p>ТР бувають двох видів:</p> <p>— ТР, що підлягають вирахуванню (призводять до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) у майбутніх періодах і є базою для розрахунку ВПА);</p> <p>— ТР, що підлягають оподаткуванню (підлягають уключенню до податкового прибутку (зменшують збиток) у майбутніх періодах і є базою для розрахунку ВПЗ).</p>
--

Основні причини виникнення відстрочених податків

Найменування ТР	Облікова (бухгалтерська) база (ОБ)	Податкова база (ПБ)	Вид відстроченого податку
1	2	3	4
ЗОБОВ'ЯЗАННЯ			
<i>ТР = ПБ - ОБ.</i>			
<i>Якщо ТР > 0, показник визнається ТР, що підлягає оподаткуванню, і веде до появи ВПЗ.</i>			
<i>Якщо ТР < 0, отримане значення визнається ТР, що підлягає вирахуванню, і веде до появи ВПА</i>			
За нарахованими забезпеченнями майбутніх витрат і платежів (крім забезпечень на оплату відпусток працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці)	Балансова величина забезпечень майбутніх витрат і платежів (крім забезпечень на оплату відпусток працівникам та інші виплати, пов'язані з оплатою праці) (сальдо за Кт рах. 47, крім субрахунків 471 і 477)	0	ВПА
АКТИВИ			
<i>ТР = ОБ - ПБ.</i>			
<i>Якщо ТР > 0, показник визнається ТР, що підлягає оподаткуванню, і веде до появи ВПЗ.</i>			
<i>Якщо ТР < 0, отримане значення визнається ТР, що підлягає вирахуванню, і веде до появи ВПА</i>			
За нематеріальними активами (НМА)	Залишкова вартість нематеріальних активів на кінець звітного періоду (сальдо за Дт рах. 12 мінус сальдо за Кт субрах. 133; сальдо за Дт субрах. 286 у частині НМА, що визнані утримуваними для продажу)	Залишкова вартість НМА в податковому обліку на кінець звітного періоду	ВПА (якщо ОБ < ПБ) або ВПЗ (якщо ОБ > ПБ)

На рахунку **54 «Відстрочені податкові зобов'язання»** ведеться облік сум податку на прибуток, які сплачуватимуться у наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування.

За **кредитом** рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» відображається сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах до оподаткованих тимчасових різниць, за **дебетом** – зменшення відстрочених податкових зобов'язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов'язань.

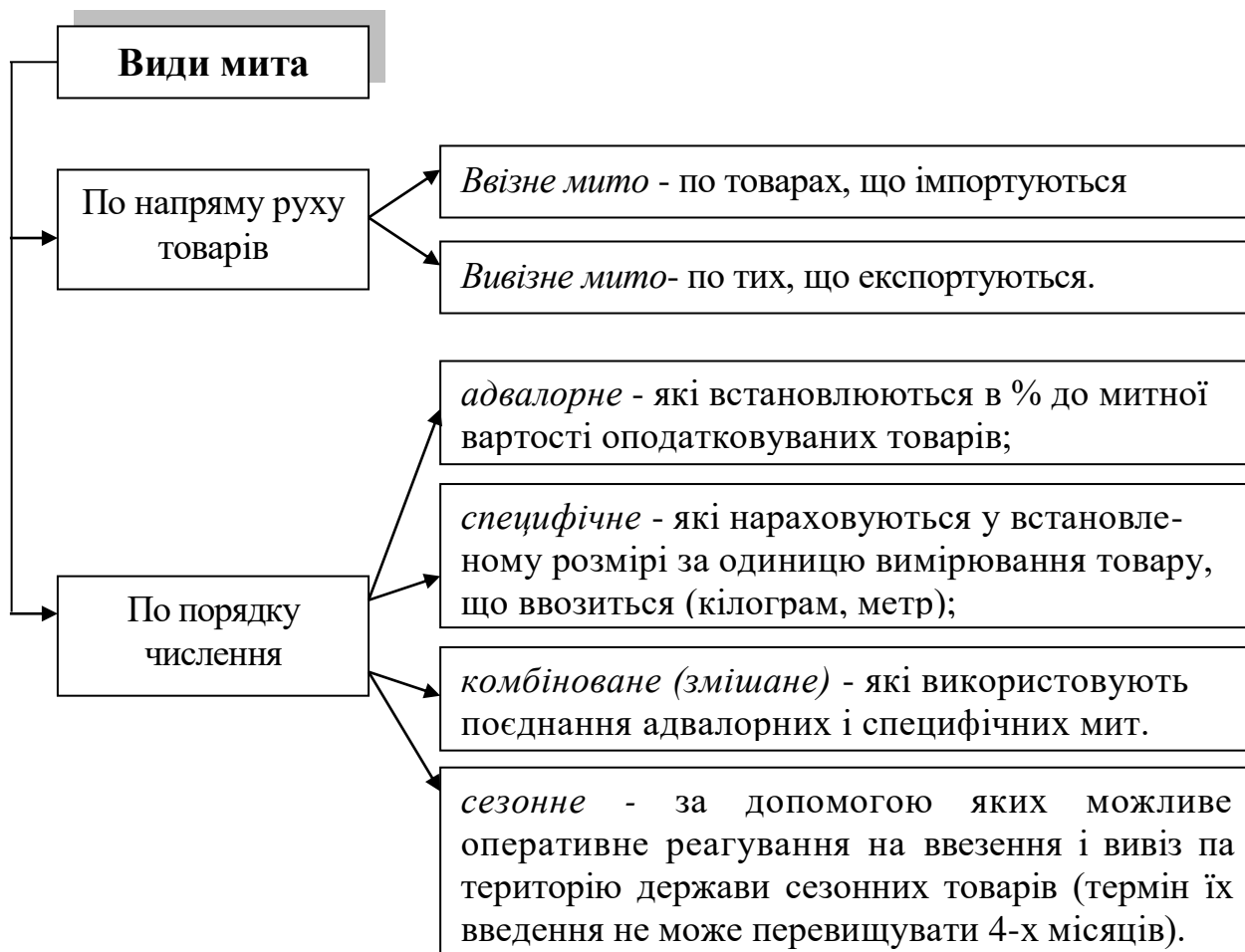
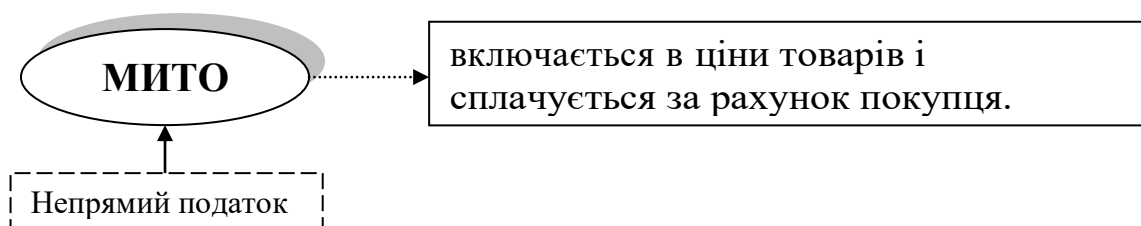
Облік податку на прибуток і відстрочених зобов'язань

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Зменшення ВПЗ протягом року			
3	Зменшено сальдо ВПЗ (600 грн. - 1200 грн.) у межах поточного податку на прибуток	54	641/приб
	Донараховано податок на прибуток, відображений у декларації за 2015 рік (1000 грн. - 600 грн.)	98	641/приб
	Списано на фінансовий результат суму витрат з податку на прибуток	791	98
Збільшення ВПЗ протягом року			
4	Донараховано ВПЗ (1200 грн. - 600 грн.)	98	54
	Нараховано податок на прибуток, відображений у декларації за рік	98	641/приб
	Списано на фінансовий результат суму витрат з податку на прибуток (1000 грн. + 600 грн.)	791	98
Дохід з податку на прибуток			
7	Нараховано податок на прибуток, відображений у декларації за рік, за рахунок зменшення ВПЗ	54	641/приб
	Списано залишок ВПЗ (1500 грн. - 1000 грн.)	54	98
	Нараховано ВПА	17	98
	Списано на фінансовий результат суму доходу з податку на прибуток (500 грн. + 400 грн.)	98	791

6. Облік інших загальнодержавних податків та зборів.

Мито - це загальнодержавний податок, встановлений Податковим кодексом України та Митним кодексом, який нараховується та сплачується відповідно до Митного кодексу, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Мито стягується митними органами країни при ввезенні товару на її митну територію або його вивозі з цієї території



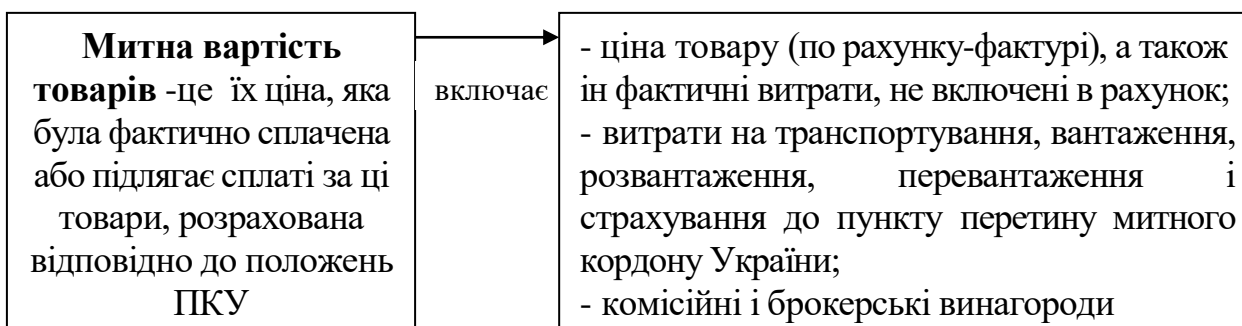
Платниками мита є юридичні і фізичні особи, *що ввозять (або вивозять), через митницю держави товар. Їм може бути як власник товару, так і уповноважена особа (декларант).*

Об'єктами оподаткування митом є:

- товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України підприємствами;

- товари, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню митними платежами відповідно до розділу XII Митного кодексу, а також розділів V та VI Податкового кодексу України;

- товари, транспортні засоби комерційного призначення, що зберігаються на складах органів доходів і зборів, за якими власник або уповноважена ним особа не звернулися до закінчення встановлених строків зберігання та реалізуються відповідно до статті 243 Митного кодексу.



Методи визначення митної вартості товарів		
	2	3
1	Метод оцінки за ціною операції з товарами, що ввозяться (що імпортуються)	(основний метод) - митна вартість визначається як ціна операції, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товар, що ввозиться, на момент перетину ним митного кордону
2	Метод оцінки за ціною операції з ідентичними товарами	митна вартість визначається як ціна операції з ідентичними товарами. Ідентичність припускає схожість по основних характеристиках (виробник, країна виготовлення, якість, знос). Цей метод використовується після використання основного методу, який не дав можливості визначити митну вартість оцінюваного (імпортованого) товару
3	Метод оцінки за ціною операції з подібними товарами	Однорідні товари не обов'язково однакові в усіх відношеннях, але мають схожі характеристики і комерційно замінені. В цьому випадку використовуються ціни аналогічних товарів, які продаються на експорт до України

1	2	3
4	Метод оцінки на основі віднімання вартості	- митна вартість визначається як ціна за продаж ідентичних або однорідних товарів на внутрішньому ринку за вирахуванням сум імпорتنих митних платежів, комісійних винагород, витрат на транспортування.
5	Метод оцінки на основі підсумовування вартості	- митна вартість визначається як сума загальних витрат, характерних для продажу ідентичних або однорідних товарів
6	Резервний метод	- використовується при неможливості застосувати попередні методи. Ціна операції визначається з урахуванням світової практики і на основі чинного законодавства. Рішення про використання даного методу ухвалюється митними органами

Мито сплачується безпосередньо митному органу одночасно з прийняттям митної декларації або до її прийняття.

$$M = MB * C_m$$

M – мито;

MB – митна вартість;

C_m – ставка мита

Рентна плата

«рентна плата» - загальнодержавний податок

- за користування надрами для видобування корисних копалин
- за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин
- за користування радіочастотним ресурсом України;
- за спеціальне використання води;
- за спеціальне використання лісових ресурсів;
- за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України"

за користування надрами для видобування корисних копалин є суб'єкти господарювання, у т.ч громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані як підприємці, які набули права користування об'єктом надр на підставі дозволів

платниками рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є юридичні та фізичні особи - суб'єкти господарювання, які використовують у межах території України ділянки надр для:

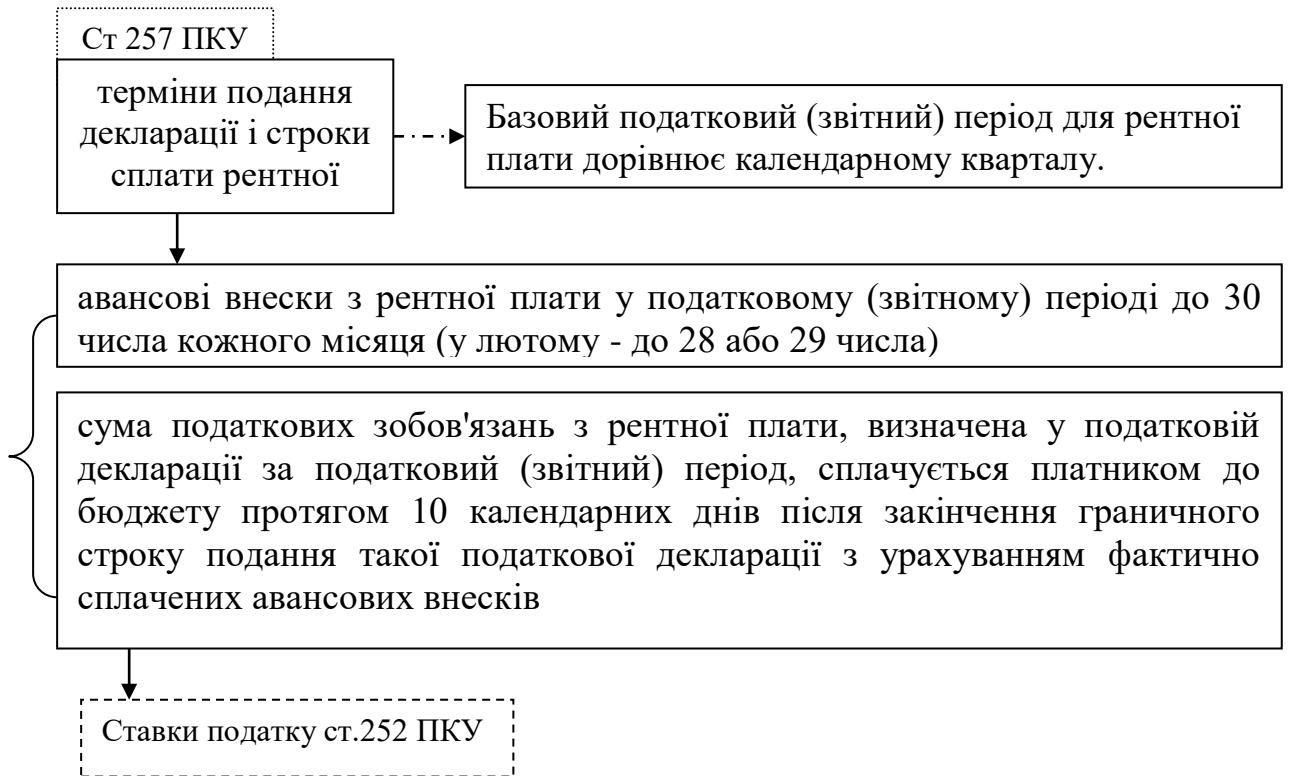
- зберігання природного газу, нафти, та ін нафтопродуктів
- витримання і зберігання винопродукції
- вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин;
- зберігання харчових продуктів, промислових та ін

платниками рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України є загальні користувачі радіочастотного ресурсу які діють на підставі відповідних ліцензій та дозволів

- платниками рентної плати за спеціальне використання води є водокористувачі - суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи (крім бюджетних установ), постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи - підприємці, які використовують воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів (первинні водокористувачі) та/або від первинних або інших водокористувачів (вторинні водокористувачі), та використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва

- платниками рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів є лісокористувачі - юридичні особи, їх філії, відділення, ін відокремлені підрозділи, що не мають статусу юр. особи, постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження з України або виконують представницькі функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, фізичні особи (крім осіб, які мають право безоплатно без видачі спеціального дозволу використовувати лісові ресурси відповідно до лісового законодавства), а також фізичні особи - підприємці, які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу (лісорубного квитка або лісового квитка) або відповідно до умов договору довгострокового тимчасового користування лісами.

**П
Л
А
Т
Н
И
К
И**



Облік нарахування та сплати податку на землю

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено річну суму плати за землю	39	641/Плата за землею
2	Списано у витрати місячну суму плати за землю (2400,00 грн. : 12 міс.)	92 (91, 93)	39
3	Перераховано до бюджету місячну суму плати за землю	641/Плата за землею	311

7. Облік місцевих податків та зборів.

Єдиний податок

Спрощена система оподаткування = Єдиний податок

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності – це особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених ПКУ, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

Юридична особа чи фізична особа – підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, встановленим ПКУ, та реєструється платником єдиного податку.

Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на відповідні групи платників єдиного податку.

Єдиний податок – характеристика та умови перебування на ньому

Характеристика	1 група	2 група	3 група
Хто може скористатися	Фіз-особи підприємці (ФОП)		ФОП; юридичні особи
Граничний обсяг доходу протягом року, грн.	300 000	1500 000	5 000 000
Максимальне число найманих працівників *	-	10*	Необмежена кількість
<i>* не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці по вагітності та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку (п.п.291.4.1 ПКУ)</i>			
Види господарської діяльності	Роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або надання побутових послуг ** населенню (п.1. п.п. 291.4 ПКУ)	1) виробництво та/або продаж товарів; 2) надання послуг у т.ч. побутових** єдинноподатникам та/або населенню, крім* посередницьких послуг з купівлі, продажу, оренди, та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД), а також здійснення діяльності з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння та напівдорогоцінного каміння 3) діяльність у сфері ресторанного господарства (п.2 п.п. 291.4 ПКУ)	Будь-які види діяльності крім неприпустимих для єдинноподатників (п.3 п.п. 291.4 ПКУ)
<i>* такі фіз. особи мають право обирати тільки третю групу з дотриманням її критеріїв ** винятковий перелік побутових послуг для цілей спрощеної системи – п.291.7 ПКУ</i>			
Розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги)	Виключно в грошовій формі (готівковій або/та безготівковій) (п. 291.6 ПКУ) Бартер - заборонений		

Слід зазначити, що є суб`єкти господарської діяльності, які не можуть бути платниками єдиного податку (за видами діяльності).

Види діяльності заборонені для платників єдиного податку

<i>Види діяльності</i>	<i>Норма</i>
1) діяльність з проведення азартних ігор і лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерські парі, тоталізатори)	п.п. 291.5.1
2) обмін іноземної валюти	
3) виробництво, експорт, імпорту, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу ПММ в ємкостях до 20л та діяльність фіз. осіб, пов`язана з роздрібним продажем пива та столових вин)	
4) видобуток, виготовлення, реалізація, дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у т.ч. органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, каміння та напівдорогоцінного каміння)	
5) видобуток, реалізація корисних копалин місцевого значення	
6) діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, сьрвейєрами, аварійними комісарами та аджерайстерами	
7) діяльність з управління підприємствами	
8) діяльність з надання послуг пошти (крім кур`єрської діяльності) та зв`язку (крім діяльності, що не підлягає ліцензуванню)	
9) діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату	
10) діяльність з організації торгів (аукціонів) предметами мистецтва, колекціонування або антикваріату	
11) діяльність з організації та проведення гастрольних заходів	
Фіз. особи-підприємці, які виконують технічні випробування та дослідження (група 74.3 КВЕД)	п.п. 291.5.2.
Фіз. особи-підприємці, які здійснюють діяльність у сфері аудиту	п.п. 291.5.3.
Фіз. особи-підприємці, які здійснюють діяльність з надання в оренду: земельних ділянок площею понад 0.2 га; житлових приміщень загальною площею понад 100 кв.м.; нежитлових приміщень та/або їх частин, площа яких перевищує 300 кв.м.	п.п. 291.5.3.
Страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди й ін., реєстратори цінних паперів	п.п. 291.5.4.
Суб`єкти господарювання, у статутному фонді яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25%	п.п. 291.5.5.
Представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичних осіб, які не є платниками єдиного податку	п.п. 291.5.6.
Нерезиденти	291.5.7.
Суб`єкти господарювання, які на день подання заяви щодо єдиного податку мають податковий борг (крім безнадійного податкового боргу, який виник форс-мажорних обставин)	п.п. 291.5.8.

Визначення доходу здійснюється за особливими правилами для платників єдиного податку

Визначення доходу для платників єдиного податку

Фіз. особи-підприємці (1-3 групи)	Юридичні особи (група 3)
1	2
Що буде вважатися доходом (п. 292.1-292.10 ПКУ)	
Дохід у грошовій формі (готівковій або/та безготівковій)	
Дохід у матеріальній або у нематеріальній формі	
Кредиторська заборгованість, за якою минув строк позовної давності (для платників єдиного податку третьої групи платників ПДВ)	
Безкоштовно отримані товари (роботи, послуги) – надані платнику єдиного податку згідно з письмовими договорами дарування та іншими письмовими договорами, укладеними відповідно до законодавства, за якими не передбачено грошової або іншої компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг) чи їх повернення, а також товари, передані платнику єдиного податку на відповідальне збереження і використане таким платником	
Фінансова поворотна допомога, надана на термін понад 12 місяців	
Винагороду за договорами доручення, комісії, транспортного експедирування, агентськими договорами (без урахування транзитних сум). Тепер до переліку посередницьких договорів включені договори комісії	
X	При продажі основних засобів: - сума коштів від продажу таких основних засобів (якщо такі основні засоби продані після їх використання менш ніж 12 календарних місяців з дня введення їх в експлуатацію; - різниця між сумою коштів, отриманих від продажу основних засобів та їх залишковою балансовою вартістю що склалася на день продажу (якщо такі основні засоби продані після використання їх протягом 12 календарних місяців з дня введення їх в експлуатацію
X	Вартість реалізованих товарів (робіт, послуг) за які отримано передоплату (аванс) у період оплати інших податків і зборів, встановлених ПКУ
X	Дивіденди, не оподатковані за ПКУ (наприклад від нерезидента)
Що не буде вважатися доходом (п. 292.1 та п.п. 292.11 ПКУ)	
Дивіденди	Дивіденди, отримані юр. особою платником єдиного податку від інших платників податку, оподатковані в порядку визначеному ПКУ **
Проценти	
Роялті	

Страхові виплати і відшкодування	
Доходи від продажу рухомого та нерухомого майна * яке не знаходиться в праві власності фізичної особи та використовується в його господарстві	
* І хоча наведені вище доходи у фізосіб-підприємців не будуть обкладатися єдиним податком, вони будуть обкладатися ПДФО згідно з розділом 4 ПКУ	
Суми ПДВ (ті, хто застосовують ставку 2%, беруть дохід без ПДВ)	
Суми коштів, отримані за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами	
Суми поворотної фінансової допомоги, поверненої протягом 12 календарних місяців з моменту отримання	
Сума кредитів	
Сума коштів цільового призначення, що надійшли з пенсійного та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування з бюджетів або державних цільових фондів у тому числі в межах державних або місцевих програм	
Сума коштів (аванс, передплата), які повертаються покупцю товарів (робіт, послуг) – платнику єдиного податку та/або повертаються платником цього податку покупцю товарів (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів	
Сума коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період оплати інших податків і зборів, встановлених ПКУ, вартість яких була включена до доходу юр. особи при обчисленні податку на прибуток підприємств або загального оподаткованого доходу ФОП	
Суми ПДВ, що надійшли в ціні товарів (послуг), відвантажених (поставлених) платником податку в період оплати інших податків та зборів встановлених ПКУ	
Суми коштів або вартості майна, внесених засновниками або учасниками, як внесок до статутного капіталу платника	
Сума коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, встановлених ПКУ та суми ЄСВ, що повертаються платнику єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів	
* дивіденди, які виплачуються юридичними особами власникам корпоративних прав (засновників платників єдиного податку), оподатковуються згідно з розділами III /IV ПКУ	

Ставки єдиного податку встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, та у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

Ставки єдиного податку

1 група	2 група	3 група
Фіксована – встановлюється місцевою владою у відсотках від мінзарплати на 1 січня в залежності від виду госп. діяльності		3 % зі сплатою ПДВ і 5 % без сплати ПДВ (п.293.3 ПКУ)
До 10% (п.293.2 ПКУ)	До 20% (п.293.2 ПКУ)	
У разі здійснення декількох видів госп. діяльності – застосовується максимальна ставка податку, встановлена для таких видів діяльності (п.293.6 ПКУ) Здійснення госп. діяльності на територіях більш однієї сільської, селищної чи міської ради – застосовується максимальна ставка податку для відповідної групи (п.293.7 ПКУ)		
ФОП, які здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення, а також напівдорогоцінного каміння є платниками єдиного податку 3 групи та сплачують ставку 5 %		

Розмір підвищеної ставки єдиного податку

1 група	2 група	3 група
15 % (п. 293.4. ПКУ)		Для ФОП – 15% (п.293.4 ПКУ) Для юр. осіб – 4 % зі сплатою ПДВ; 8% - без сплати ПДВ (п.293.5 ПКУ)

Податковий (звітний) період для ведення обліку, складання і подання звітності

Характеристика	1 група	2 група	3 група
1	2	3	4
У загальному порядку (п.294.1 ПКУ)	Календарний рік		Календарний квартал
Податковий (звітний) період починається з першого числа місяця податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем останнього місяця податкового (звітного) періоду (п.294.2 ПКУ)			
При переході з сплати інших податків і зборів (п.294.3 ПКУ)	Перший податковий (звітний) період починається з 1-го числа місяця, наступного за звітним кварталом, в якому особа зареєстрована платником єдиного податку, і закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду		
Для новостворених, знову зареєстрованих	До закінчення місяця в якому відбулася державна реєстрація, подати заяву про обрання спрощеної системи –	Протягом 10 календ. днів з дня держ. реєстрації, подали заяву щодо обрання спрощеної системи – перший	

	першу податковий (звітний) період починається з 1-го числа місяця, наступного за місяцем, в якому особа зареєстрована платником єдиного податку (п.294.4 ПКУ)	податковий (звітний) період починається з 1-го числа місяця, в якому відбулася державна реєстрація (п.294.4 ПКУ)
Для створених в результаті реорганізації	х	Мають непогашені податкові зобов'язання та податковий борг – перший податковий (звітний) період починається з 1-го числа місяця, наступного за податковим кварталом, у якому погашено такі податкові зобов'язання або податковий борг і подано заявку на застосування спрощеної системи оподаткування (п.294.5. ПКУ)
При припиненні держреєстрації (п. 294.6 ПКУ)	Останнім податковим (звітним) періодом вважається період, у якому подано до контролюючого органу заяву про відмову від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням госп. діяльності	
При зміні податкової адреси (п.294.7 ПКУ)	Останнім податковим (звітним) періодом за такою адресою вважається період, у якому було подано до контролюючого органу заяву щодо зміни податкової адреси	
Порядок нарахування та строки сплати (ст. 295 ПКУ)	Сплачують щомісяця авансовим платежем – не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця. Існує можливість оплати авансом на весь податковий (звітний) період (квартал, рік) але не більше як до кінця поточного звітного року	Сплачують єдиний податок протягом 10 календ. днів після граничного строку подання декларації за податковий (звітний) квартал
	<ul style="list-style-type: none"> - у разі здійснення діяльності без залучення найманих працівників можуть не сплачувати єдиний податок (п.295.5 ПКУ) - за час відпустки (не більше 1 календ. місяця в році) - у разі хвороби (якщо вона триває 30 і більше календ. днів і підтверджена листком непрацездатності. Сплата – за місцем податкової адреси (п. 295.4 ПКУ) 	
Єдиний податок, нахований за перевищення обсягу доходу сплачується протягом 10 кал. днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал (п.295.7 ПКУ)		
Припинення платником податку своєї діяльності – податкові зобов'язання наховуються до останнього дня (включно) кал. місяця, в якому до		

контролюючого органу подано заяву про відмову від спрощеної системи або анульована реєстрація за рішенням контролюючого органу щодо припинення підприємницької діяльності (п.295.8 ПКУ)		
Ведення обліку	Ведуть книгу обліку доходів шляхом щоденного за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів (п. 296.1.1 ПКУ)	ФОП – не платники ПДВ – ведення обліку як для 1 та 2 груп; платники ПДВ – облік доходів і витрат за формою та в порядку встановленому законодавством. Книга реєструється в контролюючому органі за місцем обліку. Юридичні особи – використовують дані спрощеного обліку
Складання та подання звітності	Подають податкову декларацію щорічно. Термін – протягом 60 календ. днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового року) (п.296.2 ПКУ)	Подають податкову декларацію щоквартально (наростаючим підсумком). Строк для подання декларації для квартального періоду – протягом 40 календ. днів, за останнім календарним днем звітного податкового кварталу (п. 296.3 ПКУ)
	Декларація подається за місцем податкової адреси	
Платники податку для отримання довідки про доходи мають право подати до контролюючого органу податкову декларацію за інший, ніж квартальний (річний) звітний період. При цьому, така подача не звільняє платника від подання декларації в строк, встановлений для квартального (річного) податкового (звітного) періоду п. 296.8 ПКУ)		

Зведені дані з облікових реєстрів відображаються у Податковій декларації платника єдиного податку.

Застосування РРО

Характеристика	1 група	2 група	3 група	
			Фіз. ос	Юр. особи
Застосування РРО*	Не застосовують	з 01.01.16 р	01.07.15	
		Не застосовують – при здійсненні діяльності на ринках, при продажу товарів дрібнооптової торговельної мереди через засоби пересувної мережі (п. 296.10)		У порядку встановленому законодавством
* РРО застосовують при роботі з готівкою (готівкові розрахунки)				

Відповідальність за порушення правил роботи на єдиному податку визначено ПКУ, зокрема: для 1,2 та 3 групи – п.п. 293.4 та п.п. 298.2.3.; крім того для 3 групи – п. 293.5.

Відображення в обліку єдиного податку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нараховано єдиний податок	92 «Адміністративні»	641.ЄП «Єдиний податок»
2	Перераховано єдиний податок до бюджету	641/ЄП «Єдиний податок»	311 «Рахунки в національній»

Типові господарські операції з нарахування та сплати інших податків і зборів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки			
1	Відображено річну суму податку на нерухомість	39	641/Податок на нерухомість
2	Списано у витрати суму податку на нерухомість за квартал	92 (93)	39
3	Перераховано до бюджету суму податку за квартал	641/Податок на нерухомість	311
Транспортний податок			
1	Відображено річну суму транспортного податку	39	641/Транспортний податок
2	Списано у витрати суму транспортного податку за квартал (25000,00 грн. : 4 кв.)	92 (93)	39
3	Перераховано суму транспортного податку за квартал до бюджету	641/Транспортний податок	311
Екологічний податок			
1	Нараховано екологічний податок	92 (23, 91)	641/Екологічний податок
2	Сплачено екологічний податок до бюджету	641/Екологічний податок	311
Рентна плата			
1	Нараховано рентну плату	92 (23, 91)	641/Рентна плата
2	Сплачено рентну плату до бюджету	641/Рентна плата	311

Збір за місця для паркування транспортних засобів			
1	Нараховано збір за місця для паркування транспортних засобів	92	642/Збір за паркування
2	Сплачено збір за паркування до бюджету	642/Збір за паркування	311
Туристичний збір			
1	Надано послуги тимчасового проживання	36	703
2	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	703	641/ПДВ
3	Нараховано туристичний збір	703	642/Турзбір
4	Перераховано туристичний збір до бюджету	642/Турзбір	311
Податок на доходи нерезидента			
1	Нараховано податок на доходи нерезидента (крім виплат за виробництво або розповсюдження реклами)	671 (684, 685)	641/Податок на доходи нерезидента
2	Нараховано податок на виплати нерезиденту за виробництво або розповсюдження реклами	92 (93)	641/Податок на доходи нерезидента
3	Перераховано податок на доходи нерезидента до бюджету (при виплаті доходу нерезиденту)	641/Податок на доходи нерезидента	311

Питання для самоконтролю:

1. Як класифікують податки ?
2. Що таке податкова система ?
3. В чому полягає відмінність податкового і бухгалтерського обліку оподаткованого прибутку ?
4. Як розраховується сума ПДВ, яка підлягає сплаті до бюджету ?
5. Що таке податкове зобов'язання і податковий кредит ?
6. Що є моментом виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту ?
7. Як на рахунках бухгалтерського обліку відображаються операції по розрахунках з бюджетом ?
8. Для яких суб'єктів господарювання запроваджується спрощена система оподаткування, обліку та звітності?
9. Що є виручкою від реалізації основних засобів при сплаті єдиного податку при спрощеній системі оподаткування ?
10. Які застосовують ставки сплати єдиного податку ?
11. Визначте суб'єктів підприємства на яких не поширюється застосування спрощеної системи оподаткування ?

Тема 7. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА СОЦІАЛЬНОГО СТРАХУВАННЯ.

Лекція 12-18

Цільова спрямованість: засвоїти поняття про заробітну плату та її склад, розглянути форми і системи оплати праці, вимоги щодо порядку нарахування зарплати та її документального оформлення; облік заробітної плати; усвідомити, що представляють собою утримання із заробітної плати, їх види та порядок здійснення; облік та оподаткування інших доплат і виплат.

Питання для розгляду

1. Законодавче регулювання організації оплати праці.
2. Склад фонду оплати праці.
3. Форми і системи оплати праці.
4. Порядок нарахування доплат та надбавок до заробітної плати.
5. Документальне оформлення операцій по нарахуванню та виплаті заробітної плати.
6. Синтетичний облік нарахування заробітної плати.
7. Види утримань із заробітної плати.
8. Виплата заробітної плати по банківським платіжним карткам.
9. Натуральна оплата праці.
10. Матеріальна допомога.
11. Щорічні відпустки.
12. Допомога по тимчасовій непрацездатності.
13. Облік інших виплат.

1. Законодавче регулювання організації оплати праці.

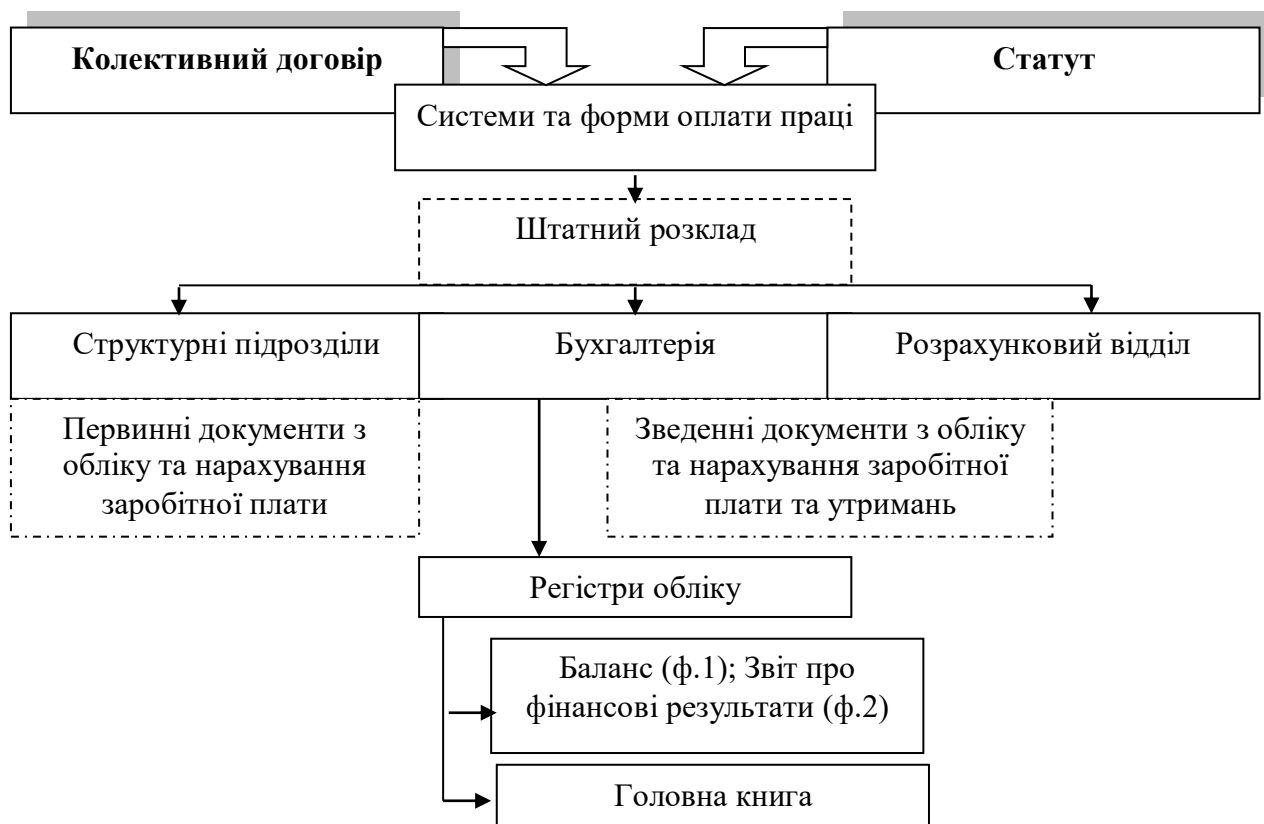
Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило в грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівнику за виконану ним роботу.

Основні законодавчі та нормативні документи:

- Кодекс законів про працю України;
- Податковий кодекс України;
- Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. № 108/95-ВР;
- Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування» від 08.07.10 р. №2464-VI;
- Закон України «Про відпустки» від 15.11.96 р. № 504/96-ВР;
- ПСБО 26 «Виплати працівникам»;

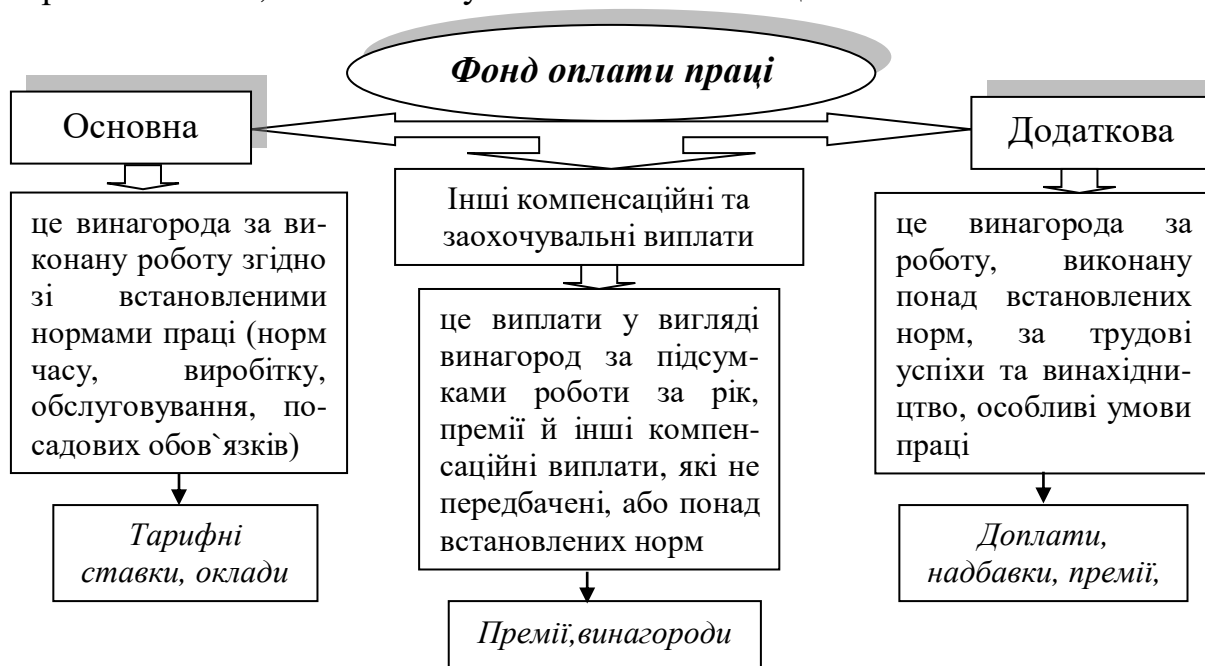
- Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Держкомстату від 13.01.2004 р. № 5.

Загальна схема організації обліку розрахунків з оплати праці



2. Склад фонду оплати праці.

До фонду оплати праці включаються : основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати.



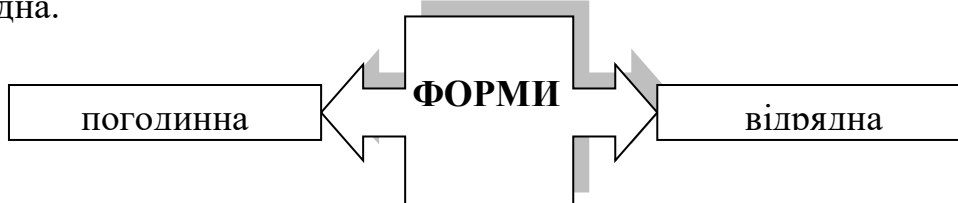
Виплати, які не включаються до фонду оплати праці наведені нижче:

Не включаються до фонду оплати праці

- допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, з вагітністю та пологами, одноразова допомога при народженні дитини, із догляду за дитиною до встановленого законодавством строку, грошові виплати матерям, що доглядають трьохті більше дітей віком до 16-ти років, допомога на дітей віком до 16 років (учням – до 18 років);
- суми вихідної допомоги;
- одноразові допомоги та добові, які виплачуються при переведенні, прийманні та направленні на роботу в іншу місцевість, витрати на відрядження;
- надбавки за пересувний, роз'їздний характер робіт для працівників безпосередньо зайнятих у будівництві, реконструкції, капітальному ремонті;
- суми виплат щорічної та щомісячної компенсації сім'ям на дітей, які потерпіли внаслідок ЧАЕС (певні категорії);
- щорічна допомога на оздоровлення дітей, вартість подарунків дітям до свят;
- витрати на підготовку та перепідготовку кадрів;
- компенсації працівникам за використання для потреб виробництва власного інструменту й особистого транспорту;
- компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку із затримкою строків її виплати;
- суми матеріальної допомоги на поховання;
- доходи працівників у вигляді дивідендів, відсотків;
- інші види виплат передбачені законодавством.

3. *Форми і системи оплати праці.*

На підприємствах застосовують дві форми оплати праці : погодинна та відрядна.



Погодинна - - це оплата праці за відпрацьований час.

Відрядна - це оплата праці за кількість зробленої продукції (робіт, послуг), вона заснована на оплаті праці в прямій залежності від його результатів.

Крім того, існують різновиди цих форм, які називаються **системами оплати праці** : проста погодинна, погодинно-преміальна, пряма відрядна, відрядно-бригадна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, аккордна.

Система оплати праці – це сукупність правил, які визначають співвідношення між мірою праці та мірою винагороди працівників

Характеристика форм оплати праці

Система оплати праці	Характеристика
Погодинна	оплата праці, яка залежить від кількості відпрацьованих годин і тарифної ставки (окладу) за одну годину
Погодинно-преміальна	різновид погодинної оплати праці, при якій понад заробітної плати, належної за фактично відпрацьований час, сплачується преміальна винагорода за досягнення високих кількісних і якісних показників
Пряма відрядна	заробіток нараховується тільки за виконану роботу (виготовлену продукцію)
Відрядно-преміальна	різновид відрядної форми оплати праці при якій понад заробітної плати, належної за виконану роботу, виплачується премія
Відрядно-прогресивна	різновид відрядної форми оплати праці. При якій робота, в межах встановлених оплачується за звичайними відрядними розцінками, а частина роботи, виконана понад встановлених норм – за прогресивно-зростаючими розцінками та залежно від відсотку перевиконання норм
Аккордна	різновид відрядної системи, при якій норма та розцінка для виконавця або групи виконавців встановлюється не за кожною окремою операцією, а на весь комплекс робіт
Відрядна бригадна	це оплата, яку визначають шляхом множення розцінки за одиницю роботи на фактично виконаний обсяг робіт бригадою.

Проста почасова система оплати праці

Приклад 1. Годинна тарифна ставка робітника — 30,00 грн./год. У травні 2016 року він відпрацював 152 години.

Місячний заробіток робітника становить:

$$30,00 \text{ грн./год} \times 152 \text{ год} = 4560,00 \text{ грн.}$$

Приклад 2. Денна тарифна ставка робітника становить 230,00 грн./дн. У травні 2016 року він відпрацював 19 днів.

!!!При поденній оплаті праці заробітну плату (Зд) розраховують на основі денної тарифної ставки (Тд) і фактичної кількості відпрацьованих днів (змін) (Двідпр):

$$\text{Зд} = \text{Тд} \times \text{Двідпр.}$$

Визначимо суму зарплати робітника за травень 2016 року:

$$230,00 \text{ грн./дн.} \times 19 \text{ дн.} = 4370,00 \text{ грн.}$$

Приклад 3. Місячний посадовий оклад працівника становить 4000,00 грн. Кількість робочих днів за графіком роботи у травні 2016 року — 19. З 4 по 6 травня 2016 року працівник перебував у відпустці без збереження заробітної плати на підставі ст. 26 Закону про відпустки. У зв'язку з цим фактично він відпрацював 16 днів.

!!! При встановленні окладів (тарифних ставок) за місяць розрахунок заробітної плати (Зм) здійснюють виходячи з окладу (тарифної ставки) за місяць, числа робочих днів, передбачених графіком роботи за місяць, і числа робочих днів, фактично відпрацьованих цього місяця:

$$Зм = Ом : Др \times Дф,$$

де Ом — місячний посадовий оклад (місячна тарифна ставка);

Др — робочі дні (зміни) за графіком роботи за конкретний місяць;

Дф — фактично відпрацьовані дні (зміни).

Заробітна плата працівника за травень 2016 року становить:

$$4000,00 \text{ грн.} : 19 \text{ роб. дн.} \times 16 \text{ роб. дн.} = 3368,42 \text{ грн.}$$

Пряма відрядна система оплати праці

Приклад 4. Денна тарифна ставка на виконувану роботу 3-го розряду становить 150,00 грн. Денна норма виробітку, розрахована на 8-годинну зміну, — 10 деталей.

Визначимо розмір відрядної розцінки за одну деталь:

$$150,00 \text{ грн./дн.} : 10 \text{ шт./дн.} = 15,00 \text{ грн./шт.}$$

Приклад 5. Годинна тарифна ставка на виконувану роботу 3-го розряду становить 25,00 грн. Норма часу на виробництво 1 виробу — 1,5 години.

!!! Якщо застосовуються норми часу (зазвичай в одиничному і дрібносерійному виробництві), розцінку розраховують множенням годинної (денної) тарифної ставки, що відповідає розряду виконуваної роботи, на встановлену норму часу в годинах або днях:

$$\text{Род} = \text{Тс} \times \text{Нч},$$

де Тс — годинна (денна) тарифна ставка робітника-відрядника, що відповідає розряду роботи;

Нч — норма часу в годинах або днях на одиницю продукції (виконуваних робіт).

Розмір відрядної розцінки за один виріб становить:

$$25,00 \text{ грн./год} \times 1,5 \text{ год/шт.} = 37,50 \text{ грн./шт.}$$

Приклад 6. Відрядна розцінка на виробництво деталі А становить 26,00 грн./шт., а деталі Б — 25,00 грн./шт. Фактично працівник виготовив за зміну:

— деталей А — 5 шт.;

— деталей Б — 4 шт.

!!! Фактичний відрядний заробіток робітника при прямій відрядній індивідуальній оплаті праці обчислюють шляхом підсумування добутоків

відповідної відрядної розцінки та фактично виготовленої робітником кількості деталей (виконаних операцій) за розрахунковий період:

$$З_{\text{відр}} = \sum_{i=1}^n P_{\text{оді}} \times O_{\text{фі}i}$$

де $Z_{\text{відр}}$ — загальний відрядний заробіток;

$P_{\text{оді}}$ — розцінка за одиницю продукції (одну операцію) кожного i -го виду;

$O_{\text{фі}i}$ — фактичний обсяг виробітку за кожним i -м видом деталей (виконаних операцій).

Денний заробіток робітника становитиме:

$$26,00 \text{ грн./шт.} \times 5 \text{ шт.} + 25,00 \text{ грн./шт.} \times 4 \text{ шт.} = 230,00 \text{ грн.}$$

Відрядно-преміальна система

Приклад 7. Робітник-відрядник 4-го розряду у травні 2016 року виконав норми виробітку — виготовив 500 виробів без браку. Відрядну розцінку встановлено в розмірі 8,00 грн./шт. Положенням про оплату праці визначено, що за виконання норм без браку виплачується премія в розмірі 15 % місячного заробітку.

Основна заробітна плата робітника становить:

$$8,00 \text{ грн./шт.} \times 500 \text{ шт.} = 4000,00 \text{ грн.}$$

Розрахуємо розмір премії:

$$4000,00 \text{ грн.} \times 15 \% : 100 \% = 600,00 \text{ грн.}$$

Загальна сума заробітної плати за травень 2016 року дорівнює:

$$4000,00 \text{ грн.} + 600,00 \text{ грн.} = 4600,00 \text{ грн.}$$

Цю суму також можна було розрахувати таким чином:

$$4000,00 \text{ грн.} \times (1 + 15 \% : 100 \%) = 4600,00 \text{ грн.}$$

Відрядно-прогресивна система оплати праці

Приклад 8. Робітник-відрядник 3-го розряду при місячній нормі виробітку 200 виробів у травні 2016 року виготовив 250 виробів. Відрядну розцінку встановлено в розмірі 15,00 грн./шт. Положенням про оплату праці визначено, що за виробіток понад норму відрядні розцінки збільшуються:

— при виробітку від 101 до 110 % норми — на 5 %;

— при виробітку від 111 до 120 % — на 10 %;

— при виробітку від 121 до 130 % — на 15 %;

— при виробітку більше 130 % — на 20 %.

Розрахуємо основну заробітну плату за обсяг виробітку в межах норми, що оплачується за основними відрядними розцінками:

$$15,00 \text{ грн./шт.} \times 200 \text{ шт.} = 3000,00 \text{ грн.}$$

Визначимо відсоток виконання норми виробітку:

$$250 \text{ шт.} : 200 \text{ шт.} \times 100 \% = 125 \%$$

Таким чином, виробіток становить 125 %. Відповідно до Положення про оплату праці за виробіток понад установлену норму в межах від 121 до 130 % відрядна розцінка збільшується на 15 %. Розрахуємо заробітну плату за перевиконання норми виробітку:

$$(250 \text{ шт.} - 200 \text{ шт.}) \times (15,00 \text{ грн./шт.} + 15,00 \text{ грн./шт.} \times 15 \% : 100 \%) = 862,50 \text{ грн.}$$

Загальна зарплата за травень 2016 року становить:

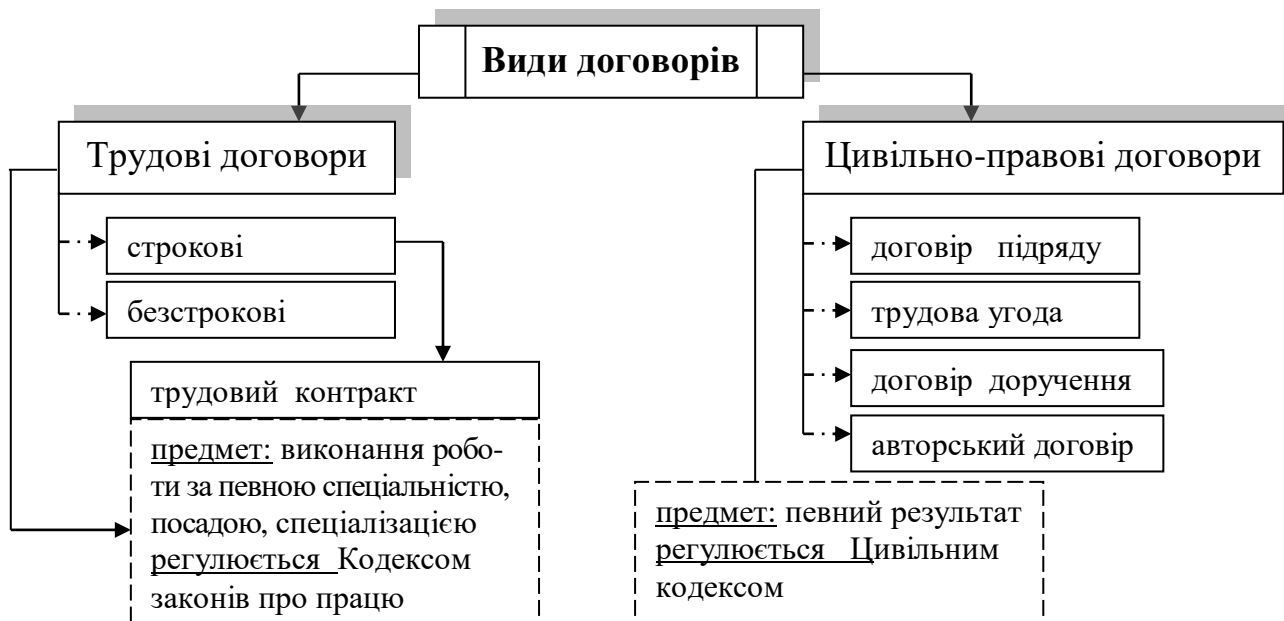
$$3000,00 \text{ грн.} + 862,50 \text{ грн.} = 3862,50 \text{ грн.}$$

Трудові відносини між роботодавцем і робітником підприємства, крім нормативних та законодавчих актів, регулюються трудовими договорами та угодами (контрактами).

Трудовий договір – угода між працівником і роботодавцем, або фізичною особою, за якою працівник зобов'язується виконувати роботу, визначену цією угодою, з підляганням внутрішнього трудового розпорядку, а роботодавець чи фізична особа зобов'язується виплачувати працівникові заробітну плату і забезпечувати умови праці, необхідні для виконання роботи, передбачені законодавством, колективним договором і угодою сторін (ст 21 КЗпП).

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

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



Основні відмінності трудового договору від цивільно-правового договору

	Трудові договори	Цивільно-правові договори
Правове регулювання	Кодекс законів про працю України	Цивільний кодекс України
Об'єкт оплати	Процес роботи на конкретній посаді, що зазначена в штаті	Результат праці
Підпорядкування внутрішньому трудовому розпорядку	Підпорядковується	Не підпорядковується
Оплата праці	Заробітна плата нараховується щомісяця відповідно до штатного розкладу виходячи з окладів (тарифних ставок)	Винагорода за результатами виконаної роботи згідно з актом приймання-здачі виконаних робіт (наданих послуг)

4. Порядок нарахування доплат та надбавок до заробітної плати.

Крім установлення МЗП, держава також визначає норми оплати праці для окремих випадків. Так, КЗпП установлено норми оплати:

- за роботу в надурочний час;
- за роботу у вихідні, святкові та неробочі дні;
- за роботу в нічний час;
- за час простою, що мав місце не з вини працівника;
- при виготовленні продукції, що виявилася браком не з вини працівника;
- для працівників молодше 18 років при скороченій тривалості їх щоденної роботи тощо.

Доплата за роботу в нічний час

Відповідно до ч. 3 ст. 54 КЗпП нічним є час з 10 години вечора до 6 години ранку. При цьому встановлена тривалість роботи (зміни) скорочується на 1 годину.

До роботи в нічний час не допускаються (ст. 55 КЗпП):

- вагітні жінки;
- жінки, які мають дітей віком до 3 років;
- працівники до 18 років;
- інші працівники (відповідно до законодавства).

Роботу в нічний час оплачують у підвищеному розмірі, що встановлюється генеральною, галузевою (міжгалузевою), територіальною угодою та колективним договором. Але при цьому доплата має бути не нижче 20 % тарифної ставки (окладу) за кожну годину роботи в нічний час (ст. 108 КЗпП).

Якщо роботодавець або профспілка є підписантами Генеральної угоди, підприємство має дотримати гарантій, зокрема, зазначених у Додатку 3:

доплата за роботу у нічний час становить 35% годинної тарифної ставки (посадового окладу) за кожну годину роботи в цей час;

доплата за роботу у вечірній час — з 18:00 до 22:00 (при багатозмінному режимі роботи) становить 20% годинної тарифної ставки (окладу, посадового окладу) за кожну годину роботи в цей час.

Доплата за години надурочної роботи:

Частиною 1 ст. 50 КЗпП регламентовано, що нормальна тривалість робочого часу не може перевищувати 40 годин на тиждень.

Надурочною вважається робота понад встановлену законом тривалість робочого дня (Стаття 62 КЗпП)

!!! Надурочною можна назвати тільки роботу, що виконується з ініціативи роботодавця.

Надурочні роботи кожного працівника не повинні перевищувати 4 годин протягом двох днів підряд і 120 годин на рік. З метою дотримання цього обмеження роботодавець зобов'язаний вести облік надурочних робіт окремо за кожним працівником (ст. 65 КЗпП).

До надурочних робіт не допускаються:

- вагітні жінки;
- жінки, які мають дітей віком до 3 років;
- працівники до 18 років;
- у дні занять працівники, які навчаються без відриву від виробництва в загальноосвітніх школах або професійних технічних училищах;
- інші працівники (відповідно до законодавства).

Згідно з вимогами ст. 106 КЗпП роботу в надурочний час оплачують таким чином:

— при погодинній оплаті праці — у подвійному розмірі годинної ставки;

— при відрядній системі оплати праці за всі відпрацьовані надурочні години виплачують доплату в розмірі 100 % тарифної ставки працівника відповідної кваліфікації, оплата праці якого здійснюється за погодинною системою.

В аналогічному порядку як надурочні оплачують всі години, відпрацьовані понад нормальну тривалість робочого часу в обліковому періоді, при підсумованому обліку, установленому згідно зі ст. 61 КЗпП.

Компенсація надурочних робіт шляхом надання відгулу не допускається.

Приклад 9. Протягом травня 2016 року працівник залучався до надурочних робіт двічі по 2 години на день (усього 4 години на місяць). Годинна тарифна ставка працівника становить 21,00 грн./год.

На основі наведених даних розрахуємо доплату за надурочну роботу у травні 2016 року:

$$4 \text{ год} \times 21,00 \text{ грн./год} \times 2 = 168,00 \text{ грн.}$$

Якщо оплату праці працівників здійснюють виходячи з установленого місячного окладу, при оплаті надурочних робіт годинну тарифну ставку визначають розрахунковим шляхом. Для цього місячний оклад працівника ділять на нормальну кількість робочих годин у поточному місяці. Покажемо такий розрахунок на прикладі.

Приклад 10. Протягом травня 2016 року працівник залучався до надурочних робіт двічі по 2 години на день (усього 4 години на місяць). Оклад працівника становить 3648,00 грн. Норма робочого часу, установлена по підприємству у травні 2016 року, — 152 години.

Визначимо годинну тарифну ставку:

$$3648,00 \text{ грн.} : 152 \text{ год} = 24,00 \text{ грн./год.}$$

Розрахуємо суму доплати за надурочну роботу:

$$4 \text{ год} \times 24,00 \text{ грн./год} \times 2 = 192,00 \text{ грн.}$$

Таким чином, сума заробітної плати за травень 2016 року становить:

$$3648,00 \text{ грн.} + 192,00 \text{ грн.} = 3840,00 \text{ грн.}$$

Приклад 11. Для працівника підприємства встановлено підсумований облік робочого часу. Обліковим періодом є календарний місяць. Норма робочого часу, установлена на травень 2016 року, — 152 години.

У травні 2016 року працівник відпрацював 130 годин. При цьому з 17 по 20 травня 2016 року працівник перебував на лікарняному. На цей період за графіком роботи припадають 4 робочі дні по 8 годин.

Таким чином, працівник був відсутній на роботі 32 години (4 дн. x 8 год).

Годинна тарифна ставка становить 18,00 грн./год.

На підставі даних прикладу нормальна тривалість робочого часу, яку працівник зобов'язаний відпрацювати у травні з урахуванням хвороби, становить:

$$152 \text{ год} - 32 \text{ год} = 120 \text{ год.}$$

Кількість відпрацьованих надурочних годин визначаємо так:

$$130 \text{ год} - 120 \text{ год} = 10 \text{ год.}$$

Доплата за надурочну роботу у травні 2016 року становить:

$$10 \text{ год} \times 18,00 \text{ грн./год} \times 2 = 360,00 \text{ грн.}$$

Оплата роботи у святкові та неробочі дні

З дозволу виборного органу первинної профспілкової організації (профспілкового представника) працівник може бути залучений до роботи у вихідний день у таких виняткових випадках (ч. 2 ст. 71 КЗпП):

1) для відвернення або ліквідації наслідків стихійного лиха, епідемій, епізоотій, виробничих аварій і негайного усунення їх наслідків;

2) для відвернення нещасних випадків, які ставлять або можуть поставити під загрозу життя або нормальні життєві умови людей, загибелі або псування майна;

3) для виконання невідкладних, наперед не передбачених робіт, від негайного виконання яких залежить у подальшому нормальна робота підприємства в цілому або його окремих підрозділів;

4) для виконання невідкладних вантажно-розвантажувальних робіт з метою запобігання або усунення простою рухомого складу чи скупчення вантажів у пунктах відправлення і призначення.

Окремі категорії працівників (наприклад, вагітних жінок, неповнолітніх працівників тощо) не можна викликати на роботу в їх вихідний день незалежно від обставин, що склалися.

Оплата праці у вихідні, святкові та неробочі дні компенсується одним із способів, передбачених ч. 1 ст. 72 КЗпП:

1) наданням іншого дня відпочинку (у цьому випадку робота у вихідний день оплачується в одинарному розмірі)

або

2) у грошовій формі в подвійному розмірі згідно зі ст. 107 КЗпП, а саме:

- відрядникам – не менше, ніж за подвійними відрядними розцінками;
- працівникам, праця яких оплачується погодинно – в розмірі не менше подвійної годинної ставки;
- працівникам, які одержують місячний оклад, - у розмірі не менше однієї годинної (денної) ставки окладу, якщо робота проводилася в межах місячної норми робочого часу.

Спосіб компенсації роботи у вихідний день визначається угодою між працівником і роботодавцем

При роботі у вихідний день оплату в підвищеному розмірі згідно зі ст. 107 КЗпП здійснюють лише в тому випадку, якщо працівнику не було надано інший день відпочинку.

Якщо ж такий день відпочинку працівнику надано, оплату за роботу у вихідний день здійснюють в одинарному розмірі як за звичайний робочий день.

Приклад 12. Працівник підприємства 21 травня 2016 року (день є вихідним згідно з графіком роботи підприємства) у зв'язку з виробничою необхідністю відпрацював 8 годин. Годинна ставка працівника становить 22,00 грн./год. Місячна норма робочого часу, встановлена на підприємстві, у травні 2016 року склала 152 години.

Варіант 1. Інший день відпочинку замість відпрацьованого 21 травня не надавався. Усього працівник відпрацював у травні 160 годин (у тому числі 8 годин у вихідний день).

При першому варіанті зарплата працівника за травень 2016 року (уключаючи оплату за роботу у вихідний день) становить:

$$152 \text{ год} \times 22,00 \text{ грн./год} + 8 \text{ год} \times 22,00 \text{ грн./год} \times 2 = 3696,00 \text{ грн.}$$

Варіант 2. За погодженням з роботодавцем працівнику було надано інший день відпочинку — 23 травня 2016 року. У результаті у травні 2016 року відпрацьовано 152 години.

Якщо має місце другий варіант, оплату згідно зі ст. 107 КЗпП не здійснюють. Відпрацьовані 21 травня 2016 року години оплачують у загальному порядку. Таким чином, заробітна плата працівника за травень 2016 року становить: $152 \text{ год} \times 22,00 \text{ грн./год} = 3344,00 \text{ грн.}$

Приклад 13. Працівник підприємства 9 травня 2016 року (є святковим днем) відпрацював 8 годин. Оклад працівника становить 3572,00 грн. Норма робочого часу, встановлена на підприємстві, у травні 2016 року — 152 години. Таким чином, годинна тарифна ставка склала 23,50 грн./год ($3572,00 \text{ грн.} : 152 \text{ год}$).

Варіант 1. У зв'язку із залученням до роботи у святковий день у травні 2016 року працівником було відпрацьовано 160 годин (у тому числі 8 годин у святковий день).

Варіант 2. За бажанням працівника йому було надано інший день відпочинку — 16 травня 2016 року. У результаті ним фактично відпрацьовано 152 години.

Варіант 1. Оскільки робота у святковий день проводилася понад норму робочого часу, оплату за неї здійснюють у розмірі подвійної годинної ставки за кожну годину роботи у святковий день понад оклад.

Таким чином, заробітна плата працівника за травень 2016 року становить:

$$3572,00 \text{ грн.} + 8 \text{ год} \times 23,50 \text{ грн./год} \times 2 = 3948,00 \text{ грн.}$$

Варіант 2. Оскільки робота у святковий день проводилася в межах норми робочого часу, оплату за неї здійснюють у розмірі одинарної годинної ставки за кожну годину роботи у святковий день понад оклад.

Таким чином, заробітна плата працівника за травень 2016 року становитиме:

$$3572,00 \text{ грн.} + 8 \text{ год} \times 23,50 \text{ грн./год} = 3760,00 \text{ грн.}$$

Оплата праці при виготовленні браку

Відповідно до ст. 112 КЗпП при виготовленні продукції, що виявилася браком не з вини працівника, оплату праці з її виготовлення проводять за зниженими розцінками. **При цьому місячна заробітна плата працівника в такому разі не може бути нижче 2/3 тарифної ставки встановленого йому розряду (окладу)**

Брак виробів, що стався внаслідок прихованого дефекту в оброблюваному матеріалі, а також брак не з вини працівника, виявлений після приймання виробу органом технічного контролю, оплачують нарівні з придатними виробами.

Що стосується браку з вини працівника, то його оплату здійснюють залежно від того, є такий брак повним чи частковим. Повний брак з вини працівника оплаті не підлягає. А ось частковий брак з вини працівника оплачують залежно від ступеня придатності продукції за зниженими розцінками.

Оплата праці в разі простою

Норми оплати праці в разі простою регулює ст. 113 КЗпП. Відповідно до неї час простою не з вини працівника оплачують з розрахунку не нижче 2/3 тарифної ставки встановленого працівнику розряду (окладу). При цьому працівник повинен попередити про початок простою (крім простою структурного підрозділу або всього підприємства) керівника підприємства або бригадира, майстра, інших посадових осіб.

За час простою не з вини працівника, за ним зберігається середній заробіток.

Час простою з вини працівника не оплачують.

5. Документальне оформлення операцій по нарахуванню та виплаті заробітної плати.

Типові форми щодо документального оформлення операцій з обліку розрахунків з оплати праці наведено нижче в таблиці:

№ з/п	Номер типової форми	Назва типової форми
1	2	3
Кадрова документація		
1	П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу
2	П-2	Особова картка
3	П-3	Алфавітна картка
4	П-4	Особова картка фахівця з вищою освітою, який виконує науково-дослідні, проектно-конструкторські та іншу роботу
5	П-5	Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу
6	П-6	Наказ (розпорядження) про надання відпустки
7	П-7	Список про надання відпустки
З обліку використання робочого часу		
8	П-8	Наказ (розпорядження) про припинення дії трудового договору (контракту)
9	П-12	Табель обліку використання робочого часу та розрахунку заробітної плати

10	П-13	Табель обліку використання робочого часу
11	П-14	Табель обліку використання робочого часу
12	П-15	Список осіб, які працювали в понадурочний час
13	П-16	Листок обліку простоїв
З обліку розрахунків з працівниками з оплати праці		
14	П-49	Розрахунково-платіжна відомість
15	П-50	Розрахункова відомість
16	П-51	Розрахункова відомість
17	П-52	Розрахунок заробітної плати
18	П-53	Платіжна відомість
19	П-54	Особовий рахунок
20	П-54А	Особовий рахунок
21	П-55	Накопичувальна картка виробітку та заробітної плати
22	П-56	Накопичувальна картка обліку заробітної плати

Для нарахування основної заробітної плати працівникам-відрядникам використовують документи з обліку виробітку. Який саме це буде документ, залежить від прийнятої на підприємстві системи обліку виробітку та організації виконання самих робіт. Так, це може бути:

- рапорт про виробіток та приймання робіт;
- маршрутний лист (маршрутна карта);
- відомість про виробіток;
- наряди та інші документи.

На всіх працівників при прийомі на роботу (на підставі наказу чи розпорядження) відкривається особова картка працівника (П-2), де зазначаються всі основні відомості про нього та зміни, які відбуваються у роботі. Крім того, всі працівники, які працюють на підприємстві повинні мати трудові книжки, які зберігаються на основному місці роботи.

До того ж, на кожному підприємстві незалежно від режиму роботи повинен бути організований табельний облік часу. Табель заповнюється раз на місяць, в одному примірнику, відповідальною особою і подається до бухгалтерії у встановлені на підприємстві терміни.

Виплата заробітної плати оформлюється:

- видатковим касовим ордером;
- розрахунково-платіжною відомістю;
- або платіжною відомістю.

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

У міру виконання обсяги робіт фіксуються в індивідуальних або бригадних нарядах. Первинними документами з обліку виробітку є рапорти або відомості виробітку бригад.

Зразок «Платіжної відомості»

ТОВ фірма "Скіф"								
(найменування підприємства (установи, організації))								
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ		24345175						
(структурний підрозділ підприємства (установи, організації))								
До відомості N		ВЗП-00012						
У касу для оплати в строк		Кореспондуючий рахунок						
з 14.01.2016 до 16.01.2016 р.		<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">рахунок, субрахунок</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">код аналітичного рахунку</td> </tr> <tr> <td style="height: 20px;"></td> <td style="height: 20px;"></td> </tr> </table>			рахунок, субрахунок	код аналітичного рахунку		
рахунок, субрахунок	код аналітичного рахунку							
у сумі								
Двадцять одна тисяча сорок дві								
грн. 12 копійки								
21042,12		(21042 грн. _12_ коп.)						
		66						
Керівник		Ткаченко Л.І.						
Головний бухгалтер		Петрик О.Т.						
" 14" січня 2015 р								
Відомість на виплату грошей N ВЗП-00012								
за грудень 2015 р.								
За цією відомістю виплачено гривень		Двадцять одна тисяча сорок дві гривні 12 копійок						
		(21042 грн. _12_ коп.)						
і депоновано гривень		(_____ грн. _____ коп.)						
Виплату здійснив		Куліш А.А.						
		(підпис, прізвище, ініціали)						
Перевірив бухгалтер		Петрик О.Т.						
		(підпис, прізвище, ініціали)						
Вставний аркуш до додатка № ВЗП-00012								
N з/п	Табельний номер	Прізвище, ім'я, по батькові	Сума	Підпис про одержання				
1	2	3	4	5				
1	2	Ткаченко Людмила Іванівна	8042,12					
2	4	Петрик Оксана Петрівна	5700,80					
3	5	Куліш Аліна Анатольївна	2850,24					
4	8	Щедрик Іван Федорович	3044,65					
5	12	Бондаренко Валентин Борисович	1404,31					
ВСЬОГО			21042,12					
і т. д.								
		Відомість склав	_____					
			(підпис, прізвище, ініціали)					
		Відомість перевірів	_____					
			(підпис, прізвище, ініціали)					

Зразок «Розрахунково-платіжної відомості»

ТД фірма "Гулівер"

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

54312345

Цех, відділ

В касу для оплати в строк з _____ до _____ року

В сумі Одна тисяча сто одинадцять гривень 27 копійокКерівник **Яремчук А. А.**

Головний бухгалтер

Розрахунково-платіжна відомість № ВЗП-00001 за січень 2016 р.

№ з/п	Таб. №	Професія, посада	Відпрацьовано днів, годин	Нараховано за видами виплат									Утримано та враховано				Сума, грн.		Розписка в отриманні	Прізвище, ім'я, по батькові	
				Доплат та надбавок				Премія	За невикористану відпустку	Допомога за тимчасовою непрацездатністю			Разом грн.	Податок на дохід фізич. осіб 18%	Військ збір 1.5%	Інші утримання	Разом	Виплач за періоди			Разом до видачі
				За тариф. ставками (посад. окладами)	Благодопом	Обклад. податками мат. допомога	Індексація			місяць	дні	сума, грн.									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22
1	4	директор	20	1378,00	-	-	-	-	-	-	-	-	1378,0	246,06	20,67	-	266,73	1111,27	1111,27		
Разом			20	1378,00	-	-	-	-	-	-	-	-	1378,0	246,06	20,67	-	266,73	1111,27	1111,27		

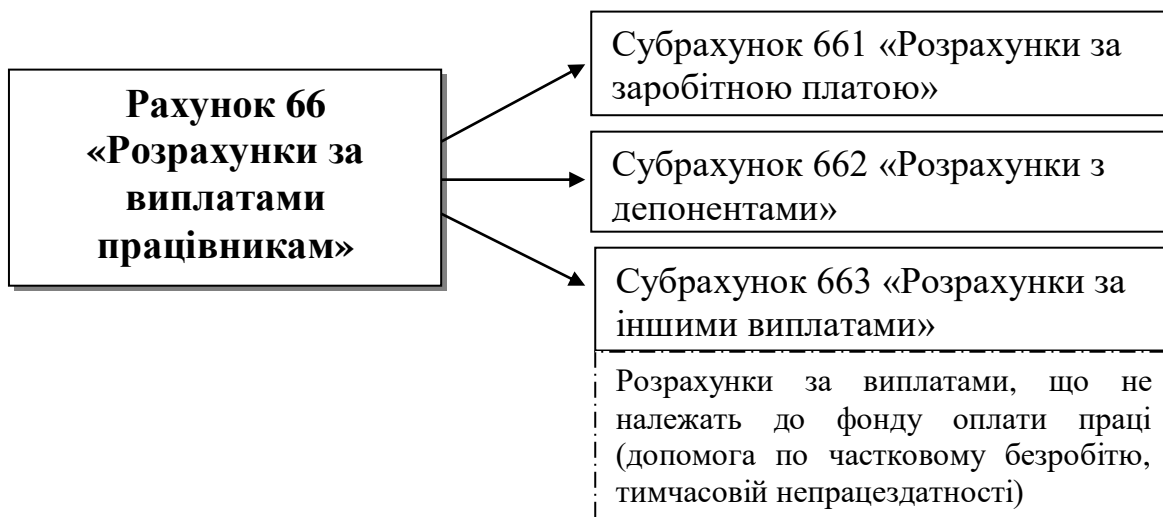
6. Синтетичний облік нараховання та виплати заробітної плати.

Заробітна плата включається до складу поточних виплат працівникам. При цьому **п. 6 П(С)БО 26** уточнює, що нараховану суму виплати працівникам за роботу, виконану ними протягом звітного періоду, визнають **поточним зобов'язанням**.

Згідно з ст. 23 Закону про оплату праці заробітна плата виплачується у грошових знаках, що мають законний обіг на території України.

Виплату заробітної плати у формі боргових зобов'язань і розписок або в будь-якій іншій формі заборонено.

В бухгалтерському обліку інформація щодо розрахунків з оплати праці з персоналом підприємства (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо), а також за неодержану (депоновану) заробітну плату ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».



рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Д-т

К-т

за дебетом - виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій 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, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

за кредитом рахунку відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нараховання працівникам виплати

Аналітичний облік розрахунків ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань.

Витрати на оплату праці — це один з основних елементів витрат операційної діяльності підприємства.

Інструкція № 291 надає підприємствам можливість обліковувати витрати одним із трьох способів.

<p>Перший спосіб — використання тільки рахунків класу 8 «Витрати за елементами». У цьому випадку витрати на оплату праці працівників підприємство групує на рахунку 81. Сформовані суми витрат (Дт 81 — Кт 661) воно списує так:</p> <ul style="list-style-type: none"> — щодо витрат на оплату праці виробничого та загальновиробничого персоналу — проводкою: Дт 23 «Виробництво» — Кт 81; — щодо витрат на оплату праці адміністративного, збутового та іншого персоналу підприємства — проводкою: Дт 791 «Результат операційної діяльності» — Кт 81.
<p>Другий спосіб — використання тільки рахунків класу 9 «Витрати діяльності». У цьому випадку суми витрат на оплату праці ви не проганяєте «транзитом» через рахунок 81, а відображаєте їх залежно від функціональних обов'язків працівників безпосередньо проводкою: Дт 15 «Капітальні інвестиції», 23, 24 «Брак у виробництві», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» — Кт 661.</p>
<p>Третій спосіб — використання одночасно рахунків класів 8 і 9. У цьому випадку сформовані витрати (Дт 81 — Кт 661) списуйте також залежно від функціональних обов'язків працівників за допомогою запису: Дт 23, 24, 91, 92, 93, 94 — Кт 81.</p>

Законодавство зобов'язує виплачувати заробітну плату працівникам регулярно в робочі дні у строки, установлені в колективному договорі або нормативному акті роботодавця:

1) **не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує 16 календарних днів;**

2) **не пізніше 7 днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата.**

Ці умови повинні дотримуватися і для авансу, і для заробітної плати за другу половину місяця

Приклад 14. Колективним договором встановлено, що виплату заробітної плати проводять двічі на місяць, не пізніше 5 днів після закінчення періоду, за який вона здійснюється.

Визначимо конкретні строки виплати заробітної плати за першу (аванс) і другу половину місяця.

Перша половина місяця — це період з 1-го по 15-те число (15 календарних днів), отже, датою виплати авансу буде 20-те число місяця (15 + 5). Строк виплати заробітної плати за другу половину місяця — 5-те число місяця, наступного за місяцем нарахування зарплати.

Розмір заробітної плати за першу половину місяця має бути не менше оплати за фактично відпрацьований час із розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) працівника. Премії, доплати, надбавки та інші заохочувальні й компенсаційні виплати при визначенні суми авансу не враховують.

Приклад 15. На підприємстві встановлено 5-денний робочий тиждень з двома вихідними — субота і неділя. Посадовий оклад працівника становить 4000,00 грн. Виплата заробітної плати здійснюється двічі на місяць — 20-го і 5-го числа місяця. Визначимо мінімальний розмір авансу, який повинен одержати працівник у червні 2016 року, якщо за період з 1-го по 15-те число ним відпрацьовано 11 робочих днів.

Мінімальна сума авансу, що належить працівнику за першу половину червня 2016 року, становитиме:

$$4000,00 \text{ грн.} : 20 \text{ дн.} \times 11 \text{ дн.} = 2200,00 \text{ грн.},$$

де 20 — кількість робочих днів у червні 2016 року.

Таким чином, розмір заробітної плати за першу половину червня 2016 року склав 55 % окладу працівника (2200,00 грн. : 4000,00 грн. x 100 %).

За порушення вимог, що встановлюють порядок і строки виплати зарплати, чинним законодавством передбачено дисциплінарну, адміністративну та кримінальну відповідальність.

Адміністративна відповідальність: Розмір штрафу може складати від 30 до 100 нмдг* (від 510 до 1700 грн.).

Відповідальність суб'єктів господарювання

№ з/п	Порушення	Санкція
1	Порушення встановлених строків виплати заробітної плати працівникам, інших виплат, передбачених законодавством про працю, більш ніж за один місяць, виплата їх не в повному обсязі	Штраф у 3-кратному розмірі МЗП, установленій законом на момент виявлення порушення
2	Недотримання мінімальних державних гарантій в оплаті праці	Штраф у 10-кратному розмірі МЗП, установленій законом на момент виявлення порушення, за кожного працівника, щодо якого вчинено таке порушення
3	Виплата заробітної плати (винагороди) без нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі — ЄСВ) та податків*	Штраф у 30-кратному розмірі МЗП, установленій законом на момент виявлення порушення, за кожного працівника, щодо якого вчинено таке порушення

Законодавство про готівковий обіг, і зокрема Положення № 637, передбачає можливість виплати заробітної плати за рахунок:

- грошових коштів, одержаних у банку;
- готівкової виручки, одержаної від контрагентів.

Видача з каси підприємства готівки на оплату праці працівників може бути оформлена шляхом складання:

- видаткових касових ордерів на кожного одержувача;
- відомості на виплату грошей.

Номер документа	Дата складання	3	Кореспондуючий рахунок, субрахунок	Код аналітичного рахунку	Сума	Код цільового призначення	8
89	06.06.2016	—	661	—	1890,00	—	—

Типова форма № КО-2

ТОВ «Міраж»
(найменування підприємства (установи, організації))

Ідентифікаційний код ЄДРПОУ 15162526

Видатковий касовий ордер
від «06» червня 2016 р.

Видати Кузнецовій Вікторії Михайлівні
(прізвище, ім'я, по батькові)

Підстава: Заробітна плата за другу половину травня 2016 року

Сума Одна тисяча вісімсот дев'яносто грн. 00 коп.
(словами)

Додаток: —

Керівник Крук Т. І. Головний бухгалтер Лисак О. Д.
(підпис, прізвище, ініціали) *(підпис, прізвище, ініціали)*

Одержав: Одна тисяча вісімсот дев'яносто грн. 00 коп.
(словами)

«06» червня 2016 р. Підпис одержувача Кузнецова

За паспорт МН № 110342, виданий 03.07.1998 р. Київським РВХМУ УМВС України в Харківській обл.
(найменування, номер, дата та місце видачі документа, який засвідчує особу одержувача)

Видав касир Колосова М. Ю.
(підпис, прізвище, ініціали)

Депонована зарплата — це готівкові кошти, що одержані підприємствами (підприємцями) для виплат, пов'язаних з оплатою праці, та не виплачені в установлений строк окремим фізичним особам.

У кінці останнього дня виплати зарплати у відомості на виплату грошей касир навпроти прізвищ працівників, які не отримали зарплату, у графі «Підпис про одержання» проставляє відбиток штампа або робить запис «Депоновано» і складає **реєстр депонованої зарплати**

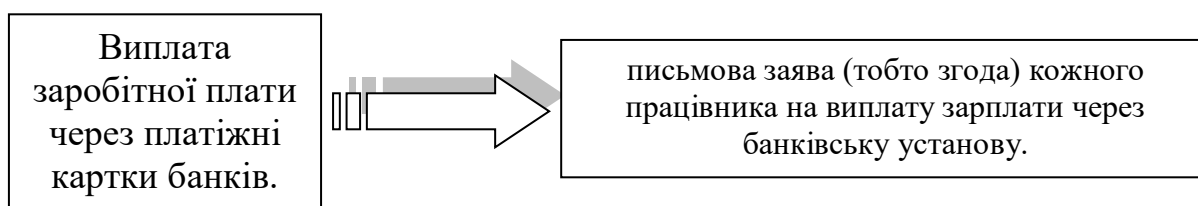
Згідно **ч. 5 ст. 24 Закону про оплату праці заробітна плата може бути виплачено безготівковим способом**. При цьому **мають бути виконані дві умови:**

- 1) така виплата здійснюється з письмової згоди працівника;
- 2) послуги банку з перерахування коштів на рахунки працівників оплачуються за рахунок роботодавця.

З метою переходу на безготівкову форму виплати заробітної плати на підприємстві впроваджують **зарплатний проект**.

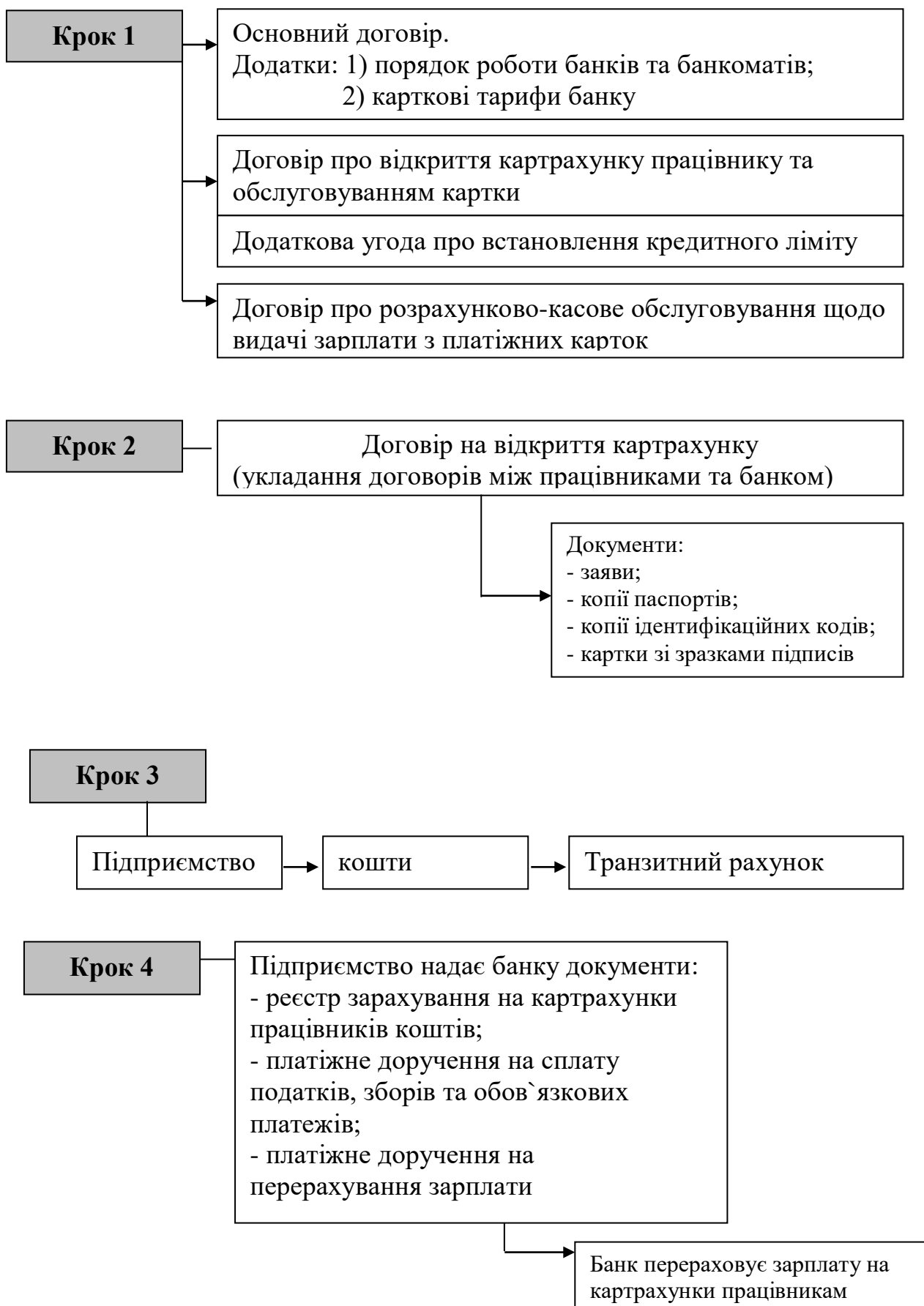


За особистою письмовою згодою працівника виплата заробітної плати може здійснюватися через установи банків, поштовими переказами на вказаний ними рахунок (адресу) з обов'язковою оплатою цих послуг за рахунок власника або уповноваженого ним органу (Закон України від 05.04.2001 р. №2346-III «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні»).



Платіжна картка — спеціальний платіжний засіб у вигляді емітованої в установленому законодавством порядку пластикової чи іншого виду картки.

Механізм виплати заробітної плати за платіжними картками



Відображення в обліку нарахування та виплати зарплати через картрахунки

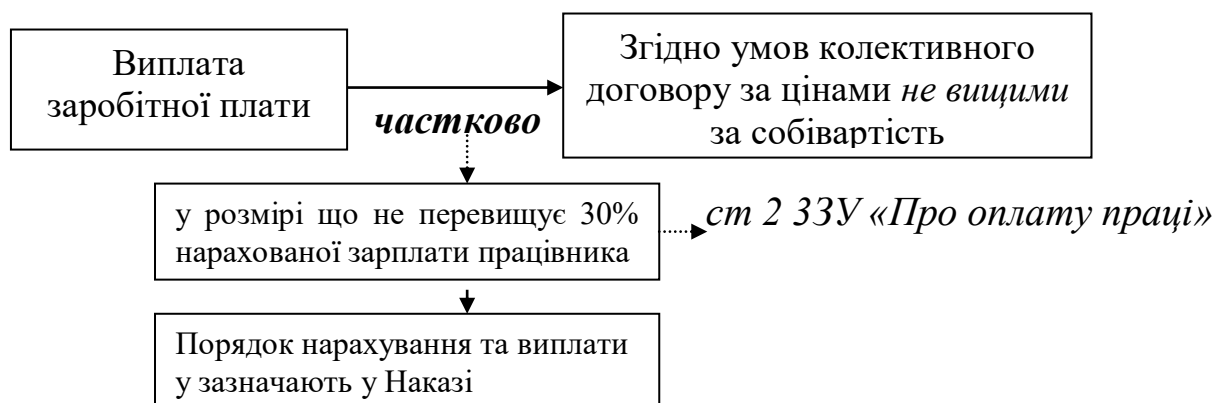
№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1.	Нараховано зарплату працівникам за серпень 2016 р.	23, 91, 92, 93	661	15450,00
2.	Утримано із заробітної плати:			
	- ПДФО	661	641	2781,00
	- військовий збір	661	642	231,75
3.	Нараховано внесків (22%)	23, 91, 92, 93	65	3399,00
4.	Перераховано суму зарплати, що підлягає зарахуванню на карткові рахунки працівників	661	311	12437,25
5.	Сплачено ПДФО та соціальні внески	641, 65	311	6411,75
6.	Сплачено комісійні банку (умовно)	92	685	38,92
		685	311	38,92

Відображення в обліку перерахування зарплати на транзитний рахунок

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1.	Перераховано суму зарплати, що підлягає зарахуванню на карткові рахунки працівників на транзитний рахунок	313 «Інші рахунки в банку в національній валюті»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»	12971,05
2.	Зараховано суму заробітної плати на карткові рахунки працівників	661 «Розрахунки за заробітною платою»	313 «Інші рахунки в банку в національній валюті»	12971,05

Коллективним договором, як виняток, може бути передбачено часткову виплату заробітної плати натурою (за цінами не вище собівартості).

Натуроплата – це винагорода в натуральній формі, яку нараховують і видають співробітнику за певний виконаний обсяг робіт



Приклад 16. Заробітна плата менеджера з реклами за травень 2016 року становить 6500,00 грн. Згідно з колективним договором, укладеним на підприємстві, заробітна плата виплачується двічі на місяць — 7 і 22 числа. При цьому аванс виплачується в розмірі 55 % посадового окладу з урахуванням фактично відпрацьованого часу. Сума заробітної плати працівника за першу половину травня 2016 року становить 3575,00 грн.

За заявою працівника в рахунок часткового погашення заборгованості із заробітної плати йому було реалізовано продукцію підприємства на суму 1800,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 300,00 грн.). Ціна реалізації відповідає звичайній ціні. Собівартість реалізованої продукції становить 1200,00 грн. Продукцію передано працівнику в день видачі заробітної плати за другу половину травня 2016 року.

Облік нарахування та виплати заробітної плати

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Перераховано ЄСВ при виплаті зарплати за першу половину травня 2016 року (3575,00 грн. x 22 % : 100 %)	651	311	786,50
2	Перераховано ПДФО (3575,00 грн. x 18 % : 100 %)	641/ПДФО	311	643,50
3	Перераховано ВЗ (3575,00 грн. x 1,5 % : 100 %)	642/ВЗ	311	53,63
4	Перераховано заробітну плату за першу половину травня 2016 року на поточний рахунок працівника в банку (3575,00 грн. - 643,50 грн. - 53,63 грн.)	661	311	2877,87
5	Нараховано заробітну плату за травень 2016 року	93	661	6500,00
6	Нараховано ЄСВ (6500,00 грн. x 22 % : 100 %)	93	651	1430,00
7	Утримано із заробітної плати:			
	— ПДФО (6500,00 грн. x 18 % : 100 %)	661	641/ПДФО	1170,00
	— ВЗ (6500,00 грн. x 1,5 % : 100 %)	661	642/ВЗ	97,50
8	Сплачено:			
	— ЄСВ (1430,00 грн. - 786,50 грн.)	651	311	643,50
	— ПДФО (1170,00 грн. - 643,50 грн.)	641/ПДФО	311	526,50
	— ВЗ (97,50 грн. - 53,63 грн.)	642/ВЗ	311	43,87
9	Відображено реалізацію працівнику продукції власного виробництва	661	701	1800,00
10	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	701	641/ПДВ	300,00*

* Виплата заробітної плати в натуральній формі підпадає під визначення постачання товарів (п.п. 14.1.191 ПКУ) і є об'єктом обкладення ПДВ (п.п. «а» п. 185.1 ПКУ). ПДВ-зобов'язання нараховуємо в розмірі не нижче мінімальної планки. У нашому випадку — не нижче звичайних цін (п. 188.1 ПКУ).

Закінчення

11	Списано собівартість реалізованої продукції	901	26	1200,00
12	Перераховано залишок заробітної плати працівника за другу половину травня 2016 року на його поточний рахунок у банку (6500,00 грн. - 1170,00 грн. - 97,50 грн. - 2877,87 грн. - 1800,00 грн.)	661	311	554,63
13	Віднесено на фінансовий результат:			
	— дохід від реалізації продукції власного виробництва	701	791	1500,00
	— собівартість реалізованої продукції	791	901	1200,00
	— заробітну плату за травень 2016 року	791	93	6500,00
	— ЄСВ, нарахований на зарплату	791	93	1430,00

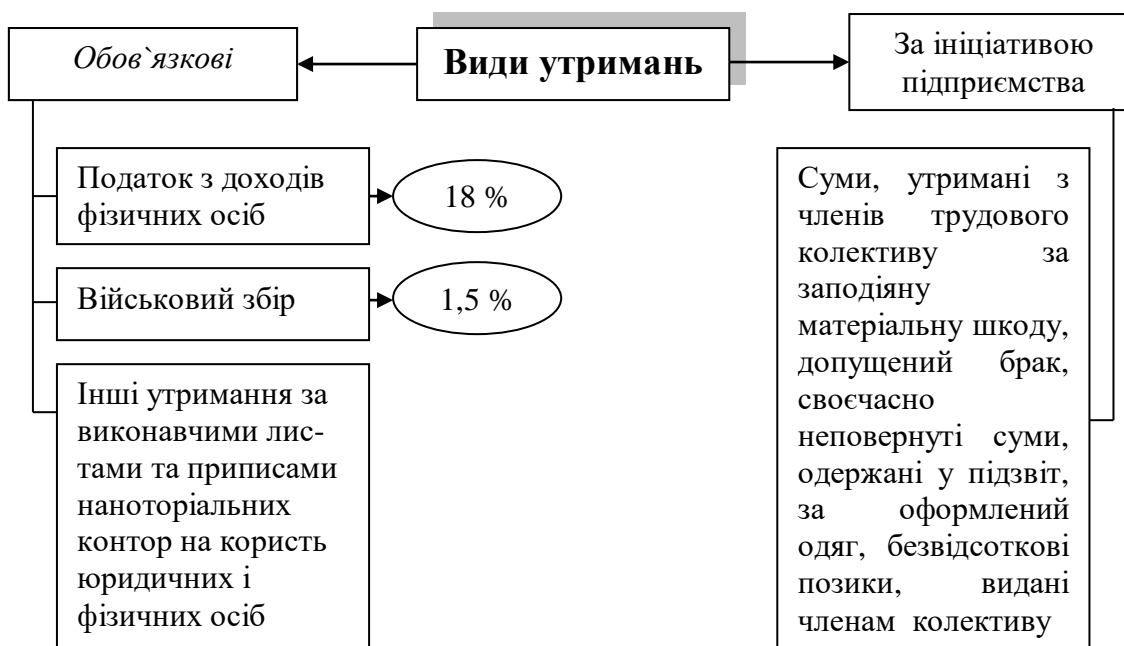
7. Види утримань із заробітної плати.

Нормативне регулювання утримань із заробітної плати:

- Податковий кодекс України;
- Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. №108/95 ВР;
- Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування» від 08.07.10 р. № 2464-VI;
- Інструкція про порядок нарахування та сплату єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування затв. Наказом Мінфіну України від 20.04.15 р. № 449.

З заробітної плати працівників підприємства здійснюють різні утримання.

За своїм характером утримання поділяють на обов'язкові й за ініціативою підприємства.



Платниками зазначених податків є:

- фізична особа - резидент, яка отримує доходи, як із джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;
- фізична особа - нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;
- податковий агент.

Загальний розмір усіх відрахувань при кожній виплаті заробітної плати **не може перевищувати 20 %**, а у випадках, окремо передбачених законодавством України (наприклад, коли відрахування відбувається за декількома виконавчими документами), — **50 %** заробітної плати, яка належить до виплати працівникові (ст. 128 КЗпП).

Податок з доходу фізичних осіб. Податкова соціальна пільга.

ПДФО відноситься до загальнодержавних податків (п.п. 9.1.2 ПКУ). Сплата таких податків є обов'язковою на всій території України.



* - дивіденди за акціями або інвестиційними сертифікатами, роялті, інвестприбуток від операцій із цінними паперами, деривативами та корпсправами, проценти, виграші, призи, подарунки тощо ставка 18%.

** - стосується доходу від продажу (обміну) об'єктів рухомого та нерухомого майна. Виключення дохід від продажу (обміну) рухомого майна фізособами-резидентами (ставка 18%).

*** - йдеться про об'єкти спадщини .

Податок сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету.

Якщо оподатковуваний дохід надається у негрошовій формі чи виплачується готівкою з каси податкового агента, податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання).

Щоб обчислити базу обкладення ПДФО при нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати, нараховану заробітну плату слід зменшити на суму (п. 164.6 ПКУ):

— страхових внесків до Накопичувального фонду (з моменту впровадження накопичувальної системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування);

— ПСП за наявності права на неї.

Таким чином, у загальному випадку при нарахуванні доходу у вигляді заробітної плати базу обкладення ПДФО визначаємо за такою формулою:

БО = ЗП - ПСП (за наявності),

де **БО** — база обкладення ПДФО;

ЗП — заробітна плата, що нараховується платнику податку.

Податкова соціальна пільга - право платника на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги

Розмір звичайної податкової соціальної пільги (ПСП) становить 50% від розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб (у розрахунку на місяць) на 1 січня звітного року.

Право скористатися ПСП виникає у працівника, якщо зарплата цього працівника, нарахована за місяць, не перевищує граничний розмір доходу, що дає право на ПСП.

Граничний розмір знаходять розрахунково: множать розмір місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи (ПМПО), установлений на 1 січня звітного податкового року, на 1,4, а потім округлюють отримане число до найближчих 10 грн. (п.п. 169.4.1 ПКУ).

Наприклад: Розмір ПМПО з 1 січня 2016 року — 1378 грн. Отже, за загальним правилом, у 2016 році претендувати на ПСП можуть платники податків, заробітна плата яких не перевищує 1930 грн.

Види та розміри ПСП у 2016 році

з/п	Категорії платників	Розмір ПСП, грн.	Ознака пільги у формі № 1ДФ	Документи, які подає платник
1	«Звичайна» ПСП			
	Будь-який платник податку, який отримує дохід у вигляді заробітної плати (<i>п.п. 169.1.1 ПКУ</i>)	689,00	«01»	Заява про застосування ПСП
2	«Звичайна» ПСП «на дітей»			
	Платник податку, який утримує двох або більше дітей віком до 18 років, — з розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років* (<i>п.п. 169.1.2 ПКУ</i>)	689,00 х х кількість дітей віком до 18 років	«04»	1. Заява про застосування ПСП. 2. Копія свідоцтва (дубліката свідоцтва) про народження дитини (дітей), або документ, що підтверджує встановлення батьківства, або документи, що підтверджують вік дитини (дітей), затверджені відповідним органом країни, в якій іноземна фізична особа — платник податку постійно проживала до прибуття до України. 3. Копія рішення органу опіки та піклування про встановлення опіки або піклування (якщо із заявою звернеться опікун чи піклувальник)
<p>* Цією ПСП можуть скористатися обоє батьків дитини. Але тільки одному з них граничний розмір зарплати визначають кратно кількості дітей (<i>абзац другий п.п. 169.4.1 ПКУ</i>), тобто:</p> <ul style="list-style-type: none"> — 1930 грн. х кількість дітей віком до 18 років — для одного з батьків; — 1930 грн. — для другого з батьків. <p>ПСП за двома підставами може бути надана, тільки якщо громадянин утримує двох або більше дітей віком до 18 років, одна з яких — інвалід (<i>п.п. 169.3.1 ПКУ</i>).</p>				
<p><i>Увага! Право на ПСП на підставі п.п. 169.1.2 ПКУ мають всі особи незалежно від того, перебувають вони у шлюбі чи ні. Водночас батьку, який проживає окремо від дітей, для отримання права на ПСП потрібно надати документи, які підтверджують, що він утримує дітей. Такими документами можуть бути:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> — довідка органу опіки; — рішення суду або нотаріально засвідчений договір між колишнім чоловіком і дружиною про здійснення батьківських прав і виконання обов'язків тим із них, хто проживає окремо від дитини; — рішення суду про аліменти. 				
3	«Підвищена» ПСП «на дітей»			
3.1	Одинокa мати (батько)*, вдова (вдівець) або опікун, піклувальник — з розрахунку на кожну дитину віком до 18 років (<i>п.п. «а» п.п. 169.1.3 ПКУ</i>)	1033,50 х х кількість дітей віком до 18 років	«02»	1. Заява про застосування ПСП. 2. Копія свідоцтва (дубліката свідоцтва) про народження дитини (дітей), або документ із зазначенням відомостей про батька дитини у Книзі реєстрації актів цивільного стану, або документи, що підтверджують вік дитини (дітей), затверджені відповідним

				<p>органом країни, в якій іноземна фізична особа — платник податку постійно проживала до прибуття до України.</p> <p>3. Копія рішення органу опіки і піклування про встановлення опіки чи піклування (якщо із заявою звернеться опікун чи піклувальник).</p> <p>4. Копія свідоцтва про шлюб і свідоцтва про смерть (якщо із заявою звернеться вдова чи вдівець).</p> <p>5. Копія паспорта</p>
<p><i>* Для цілей цього пункту одинокою матір'ю (батьком) або опікуном, піклувальником вважаються особи, які на момент застосування ПСП мають дитину (дітей) віком до 18 років і не перебувають у шлюбі, зареєстрованому відповідно до закону (п. 5 Порядку № 1227).</i></p> <p><i>Причому зауважте: у паспорті розлученої особи може бути відсутньою відмітка про розірвання шлюбу (див. ч. 8 ст. 15 Закону України «Про державну реєстрацію актів цивільного стану» від 01.07.2010 р. № 2398-VI). У такому разі працівник повинен надати копію рішення суду про розірвання шлюбу.</i></p> <p><i>Під категорію «одинокa мати» підпадають:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> — жінка, яка не перебуває у шлюбі і у свідоцтві про народження дитини якої відсутній запис про батька дитини або запис про батька зроблено в установленому порядку за вказівкою матері; — розлучена жінка, з якою залишилися проживати діти після розлучення і яка на момент застосування пільги не перебуває в офіційно зареєстрованому шлюбі. <p><i>З урахуванням положень ч. 2 ст. 143 Сімейного кодексу України можна зробити висновок, що одиноким батьком слід вважати чоловіка, який не перебуває у шлюбі і батьківство якого визначене у свідоцтві про народження дитини або визнане за рішенням суду, за умови, що він проживає разом з дитиною окремо від матері дитини. Підтвердити факт проживання разом з дитиною можна довідкою з ЖЕКу, яку слід подати разом з іншими документами на ПСП.</i></p>				
3.2	Особа, яка утримує дитину-інваліда* — з розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років (<i>п.п. «б» п.п. 169.1.3 ПКУ</i>)	1033,50 х х кількість дітей віком до 18 років	«02»	<p>1. Заява про застосування ПСП.</p> <p>2. Копія свідоцтва (дубліката свідоцтва) про народження дитини (дітей), або документ, що підтверджує встановлення батьківства, або документи, що підтверджують вік дитини (дітей), затвержені відповідним органом країни, в якій іноземна фізична особа — платник податку постійно проживала до прибуття до України.</p> <p>3. Копія рішення органу опіки та піклування про встановлення опіки чи піклування (якщо із заявою звернеться опікун чи піклувальник).</p> <p>4. Копія пенсійного посвідчення або посвідчення отримувача державної соціальної допомоги, що виплачується замість пенсії, яка містить запис про інвалідність дитини**, або копія медичного висновку, виданого закладами МОЗ в установленому порядку (якщо із заявою звернеться платник податку, який утримує дитину-інваліда віком до 18 років)***</p>
<p><i>* Право на застосування цієї ПСП мають обоє батьків. Але тільки одному з них граничний розмір зарплати визначають кратно кількості дітей (абзац другий п.п. 169.4.1 ПКУ), тобто:</i></p> <p><i>— 1930 грн. х кількість дітей віком до 18 років — для одного з батьків;</i></p>				

<p>— 1930 грн. — для другого з батьків.</p> <p>Увага! Якщо у працівника двоє або більше дітей, один з яких є інвалідом, то надають дві ПСП:</p> <p>— на дитину-інваліда в підвищеному розмірі (1033,50 грн.);</p> <p>— на решту дітей — у розмірі, установленому п.п. 169.1.2 ПКУ (689,00 грн.).</p> <p>Наприклад, працівниця має трьох дітей віком до 18 років. Одна дитина — інвалід. Сума ПСП у 2016 році становить: 689,00 x 2 + 1033,50 = 2411,50 (грн.).</p> <p>** Таке посвідчення видають у разі призначення державної соціальної допомоги замість пенсії (див. ст. 1 Закону України «Про державну соціальну допомогу інвалідам з дитинства і дітям-інвалідам» від 16.11.2000 р. № 2109-III).</p> <p>*** У Порядку № 1227 йдеться про необхідність надати довідку медико-соціальної експертної комісії (далі — МСЕК) на дитину-інваліда віком від 16 до 18 років. Проте за встановленими наразі правилами діти-інваліди направляються до МСЕК не пізніше одного місяця до виповнення 18 років (п. 14 Порядку видачі медичного висновку про дитину-інваліда віком до 18 років, затвердженого наказом МОЗ від 04.12.2001 р. № 482). Відповідно один з батьків не може надати довідку МСЕК на дитину-інваліда, якій ще немає 18 років.</p>				
4	«Підвищена» ПСП			
4.1	Особу, яка належить до 1-ї або 2-ї категорії осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи (п.п. «в» п.п. 169.1.3 ПКУ)	1033,50	«02»	<ol style="list-style-type: none"> 1. Заява про застосування ПСП. 2. Копія посвідчення (дублікат посвідчення) установленного зразка: <ul style="list-style-type: none"> — громадянина (громадянки), який постраждав(ла) унаслідок Чорнобильської катастрофи, категорії 1 серії А з відбитком штампу «Перереєстровано» і записом про дату перереєстрації, а також вкладишем установленного зразка; <ul style="list-style-type: none"> — учасника ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС категорії 2 серії А з відбитком штампу «Перереєстровано» і записом про дату перереєстрації; <ul style="list-style-type: none"> — громадянина (громадянки), евакуйованого(ої) у 1986 році із зони відчуження, категорії 2 серії Б; — громадянина (громадянки), який (яка) постійно проживав(ла) у зоні безумовного (обов'язкового) відселення з моменту аварії до прийняття рішення Урядом України про відселення (розпорядження Ради Міністрів УРСР від 28.06.89 р. № 224), категорії 2 серії Б. 3. Копія Грамоти Президії Верховної Ради УРСР за участь у ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи (для осіб, нагороджених такою грамотою)
4.2	Учень, студент, аспірант, ординатор, ад'юнкт (п.п. «г» п.п. 169.1.3 ПКУ)*	1033,50	«02»	<ol style="list-style-type: none"> 1. Заява про застосування ПСП. 2. Довідка з навчального закладу про те, що заявник там навчається і за умовами здобуття освіти не отримує стипендію з бюджету
* ПСП не застосовують до зарплати працівника, якщо він одночасно отримує доходи у вигляді стипендії, грошового або майнового (речового) забезпечення учнів, студентів, аспірантів, ординаторів, ад'юнктів, військовослужбовців з бюджету (п.п. 169.2.3 ПКУ).				
4.3	Інвалід I або II групи, у тому	1033,50	«02»	1. Заява про застосування ПСП.

	числі з дитинства, крім інвалідів, пільга яким зазначена в п. 5.2 цієї таблиці (<i>п.п. «т» п.п. 169.1.3 ПКУ</i>)			2. Копія пенсійного посвідчення або посвідчення отримувача державної соціальної допомоги, що виплачується замість пенсії, яке містить запис про інвалідність, або копія довідки до акта огляду МСЕК
4.4	Особа, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, який піддався переслідуванням за правозахисну діяльність, включаючи журналістів (<i>п.п. «д» п.п. 169.1.3 ПКУ</i>)	1033,50	«02»	1. Заява про застосування ПСП. 2. Копія акта Президента України про призначення такої стипендії
4.5	Учасник бойових дій* на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону № 3551 , крім осіб, визначених у п. 5.2 цієї таблиці (<i>п.п. «е» п.п. 169.1.3 ПКУ</i>)	1033,50	«02»	1. Заява про застосування ПСП. 2. Копія посвідчення учасника бойових дій, виданого відповідними органами, або документи, що підтверджують участь у бойових діях у період після Другої світової війни
* Учасники бойових дій у зоні АТО не можуть скористатися підвищеною ПСП. ПКУ окремо не включає їх до кола осіб, які мають право на підвищену ПСП.				
5	«Максимальна» ПСП			
5.1	Герой України, Герой Радянського Союзу, Герой Соціалістичної Праці або повний кавалер ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особа, нагороджена чотирма і більше медалями «За відвагу» (<i>п.п. «а» п.п. 169.1.4 ПКУ</i>)	1378,00	«03»	1. Заява про застосування ПСП. 2. Копія орденської книжки Героя України, або Героя Радянського Союзу, або Героя Соціалістичної Праці, або копії орденських книжок кавалерів орденів Слави або Трудової Слави трьох ступенів, або довідки чи інші документи, що підтверджують надання звання Героя України, Героя Радянського Союзу, Героя Соціалістичної Праці, нагородження орденами Слави чи Трудової Слави трьох ступенів і чотирма медалями «За відвагу»
5.2	Учасник бойових дій під час Другої світової війни або особа, яка на той час працювала в тилу, і інваліди I і II груп з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону № 3551 (<i>п.п. «б» п.п. 169.1.4 ПКУ</i>)	1378,00	«03»	1. Заява про застосування ПСП. 2. Копія посвідчення учасника бойових дій, виданого відповідними органами, або документи, що підтверджують участь у бойових діях під час Другої світової війни. 3. Копія пенсійного посвідчення або посвідчення отримувача державної соціальної допомоги, що виплачується замість пенсії, у якому зазначено групу та причину інвалідності, або копія довідки до акта огляду МСЕК. 4. Документи, що підтверджують факт роботи в тилу під час Другої світової війни
5.3	Колишній в'язень концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час	1378,00	«03»	1. Заява про застосування ПСП. 2. Копія посвідчення жертви нацистських переслідувань

	Другої світової війни (<i>п.п. «в»</i> <i>п.п. 169.1.4 ПКУ</i>)			
5.4	Особа, визнана репресованою чи реабілітованою (<i>п.п. «в»</i> <i>п.п. 169.1.4 ПКУ</i>)	1378,00	«03»	1. Заява про застосування ПСП. 2. Довідки, видані компетентними органами, або документи, що містять необхідні відомості про факт визнання особи репресованим чи реабілітованим
5.5	Особа, яка була примусово вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, які перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками (<i>п.п. «г»</i> <i>п.п. 169.1.4 ПКУ</i>)	1378,00	«03»	1. Заява про застосування ПСП. 2. Копія посвідчення жертви нацистських переслідувань, або довідки, видані компетентними органами, або документи, що містять необхідні відомості про факт примусового вивезення з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками
5.6	Особа, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 08.09.41 р. по 27.01.44 р. (<i>п.п. «г»</i> <i>п.п. 169.1.4 ПКУ</i>)	1378,00	«03»	1. Заява про застосування ПСП. 2. Документи, що містять необхідні відомості про факт перебування на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 08.09.41 р. по 27.01.44 р.

Приклад 17. Великий В. А. і Велика О. С. є чоловіком та дружиною і працюють на одному підприємстві. У травні 2016 року вони подали заяви про застосування ПСП і підтвердні документи на право застосування до їх зарплати ПСП на трьох дітей віком до 18 років (п.п. 169.1.2 ПКУ).

Із заяви на ПСП Великого В. А. випливає, що саме він користуватиметься правом на збільшення граничного розміру доходу кратно кількості дітей.

Сума заробітної плати за травень 2016 року, нарахованої:

— Великому В. А., — 5500,00 грн.;

— Великій О. С., — 1850,00 грн.

Граничний розмір доходу, що дає право на ПСП, для:

— Великому В. А. дорівнює 5790,00 грн. (1930,00 грн. x 3 дітей віком до 18 років);

— Великої О. С. — 1930,00 грн.

Зарплата кожного з подружжя не перевищує відповідний граничний розмір доходу. Тому до бази оподаткування вона потрапить зменшеною на ПСП у розмірі, установленому *п.п. 169.1.2 ПКУ*.

Визначимо розмір ПСП, яку можна застосувати до зарплати кожного з подружжя: 689,00 грн. x 3 = 2067,00 грн.

Тепер обчислимо суму ПДФО, що підлягає утриманню з доходу Великому В. А.: (5500,00 грн. - 2067,00 грн.) x 18 % : 100 % = 617,94 грн.

А ось зарплата Великої О. С. (1850,00 грн.) менше розміру ПСП, на яку вона має право (2067,00 грн.), тому ПДФО з її зарплати дорівнює нулю.

Приклад 18. Працівник звільняється 17 червня 2016 року на підставі п. 6 ст. 36 КЗпП.

За червень 2016 року працівнику нараховано 3389,20 грн., у тому числі:

— зарплата за фактично відпрацьовані дні червня — 1235,00 грн.;

— компенсація за невикористані дні щорічної відпустки — 254,20 грн.;

— вихідна допомога в розмірі середньомісячної заробітної плати — 1900,00 грн.

До зарплати працівника на підставі його заяви застосовували «звичайні» ПСП згідно з п.п. 169.1.1 ПКУ (у 2016 році — 689,00 грн.).

У місяці звільнення сума доходу у вигляді заробітної плати, що враховується при визначенні права працівника на ПСП, становить:

1235,00 грн. + 254,20 грн. = 1489,20 грн.

При цьому вихідну допомогу до розрахунку не беремо.

Оскільки граничний розмір (1930 грн.) не перевищено, працівник має право на ПСП у місяці звільнення. Відповідно сума ПДФО, що підлягає сплаті до бюджету з доходу, нарахованого працівнику в червні 2016 року, становить:

$((1489,20 \text{ грн.} - 689,00 \text{ грн.}) + 1900,00 \text{ грн.}) \times 18 \% : 100 \% = 486,04 \text{ грн.}$

!!! Щоб визначити, чи правильно протягом певного календарного періоду утримували ПДФО з нарахованих працівнику доходів і застосовували ПСП, роботодавці проводять перерахунок сум таких доходів і утриманого ПДФО. Порядок проведення перерахунку регламентує п. 169.4 ПКУ.

Військовий збір

Платниками ВЗ є платники ПДФО, а саме:

— фізичні особи — резиденти;

— фізичні особи — нерезиденти, які одержують доходи з джерел їх походження в Україні;

— податкові агенти.

Об'єктом обкладення ВЗ для фізособи-резидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід, визначений п. 164.2 ПКУ.

ВЗ утримуємо з усієї суми доходу, що є об'єктом оподаткування, нарахованого (виплаченого, наданого) на користь платника податків протягом звітного податкового періоду, **без жодних відрахувань**. Тобто базу обкладення ВЗ визначаємо без вирахування ПДФО, ПСП

Ставку ВЗ встановлено на рівні **1,5 % бази обкладення ВЗ**

Роботодавець при кожній виплаті зарплати (авансу та зарплати за другу половину місяця) зобов'язаний утримувати з суми такого доходу ВЗ і перераховувати його до бюджету.

Єдиний соціальний внесок із сум заробітної плати

З 2016 року законодавство про загальнообов'язкове державне соціальне страхування виключило найманих працівників з числа платників ЄСВ.

Платники ЄСВ

- 1) підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, створені відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту);
- 2) філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи зазначених у п. 1 підприємств, установ, організацій, інших юридичних осіб, які мають окремий баланс і самостійно ведуть розрахунки із застрахованими особами;
- 3) фізичні особи — підприємці, які використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту);
- 4) фізичні особи, які забезпечують себе роботою самостійно, і фізособи, які використовують працю інших осіб на умовах трудового договору (контракту);
- 5) інвестори (оператори) за угодою про розподіл продукції (у тому числі постійне представництво інвестора-нерезидента), які використовують працю фізичних осіб, найнятих на роботу в Україні на умовах трудового договору (контракту);
- 6) дипломатичні представництва і консульські установи України, філії, представництва, інші відокремлені підрозділи підприємств, установ та організацій (у тому числі міжнародні), створені відповідно до законодавства України, які мають окремий баланс і самостійно здійснюють розрахунки із застрахованими особами;
- 7) дипломатичні представництва та консульські установи іноземних держав, філії, представництва та інші відокремлені підрозділи іноземних підприємств, установ та організацій (у тому числі міжнародні), розташовані на території України.

База для нарахування ЄСВ:

заробітна плата найманих працівників, у тому числі в натуральній формі, лікарняні, допомога по вагітності та пологах і виплати за цивільно-правовими договорами

Визначаючи базу справляння ЄСВ, потрібно враховувати два показники:

- 1) максимальну величину бази нарахування ЄСВ;
- 2) мінімальну межу бази нарахування ЄСВ.

Максимальна величина бази нарахування ЄСВ становить **25 розмірів ПМПО, встановленого законом на відповідний місяць**. Розміри ПМПО, визначені *Законом про держбюджет* на поточний рік, дорівнюють розмірам місячної МЗП.

Ставки ЄСВ

№ з/п	Категорія платників	Ставка ЄСВ	Норма Закон у № 2464
1	Підприємства, установи, організації (крім зазначених у пп. 3 і 4 цієї таблиці)	22 % — на доходи звичайних працівників	Ч. 5 ст. 8
		8,41 % — на доходи працівників-інвалідів*	Ч. 13 ст. 8
2	Самозайняті особи	22 % — на доходи всіх працівників	Ч. 5 ст. 8
3	Підприємства всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ і УТОС**	5,3 % — на доходи всіх працівників	Абзац перший ч. 14 ст. 8
4	Підприємства та організації громадських організацій інвалідів**	5,5 % — на доходи працівників-інвалідів	Абзац перший ч. 14 ст. 8
		22 % — на доходи інших працівників	
<p>* Роботодавці-підприємці ЄСВ на зарплату працівників-інвалідів нараховують по загальній ставці 22 %.</p> <p>** Якщо в них кількість працівників-інвалідів становить не менше 50 % загальної чисельності працюючих осіб, за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів не менше 25 % суми витрат на оплату праці.</p>			

Приклад 19. Заробітна плата працівника підприємства за травень 2016 року становила 37820,00 грн. Визначимо базу нарахування ЄСВ.

Оскільки нарахована заробітна плата працівника перевищує максимальну величину бази нарахування ЄСВ, що діє у травні 2016 року (37820,00 грн. > 36250,00 грн.), ЄСВ справляють тільки з частини нарахованої заробітної плати працівника, що дорівнює 36250,00 грн. Сума перевищення над зазначеною величиною — 1570,00 грн. (37820,00 грн. - 36250,00 грн.) до бази справляння ЄСВ не потрапить.

Для відображення в бухгалтерському обліку сум нарахувань та обов'язкових утримань, пов'язаних з виплатою зарплати, використовують:

<p>субрахунок 641 «Розрахунки за податками». Цей субрахунок застосовують для узагальнення інформації про розрахунки підприємства з бюджетом за ПДФО. За кредитом цього субрахунку відображайте утримання ПДФО з суми нарахованого оподаткованого доходу (Дт 661 — Кт 641), за дебетом — його сплату (перерахування) до бюджету (Дт 641 — Кт 311)</p>
<p>субрахунок 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами». Цей субрахунок слугує для відображення суми утриманого із заробітної плати ВЗ. За кредитом цього субрахунку відображайте утримання ВЗ з суми нарахованого оподаткованого доходу (Дт 661 — Кт 642), за дебетом — його сплату (перерахування) до бюджету (Дт 642 — Кт 311)</p>
<p>субрахунок 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування». Цей субрахунок використовують для обліку розрахунків за ЄСВ. За кредитом субрахунку 651 відображайте нарахування ЄСВ, а за дебетом — його сплату (перерахування). Аналітичний облік на цьому субрахунку слід вести за кожною ставкою ЄСВ (у загальному випадку — 22 %, а, наприклад, для працівників-інвалідів — 8,41 %).</p>

Кореспонденція рахунків з нарахування та виплати заробітної плати

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано заробітну плату працівникам:		
	— зайнятим будівництвом, виготовленням, установкою, монтажем, наладкою та поліпшенням необоротних матеріальних активів	151, 152, 153*	661
	— зайнятим створенням нематеріальних активів, доведенням їх до стану, придатного для використання із запланованою метою, а також поліпшенням нематеріальних активів	154*	
	— які виконують вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів, а також зайнятим їх доведенням до стану, придатного для використання із запланованою метою	20, 22, 28**	
<p>* У цьому випадку рахунки класу 8 не використовуємо, оскільки витрати на оплату праці включаємо до первісної вартості об'єкта необоротних активів і надалі відносимо до витрат операційної діяльності у складі елемента «Амортизація».</p> <p>** У цьому випадку рахунки класу 8 не використовуються, оскільки витрати на оплату праці включаються до первісної вартості запасів і будуть віднесені до витрат операційної діяльності при списанні запасів.</p>			
2	Нараховано виробничому, загальновиробничому, адміністративно-управлінському персоналу, працівникам відділу збуту тощо:		
	— заробітну плату за окладами і тарифами	811	661
	— премії та заохочення	812	
	— індексацію заробітної плати	813	

	— відпускні	814	
	— оплату іншого невідпрацьованого часу	815	
	— матеріальну допомогу, що має систематичний характер та надається всім або більшості працівників	816	
3	Списано витрати на оплату праці:		
	— працівників, зайнятих виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг, якщо суми нарахувань можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат	23	811, 812, 813, 814, 815, 816
	— працівників, зайнятих виправленням браку	24	
	— апарату управління цехами, ділянками та загальновиробничого персоналу	91	
	— адміністративно-управлінського та загальногосподарського персоналу	92	
	— працівників відділу збуту	93	
	— працівників, зайнятих дослідженнями та розробками	941	
	— працівників житлово-комунальних господарств і соціально-культурної сфери	949	
4	Нараховано ЄСВ на заробітну плату:		
	— працівників, зайнятих будівництвом, виготовленням, установкою, монтажем, наладкою та поліпшенням необоротних матеріальних активів	151, 152, 153	651
	— працівників, зайнятих створенням нематеріальних активів, доведенням їх до стану, придатного для використання із запланованою метою, а також поліпшенням нематеріальних активів	154	
	— працівників, які виконують вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів, а також зайнятих їх доведенням до стану, придатного для використання із запланованою метою	20, 22, 28	
	— виробничого, загальновиробничого, адміністративно-управлінського персоналу, працівників відділу збуту тощо	821	
5	Списано витрати, пов'язані з нарахуванням ЄСВ на заробітну плату:		
	— працівників, зайнятих виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг, якщо суми нарахувань можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат	23	821
	— працівників, зайнятих виправленням браку	24	
	— апарату управління цехами, ділянками та загальновиробничого персоналу	91	
	— адміністративно-управлінського та загальногосподарського персоналу	92	
	— працівників відділу збуту	93	

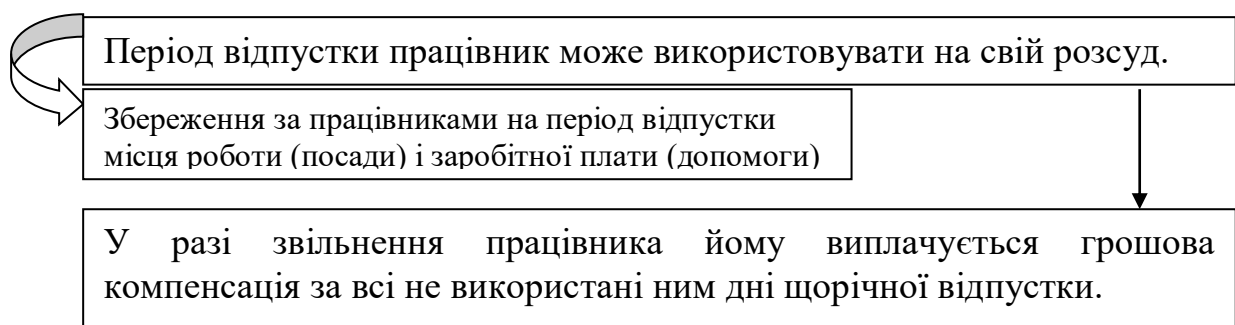
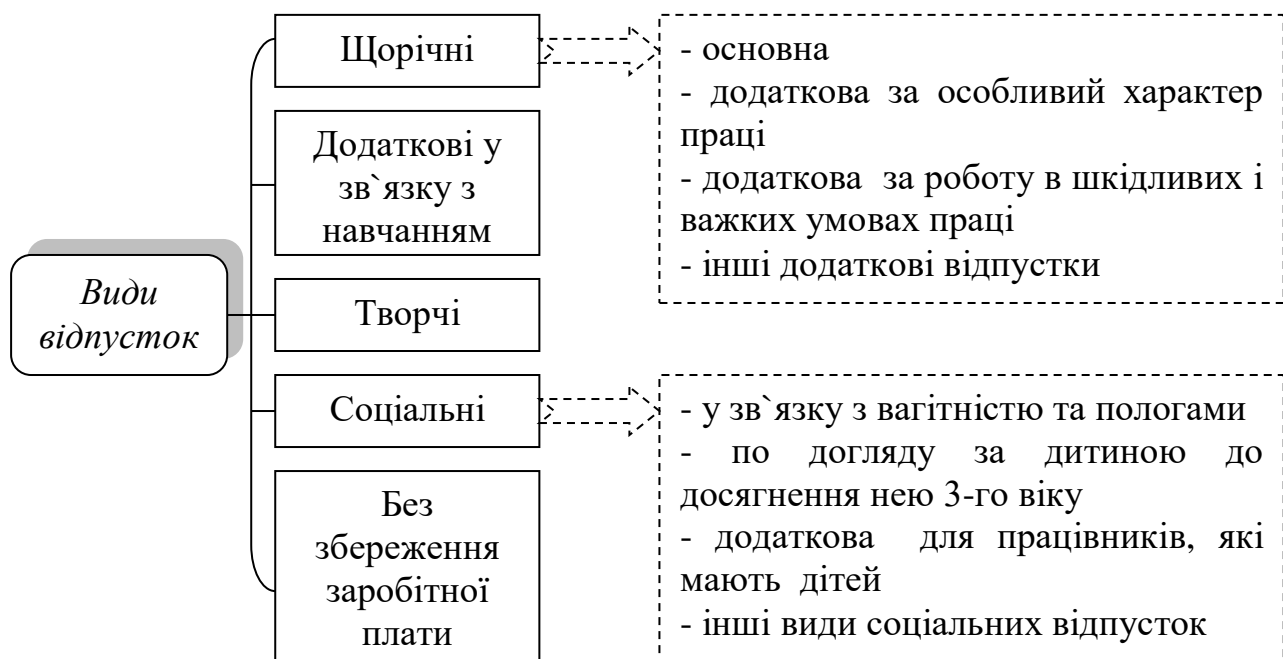
	— працівників, зайнятих дослідженнями та розробками	941	
	— працівників житлово-комунальних господарств і соціально-культурної сфери	949	
6	Утримано із заробітної плати:		
	— ПДФО	661	641/ПДФО
	— ВЗ	661	642/ВЗ
7	Утримано із заробітної плати працівника своєчасно не повернені суми, раніше видані під звіт	661	372
8	Утримано із зарплати матеріально відповідальної особи суму завданої нею матеріальної шкоди	661	375
9	Виплачено заробітну плату з каси підприємства	661	301
10	Перераховано заробітну плату на поточний рахунок працівника в банку	661	311
11	Утримано із заробітної плати працівника вартість виданих проїзних документів, путівок до санаторіїв, будинків відпочинку тощо	661	331
12	Утримано із заробітної плати вартість проживання у квартирах, гуртожитках житлово-комунального господарства підприємства	661	377
13	Відображено в рахунок погашення заборгованості із заробітної плати перед працівниками підприємства:		
	— реалізацію готової продукції	661	701
	— реалізацію товарів		702
	— реалізацію робіт та послуг		703
	— реалізацію оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів тощо)		712
14	Депоновано суму своєчасно не одержаної заробітної плати	661	662
15	Виплачено суму депонованої заробітної плати	662	301, 311
16	Відображено надходження грошових коштів від працівника, який раніше одержав зайву суму заробітної плати	301, 311	661

8. Щорічні відпустки.

Кожна людина, що перебуває у трудових відносинах з організацією будь-якої організаційно-правової форми, має право на щорічну відпустку.

Відпустка – це тимчасове звільнення працівника від роботи, на певний термін, для відпочинку

Терміни, види та порядок нарахування відпусток регулюється Законом України «Про відпустки» та Кодексом Законів про працю в Україні.



Право працівника на щорічні основну та додаткові відпустки повної тривалості у перший рік роботи настає після закінчення **шести місяців** безперервної роботи на даному підприємстві.

до настання шестимісячного терміну правом на відпустку можуть скористатися

- 1) жінки - перед відпусткою у зв'язку з вагітністю та пологами або після неї, а також жінкам, які мають двох і більше дітей віком до 15 років або дитину-інваліда;
- 2) інваліди;
- 3) особам віком до вісімнадцяти років;
- 4) чоловіки, дружини яких перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами;
- 5) особам, звільненим після проходження строкової військової або альтернативної (невійськової) служби, якщо після звільнення із служби вони були прийняті на роботу протягом трьох місяців, не враховуючи часу переїзду на постійне місце проживання;
- 6) сумісники - одночасно з відпусткою за основним місцем роботи;
- 7) працівники, які успішно навчаються в навчальних закладах та бажають приєднати відпустку до часу складання іспитів, заліків, написання дипломних, курсових, лабораторних та інших робіт, передбачених навчальною програмою;
- 8) працівники, які не використали за попереднім місцем роботи повністю або частково щорічну основну відпустку і не одержали за неї грошової компенсації;
- 9) батьки-вихователі дитячих будинків сімейного типу;
- 10) в інвипадках, передбачених законодавством, колективним або трудовим договором.

Розрахунок тривалості відпустки

Відповідно до ч. 1 ст. 75 КЗпП та ч. 1 ст. 6 Закону № 504 мінімальний термін щорічної основної відпустки складає 24 календарних дні за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладення трудового договору.

Святкові та неробочі дні під час розрахунку тривалості щорічної основної відпустки не враховуються, тому якщо на період відпустки припадають святкові чи неробочі дні, її тривалість збільшується на кількість таких днів. Натомість вихідні дні до тривалості щорічних відпусток включаються як звичайні календарні дні.

У ст. 6 Закону № 504 передбачено надання деяким категоріям працівників щорічної основної відпустки подовженої, тобто більшої від мінімальної тривалості, враховуючи при цьому специфічні особливості трудової діяльності, певні умови праці, стан здоров'я працівника, його вік та інші обставини, що наведено нижче у таблиці:

Тривалість щорічних основних відпусток

№ з/п	Категорія працівників	Тривалість щорічної основної відпустки (кален. дні)	Особливості надання	Законодавча підстава
1	2	3	4	5
1	Промислово-виробничий персонал вугільної, сланцевої, металургійної, електроенергетичної промисловості, а також зайнятий на відкритих гірничих роботах, на роботах на поверхні шахт, розривів, кар'єрів і рудників, на будівельно-монтажних роботах у шахтному будівництві, на транспортуванні та збагаченні корисних копалин	До 28	Збільшення за кожних два відпрацьованих роки на 2 календарних дні, але не більше 28 календарних днів	Ч. 2 ст. 6 Закону № 504
2	Працівники, зайняті на підземних гірничих роботах та в розрізах, кар'єрах і рудниках глибиною 150 м і нижче	28	Незалежно від стажу роботи	Ч. 3 ст. 6 Закону № 504
3	Працівники, зайняті на підземних гірничих роботах, у розрізах, у кар'єрах і рудниках глибиною до 150 метрів	До 28	Збільшення відпустки на чотири календарних дні зі стажем роботи на цьому підприємстві два роки та більше	Ч. 3 ст. 6 Закону № 504

1	2	3	4	5
4	Працівники лісової промисловості та лісового господарства, держ. заповідників, нац. парків, що мають лісові площі, лісомисливських господарств, постійних лісозаготівельних і лісогосподарських підрозділів ін підприємств, а також лісництв	28	Згідно зі Списком робіт, професій і посад працівників лісової промисловості та лісового господарства, держ. заповідників, нац. парків, а також лісництв	Ч. 4 ст. 6 Закону № 504
5	Воєнізований особовий склад гірничорятувальних частин	30	—	Ч. 5 ст. 6 Закону № 504
6	Невоєнізовані працівники гірничорятувальних частин	До 28	Збільшення відпустки за кожних два відпрацьованих роки на два календарних дні, але не більше 28 днів	Ч. 5 ст. 6 Закону № 504
7	Керівні працівники навчальних закладів і установ освіти, навчальних (педагогічних) частин (підрозділів) інших установ і закладів, педагогічні, науково-педагогічні працівники та наукові працівники	До 56	Згідно з Порядком надання відпустки керівним працівникам навчальних закладів та установ освіти, навчальних (педагогічних) частин (підрозділів) інших установ і закладів, педагогічним, науково-педагогічним працівникам та науковим працівникам, затв. постановою КабМіну України від 14 квітня 1997 р. № 346.	Ч. 6 ст. 6 Закону № 504
8	Інваліди I та II груп	30	—	Ч. 7 ст. 6 Закону № 504
9	Інваліди III групи	26	—	Ч. 7 ст. 6 Закону № 504
10	Особи віком до 18 років	31	—	Ч. 8 ст. 6 Закону № 504
11	Сезонні та тимчасові працівники	Пропорційно відпрацьованому часу	Згідно зі Списком затв. постановою КабМіну України від 28.03.97 р. № 278	Ч. 9 ст. 6 Закону № 504

Додаткова відпустка — дні відпустки понад встановлені дні основної щорічної відпустки

Відповідно до ст. 19 Закону № 504 щорічно надається додаткова оплачувана відпустка тривалістю 10 календарних днів (без урахування святкових і неробочих днів), таким працівникам:

- жінці, яка працює та має двох і більше дітей віком до 15 років або дитину-інваліда;
- жінці, яка усиновила дитину;
- одинокій матері;
- батьку, який виховує дитину без матері (в т. ч. у разі тривалого перебування матері в лікувальному закладі);
- особі, яка взяла дитину під опіку, чи одному з прийомних батьків.

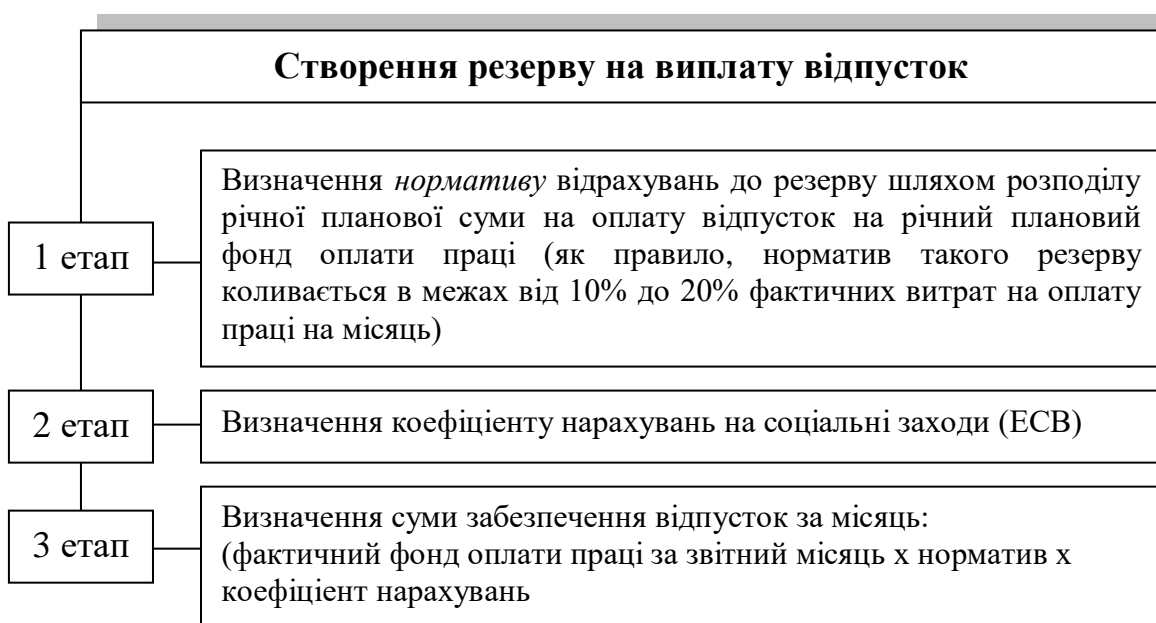
За наявності декількох підстав для надання цієї відпустки загальна її тривалість не може перевищувати 17 календарних днів.

Обчислення суми відпускних здійснюється за наступною формулою:

$$\boxed{\Sigma \text{ відпускних}} = \boxed{\text{Середньоденна заробітна плата}} \times \boxed{\text{Кількість днів відпустки}}$$

З метою рівномірного розподілу витрат на виплату відпусток на підприємствах створюються резерви на виплати відпусток, шляхом щомісячних відрахувань до фонду.

Порядок розрахунку резерву на виплату відпусток здійснюється за наступними етапами:



Відображення в обліку нарахування суми відпускних

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано відпускні без наявності резерву на виплату відпусток (або понад його величину)	92 «Адміністративні витрати»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
2	Нараховано відпускні за рахунок створеного резерву	471 «Забезпечення виплат відпусток»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
3	Нараховано на поточний місяць ЕСВ на відпускні	92 «Адміністративні витрати» 471 «Забезпечення виплат відпусток»	65 «Розрахунки за страхуванням»
4	Утримано ПДФО, ВЗ з суми відпускних		64 «Розрахунки за податками»
5	Перераховано зарплату поточного та відпускні поточного і наступного місяців на картковий рахунок працівника	661 «Розрахунки за заробітною платою»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Приклад 20. Підприємство продавцю Левченку С. П. з 25.04.2016 р. надало щорічну основну відпустку тривалістю 24 календарні дні.

На період відпустки припадають 3 святкові дні (1, 2 і 9 травня 2016 року). У зв'язку з цим її тривалість продовжується на 3 дні. Тобто фактично працівник перебуватиме у відпустці з 25.04.2016 р. по 21.05.2016 р. При цьому 1, 2 і 9 травня оплаті не підлягають.

Розрахунковим періодом для обчислення середньої зарплати для оплати часу щорічної основної відпустки є квітень 2015 року — березень 2016 року.

Протягом розрахункового періоду працівнику нараховані: заробітна плата — 41150 грн.; відпускні за час попередньої щорічної основної відпустки — 3200 грн.; дивіденди за 2015 рік — 3000 грн.; лікарняні — 2050 грн.

З 11.01.2016 р. по 24.01.2016 р. працівнику була надана відпустка без збереження зарплати (14 календарних днів).

Зарплата за відпрацьовані дні квітня 2016 року становить 3047,62 грн., за відпрацьовані дні травня 2016 року — 1463,16 грн. Права на ПСП працівник не має.

Розрахуємо суму відпускних:

1) визначаємо сумарний заробіток за розрахунковий період (дивіденди не враховуємо): $41150 + 3200 + 2050 = 46400$ (грн.);

(Порядок обчислення середньої заробітної плати, затверджений постановою КМУ від 08.02.95 р. № 100.)

2) визначаємо кількість календарних днів у розрахунковому періоді, які включаються до розрахунку середньої зарплати: $366 - 11 - 14 = 341$ (к. дн.), де 366 — загальна кількість календарних днів у розрахунковому періоді; 11 — кількість святкових і неробочих днів, що припадають на розрахунковий період;

14 — тривалість відпустки без збереження заробітної плати;

3) визначаємо середньоденний заробіток: $46400 \text{ грн.} : 341 \text{ к. дн.} = 136,07 \text{ грн.}$;

4) розраховуємо суму відпускних: $136,07 \text{ грн.} \times 24 \text{ к. дн.} = 3265,68 \text{ грн.}$, у тому числі:

— за дні відпустки, що припадають на квітень, — $816,42 \text{ грн.}$ ($136,07 \text{ грн.} \times 6 \text{ к. дн.}$);

— за дні відпустки, що припадають на травень, — $2449,26 \text{ грн.}$ ($136,07 \text{ грн.} \times 18 \text{ к. дн.}$).

Тепер визначаємо оподатковуваний дохід працівника:

— за квітень — $3864,04 \text{ грн.}$ ($3047,62 + 816,42$);

— за травень — $3912,42 \text{ грн.}$ ($1463,16 + 2449,26$).

Як бачимо, у кожному з наведених місяців оподатковуваний дохід не перевищує максимальну величину бази нарахування ЄСВ. При цьому він перевищує МЗП. Таким чином, ЄСВ справляємо з фактичної суми заробітної плати і відпускних.

Визначимо, які суми ЄСВ, ПДФО та ВЗ із відпускних за травень потрібно перерахувати при їх виплаті у квітні:

— ЄСВ: $2449,26 \text{ грн.} \times 22 \% : 100 \% = 538,84 \text{ грн.}$;

— ПДФО: $2449,26 \text{ грн.} \times 18 \% : 100 \% = 440,87 \text{ грн.}$;

— ВЗ: $2449,26 \text{ грн.} \times 1,5 \% : 100 \% = 36,74 \text{ грн.}$

Припустимо, що заробітна плата та відпускні за квітень 2016 року нараховані в день їх виплати. Ці операції у своєму обліку підприємство відображає так.

Облік нарахування та виплати відпускних

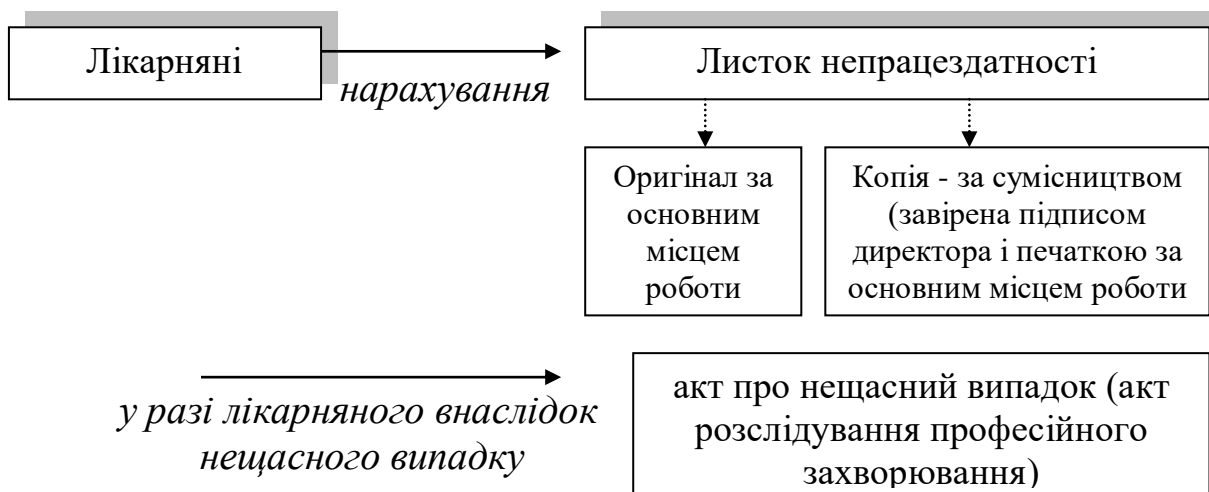
№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума грн.
		Дебет	Кредит	
Квітень 2016 року				
1	Нараховано заробітну плату за квітень 2016 року	93	661	3047,62
2	Нараховано суму відпускних за квітень 2016 року	471	661	816,42
3	Нараховано ЄСВ на суму:			
	— зарплати за квітень 2016 року ($3047,62 \text{ грн.} \times 22 \% : 100 \%$)	93	651	670,48
	— відпускних за квітень 2016 року ($816,42 \text{ грн.} \times 22 \% : 100 \%$)	471	651	179,61

4	Утримано із зарплати та відпускних за квітень 2016 року:					
	— ПДФО (3864,04 грн. x 18 % : 100 %)	661	641/ ПДФО	695,53		
	— ВЗ (3864,04 грн. x 1,5 % : 100 %)	661	642	57,96		
5	Сплачено із суми зарплати за квітень 2016 року та всієї суми відпускних при їх виплаті у квітні:					
	— ЄСВ ((3047,62 грн. + 3265,68 грн.) x 22 % : 100 %)	651	311	1388,93		
	— ПДФО ((3047,62 грн. + 3265,68 грн.) x 18 % : 100 %)	641/ПДФО	311	1136,40		
	— ВЗ ((3047,62 грн. + 3265,68 грн.) x 1,5 % : 100 %)	642	311	94,70		
6	Перераховано на поточний рахунок працівника в банку зарплату за квітень 2016 року та всю суму відпускних (3047,62 грн. + 3265,68 грн. - 1136,40 грн. - 94,70 грн.)			661	311	5082,20
Травень 2016 року						
1	Нараховано заробітну плату за травень 2016 року			93	661	1463,16
2	Нараховано суму відпускних за травень 2016 року			471	661	2449,26
3	Нараховано ЄСВ на суму:					
	— зарплати за травень 2016 року (1463,16 грн. x 22 % : 100 %)	93	651	321,90		
	— відпускних за травень 2016 року (2449,26 грн. x 22 % : 100 %)	471	651	538,84		
4	Утримано із зарплати та відпускних за травень 2016 року:					
	— ПДФО ((1463,16 грн. + 2449,26 грн.) x 18 % : 100 %)	661	641/ ПДФО	704,24		
	— ВЗ ((1463,16 грн. + 2449,26 грн.) x 1,5 % : 100 %)	661	642	58,69		
Червень 2016 року						
1	Сплачено із суми доходу за травень 2016 року (за вирахуванням сплачених у квітні 2016 року при виплаті всієї суми відпускних):					
	— ЄСВ (321,90 грн. + 538,84 грн. - 538,84 грн.)	651	311	321,90		
	— ПДФО (704,24 грн. - 440,87 грн.)	641/ПДФО	311	263,37		
	— ВЗ (58,69 грн. - 36,74 грн.)	642	311	21,95		
2	Перераховано на поточний рахунок працівника в банку зарплату за травень 2016 року (1463,16 грн. - 263,37 грн. - 21,95 грн.)			661	311	1177,84

9. Допомога по тимчасовій непрацездатності.

Нормативно-правове регулювання розрахунку лікарняних

Закон № 1105	Закон України «Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 23.09.99 р. № 1105-XIV.
Порядок № 1266	Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов’язковим державним соціальним страхуванням, затверджений постановою КМУ від 26.09.2001 р. № 1266
Постанова № 439	постанова КМУ «Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 26 вересня 2001 р. № 1266» від 26.06.2015 р. № 439.
Порядок № 440	Порядок оплати перших п’яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов’язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів роботодавця, затверджений постановою КМУ від 26.06.2015 р. № 440.
Інструкція № 5	Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Держкомстату від 13.01.2004 р. № 5.



Лицьовий бік

Заповнюється лікарем і зберігається в закладі охорони здоров'я	<h2 style="margin: 0;">ЛИСТОК НЕПРАЦЕЗДАТНОСТІ</h2> <p style="margin: 0;">ПЕРВИННИЙ, ПРОДОВЖЕННЯ ЛИСТКА №..... (відповідно підкреслити)</p> <p style="margin: 0;">..... (прізвище, ім'я, по батькові непрацездатного)</p> <p style="margin: 0;">..... (місце роботи: назва підприємства, установи, організації)</p> <p style="margin: 0;">Виданий 20..... р. (число, місяць) (Підпис одержувача)</p>	Серія №..... (прізвище лікаря) № медичної карти (Підпис одержувача)	КОРИНЕЦЬ																								
Л І Н І Я В І Д Р І З У																											
ЗАПОВНЮЄТЬСЯ ЛІКАРЕМ ЛІКУВАЛЬНОГО ЗАКЛАДУ	<h2 style="margin: 0;">ЛИСТОК НЕПРАЦЕЗДАТНОСТІ</h2> <p style="margin: 0;">ПЕРВИННИЙ, ПРОДОВЖЕННЯ ЛИСТКА №..... Серія..... №..... (відповідно підкреслити)</p> <p style="margin: 0;">..... (назва і місцезнаходження закладу охорони здоров'я)</p> <p style="margin: 0;">Виданий 20..... р. (число, місяць)</p> <p style="margin: 0;">..... (прізвище, ім'я, по батькові непрацездатного) Вік: (повних років)</p> <p style="margin: 0;">..... (місце роботи: назва підприємства, установи, організації)</p> <p style="margin: 0;">Діагноз первинний: Діагноз заключний:</p> <p style="margin: 0;">Причина непрацездатності: захворювання загальне – 1, професійне та його наслідки – 2, наслідок аварії на ЧАЕС – 3, нещасний випадок на виробництві та його наслідки – 4, невиробничі травми – 5, контакт з хворими на інфекційні захворювання та бактеріоносійство – 6, санаторно-курортне лікування – 7, вагітність та пологи – 8, ортопедичне протезування – 9, догляд (вік) – 10.</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 50%;">РЕЖИМ:</td> <td style="width: 50%;">Відмітки про порушення режиму:</td> </tr> <tr> <td>Перебував у стаціонарі</td> <td>Підпис лікаря.....</td> </tr> <tr> <td>з..... 20..... р. по..... 20..... р.</td> <td>Направлений у МСЕК 20..... р.</td> </tr> <tr> <td>Перевести тимчасово на іншу роботу</td> <td>Підпис голови ЛКК.....</td> </tr> <tr> <td>з..... 20..... р. по..... 20..... р.</td> <td>Оглянутий у МСЕК..... 20..... р.</td> </tr> <tr> <td>Підпис голови ЛКК..... М. П.</td> <td>Висновок МСЕК.....</td> </tr> <tr> <td>Видачу листка непрацездатності дозволяю:</td> <td></td> </tr> <tr> <td>Підпис головного лікаря..... М. П.</td> <td>Підпис голови МСЕК..... М. П.</td> </tr> </table>	РЕЖИМ:	Відмітки про порушення режиму:	Перебував у стаціонарі	Підпис лікаря.....	з..... 20..... р. по..... 20..... р.	Направлений у МСЕК 20..... р.	Перевести тимчасово на іншу роботу	Підпис голови ЛКК.....	з..... 20..... р. по..... 20..... р.	Оглянутий у МСЕК..... 20..... р.	Підпис голови ЛКК..... М. П.	Висновок МСЕК.....	Видачу листка непрацездатності дозволяю:		Підпис головного лікаря..... М. П.	Підпис голови МСЕК..... М. П.	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">Печатка закладу охорони здоров'я</td> </tr> <tr> <td style="width: 50%; text-align: center;">Пол.</td> <td style="width: 50%; text-align: center;">Жін.</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">відповідно підкреслити</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">Шифр МКХ-10.....</td> </tr> </table>	Печатка закладу охорони здоров'я		Пол.	Жін.	відповідно підкреслити		Шифр МКХ-10.....		ПРИМІТКА:
РЕЖИМ:	Відмітки про порушення режиму:																										
Перебував у стаціонарі	Підпис лікаря.....																										
з..... 20..... р. по..... 20..... р.	Направлений у МСЕК 20..... р.																										
Перевести тимчасово на іншу роботу	Підпис голови ЛКК.....																										
з..... 20..... р. по..... 20..... р.	Оглянутий у МСЕК..... 20..... р.																										
Підпис голови ЛКК..... М. П.	Висновок МСЕК.....																										
Видачу листка непрацездатності дозволяю:																											
Підпис головного лікаря..... М. П.	Підпис голови МСЕК..... М. П.																										
Печатка закладу охорони здоров'я																											
Пол.	Жін.																										
відповідно підкреслити																											
Шифр МКХ-10.....																											
З В І Л Ь Н Е Н Н Я В І Д Р О Б О Т И																											
З якого числа	До якого числа включно	Посада і прізвище лікаря	Підпис та печатка лікаря																								
3 (число, місяць, рік) (словом число і місяць)																										
3 (число, місяць, рік) (словом число і місяць)																										
3 (число, місяць, рік) (словом число і місяць)																										
3 (число, місяць, рік) (словом число і місяць)																										
СТАТИ ДО РОБОТИ																											
3 (словом число і місяць) ПРОДОВЖУЄ ХВОРИТИ	 посада, прізвище	Печатка закладу охорони здоров'я																								
Видано новий листок непрацездатності (продовження) №.....	 підпис лікаря																									

Зворотний бік

ДО ВІДОМА ЛІКАРЯ

Бланки листка непрацездатності повинні зберігатись як бланки суворої звітності.
Про витрачання бланків листка непрацездатності лікар повинен звітувати
в установленому порядку зданням корінців виданих листків непрацездатності.

Залповнюється табелъником або уповноваженою особою	<p align="center">(назва підприємства, установи, організації)</p> Структурний підрозділ..... Посада..... Таб. №..... Робота постійна, тимчасова, сезонна (потрібно підкреслити). Не працював з «.....».....20.....р. до «.....».....20.....р. Неробочі дні за період непрацездатності..... До роботи став з «.....».....20.....р. (числа) Підпис і прізвище табельника або уповноваженої особи..... Дата.....				
Залповнюється відділом кадрів або уповноваженою особою	Застрахована особа віднесена: до осіб, які постраждали внаслідок аварії на ЧАЕС або доглядають хвору дитину віком до 14 років, яка потерпіла від Чорнобильської катастрофи; ветеран війни (потрібно підкреслити). Страховий стаж на день настання непрацездатності: до 5 років, від 5 до 8, від 8 і більше років (потрібно підкреслити). (посада, підпис і прізвище працівника відділу кадрів або уповноваженої особи)				
Залповнюється комісією із соціального страхування або уповноваженою особою, на яку покладено призначення допомоги	<p align="center">ПРИЗНАЧЕНА ДОПОМОГА:</p> З тимчасової непрацездатності в розмірі.....% за.....робочих (календарних) днів З вагітності та пологів у розмірі.....% за.....робочих (календарних) днів Допомога не надається з причини:..... Акт про нещасний випадок на виробництві, акт розслідування нещасного випадку на виробництві або професійного захворювання від.....20.....р. №..... (посада, підпис і прізвище уповноваженої особи)				
Залповнюється бухгалтерською (розрахунковою частинкою) підприємства, установи, ви, організації	<p align="center">ДОВІДКА ПРО ЗАРОБІТНУ ПЛАТУ</p> Місячний оклад.....грн. Денна тарифна ставка.....грн.				
	Місяці	Кількість робочих днів (годин)	Сума фактичної заробітної плати, з якої нараховуються страхові внески	Середньозенна (середньогодинна) заробітна плата	
Усього:					
<p align="center">НАЛЕЖИТЬ ДО ВИПЛАТИ</p>					
З якого часу і до якого	За скільки днів (годин)	Розмір допомоги в % до заробітної плати	Денна (годинна) допомога в грн. і коп.	Усього нараховано	Усього, з урахуванням заробітної плати при переведенні на іншу роботу
..... (усього нараховано — сума словами)					
Включено до платіжної відомості за.....місяць 20.....р. Печатка.....Прізвище і підпис керівника.....Підпис головного (старшого) бухгалтера.....					

Поетапний порядок розрахунку лікарняних



Визначаємо розрахунковий період		
Критерій	Порядок	Приклад
<i>Загальний порядок</i>	12 повних календарних місяців, що передують місяцю страхового випадку настання (п.25 Порядку №1266)	Працівник працює з вересня 2014 року. 13 липня 2016 року він захворів. Розрахунковий період – з 1 липня 2015 року по 30 червня 2016 року
<i>Немає повністю відпрацьованого робочого періоду</i>	Фактична кількість повністю відпрацьований календарних місяців (з 1-го по 1 число), що передують місяцю страхового випадку настання	Працівницю прийнято на роботу з 16 березня 2016 року. З 27 липня 2016 року вона йде у відпустку у зв'язку з вагітністю і пологами. Розрахунковий період – з 1 квітня по 30 червня 2016 року (п. 26 порядку №1266)
<i>Менше одного календарного місяця</i>	Фактично відпрацьований час (календарні дні перед настанням страхового випадку)	Працівницю прийнято на роботу 25 червня 2016 року. З 10 липня 2016 року вона захворіла. Розрахунковий період – з 25 червня по 9 липня 2016 року. (п.27 порядку 1266)
Критерій	Порядок	Приклад
<i>Місяці, які виключають із розрахункового періоду</i>	Місяці розрахункового періоду, які повністю не відпрацьовані працівником з поважних причин (з 1-го по 1-ше число), виключають з розрахункового періоду	Розрахунковим періодом є липень 2015 –червень 2016. у розрахунковому періоді з 1 грудня 2015 року по 16 січня 2016 року працівник хворів. Тобто, дні лікарняних виключаємо.
Критерій	Порядок	
<i>Поважні причини</i>	1. Тимчасова непрацездатність. 2. Відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами 3. відпустка по догляду за дитиною до 3 (6) років 4. Відпустка без збереження зарплати (абз 2 п.3 Порядку №1266)	
Визначаємо кількість днів у розрахунковому періоді		
<i>Для лікарняних</i>	При підрахунку кількості календарних днів у розрахунковому періоді не враховуйте тільки дні, не відпрацьовані з поважних причин. Решта невідпрацьованих днів з інших причин (наприклад дні щорічної відпустки), а також святкові та неробочі дні, що припадають на розрахунковий період, беруть участь у розрахунку	
<i>Для декретних</i>		
Визначаємо виплати, що беруть участь у розрахунку середньої зарплати		
<i>Для лікарняних</i>	Беруть участь виплати, нараховані за розрахунковий період, які увійшли до бази справляння ЄСВ у складі заробітної плати.	

	Графа 18 таблиці 6 ЄСВ-звіту за відповідні місяці розрахункового періоду.
<i>Для декретних</i>	Важливо! Лікарняні та допомога по вагітності та пологах не беруть участі в розрахунку середньої зарплати, незважаючи на те, що відомості про їх суми вказують у звіті про ЄСВ. Перехідні відпускні враховуємо за місяць, за який вони нараховані
<i>Разові та заохочувальні виплати</i>	Включають до розрахунку в повному обсязі, незалежно від того повністю відпрацьований місяць чи ні.
Розраховуємо лікарняні /декретні	
Визначаємо середню зарплату	
<i>Для лікарняних</i>	Середньоденну зарплату за один календарний день (показник середньогодинної зарплати не використовують)
<i>Для декретних</i>	
<i>Критерій</i>	<i>Порядок</i>
<i>Якщо в розрахунковому періоді немає заробітку з поважної причини</i>	Для розрахунку середньоденної виплати тарифну ставку (посадовий оклад) або їх частину, установлену на день настання хвороби (декретної відпустки), ділять на 30,44 (пп 5 та 28 Порядку №1266).
<i>Якщо страховий випадок настав у перший робочий день</i>	Якщо тарифна ставка (оклад) працівнику не встановлені, то розрахунок провадитиме виходячи з розміру МЗП (чи її частини), установленої на день настання страхового випадку, і середньомісячної кількості календарних днів (30,44)
Формули розрахунку середньоденної зарплати	
<i>Для лікарняних</i>	ЗП сер = ЗП : Крп (п.3 Порядку №1266)
<i>Для декретних</i>	
Формули розрахунку для оплати періоду	
<i>Тимчасової непрацездатності</i>	Л = Зпсер * С : 10 * К Д = Зпсер * Кв (п.2 Порядку №1266)
<i>Відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами</i>	
Умовні позначення: Зпсер – розмір середньоденної зарплати; ЗП – нарахована за розрахунковий період сума заробітної плати; Крп - кількість календарних днів у розрахунковому періоді; Д (Л) – сума лікарняних (декретних); Кв – кількість календарних днів, що припадають на відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами; К – кількість пропущених у зв'язку з хворобою календарних днів; С – відсоток оплати листка непрацездатності	
Обмеження	
Максимальна межа:	
<i>Для лікарняних</i>	Середньоденна зарплата не повинна перевищувати розмір максимальної величини бази нарахування ЄСВ у розрахунку на один календарний день. Визначають її діленням максимальної величини бази нарахування ЄСВ у останньому місяці
<i>Для декретних</i>	

	розрахункового періоду на середньомісячне число календарних днів (30,44)
Мінімальна межа:	
<i>Для лікарняних</i>	Не встановлено
<i>Для декретних</i>	Не нижче МЗП на час настання страхового випадку. Середньоденний обмежувач визначають діленням МЗП на середньомісячну кількість календарних днів (30,44)
Страховий стаж менше 6 місяців	
Максимальна межа:	
<i>Для лікарняних</i>	Не вище МЗП, середньоденний обмежувач визначають діленням МЗП на середньомісячну кількість календарних днів (30,44)
<i>Для декретних</i>	Не вище за двократний розмір МЗП. Середньоденний обмежувач визначають діленням двократного розміру МЗП на середньомісячну кількість календарних днів (30,44)
Мінімальна межа:	
<i>Для лікарняних</i>	Не встановлено
<i>Для декретних</i>	Не нижче МЗП на час настання страхового випадку. Середньоденний обмежувач визначають діленням МЗП на середньомісячну кількість календарних днів (30,44)
Оплата лікарняних сумісникам	
<i>Підстава для виплати допомоги</i>	Копія листка непрацездатності, завірена підписом керівника і печаткою за основним місцем роботи, а також довідка про середню зарплату за основним місцем роботи
<i>Особливості розрахунку</i>	Середню зарплату обчислюють окремо за основним місцем роботи та за сумісництвом. Розрахунковий період у такому разі визначають за кожним місцем роботи окремо.

За період тимчасової непрацездатності працівник отримує матеріальне забезпечення, яке повністю або частково компенсує втрату заробітної плати. Розмір лікарняних залежить від страхового стажу працівника, крім категорій пільговиків, зазначених уч. 1 ст. 24 Закону № 1105.

Страховий стаж	% оплати від середньої зарплати
до 3 років	50
від 3 до 5 років	60
від 5 до 8 років	70
понад 8 років	100
пільгові категорії працівників незалежно від страхового стажу (чорнобильці 1-3 категорії, донори, учасники бойових дій та інші)	100



!!! Лікарняні розраховуються у двох частинах:

- оплата перших 5 кал. днів хвороби (внаслідок захворювання або травми непов'язаної з виробництвом) – здійснюється роботодавцем в найближчий строк для виплати зарплати. Дана сума відноситься до витрат підприємств, установ, організацій;

- оплата, починаючи з 6 кал. дня – оплачується ФСС на основі складеної заяви-розрахунку, що подається у відділення фонду, де роботодавець перебуває на обліку.. Після цього з фонду надходить фінансування на спецрахунок роботодавця протягом 10 роб. днів після надходження заяви.

В інших випадках (догляд за дитиною, хворим членом сім'ї) лікарняні з 1 дня виплачуються за рахунок ФСС.

Приклад 21. Працівник подав ЛН за період з 01 по 13 лютого 2016 р. Розрахунковий період: лютий 2015 р. – січень 2016 р. За цей період йому нараховано 168657,38 грн зарплати (у т.ч. відпускні). Усього в розрахунковому періоді 365 кал. днів. Страховий стаж працівника 4 роки.

Середня зарплата за 1 кал. день = $168657,38/365 = 462,08$ грн.
Понижувальний % страхового стажу від 3 до 5 років = 60%.

Таким чином, сума лікарняних на 1 день = 277,25 грн.

Отже, сума лікарняних: за перші 5 днів (за рахунок підприємства) = $277,25 \times 5 = 1386,25$ грн; за решту днів 8 днів (за рахунок ФСС) = $277,25 \times 8 = 2218,00$ грн.

Приклад 22. Працівниця вийшла на роботу 12.12.2016 р. після закінчення відпустки по догляду за дитиною до досягнення нею 6-ти років. Вона перебувала на лікарняному по догляду за хворою дитиною з 23 по 31 січня 2017 року. Загальний страховий стаж — 6 років, протягом останніх 12-ти місяців 6-тимісячного страхового стажу немає. Посадовий оклад — 5000 грн.

У цьому випадку в працівниці страховий стаж протягом останніх 12-ти місяців перед настанням страхового випадку (23.01.2017 р.) — менше місяця.

Тож під час нарахування допомоги по непрацездатності слід застосувати обмеження розміром мін. зарплати в розрахунку на місяць.

Із розрахункового періоду (січень-грудень 2016 року) виключають календарні дні, не відпрацьовані з поважних причин, які перелічені в п. 3 Порядку № 1266. Серед них і відпустка по догляду за дитиною до 6-ти років.

Порядок розрахунку.

1. Підраховуємо кількість календарних днів зайнятості в розрахунковому періоді, що включатиме лише період із 12 по 31 грудня 2016 року й налічуватиме 20 к.дн.

2. Підсумовуємо нараховану за розрахунковий період зарплату: $(5000,00 \text{ грн}) : 22 \text{ р.дн.} \times 15 \text{ р.дн.} = 3409,09$ грн.

3. Обчислюємо фактичну середню зарплату за календарний день: $3409,09 \text{ грн} : 20 \text{ к.дн.} = 170,45$ грн, а денна виплата (при страховому стажі — 6 років) становить: $170,45 \text{ грн} \times 70\% = 119,32$ грн.

4. Визначаємо середню зарплату виходячи з розміру мінімальної зарплати: $3200,00 \text{ грн} : 30,44 = 105,12 \text{ грн}$.

5. Порівнюємо цей показник із денною виплатою: оскільки він менший за суму денної виплати (119,32 грн), застосовують обмеження розміром мінзарплати, і для обчислення лікарняних беруть середньоденну зарплату — 105,12 грн (без застосування відсотка виплати).

6. Нараховуємо допомогу з непрацездатності по догляду за хворою дитиною за 9 календарних днів: $105,12 \text{ грн} \times 9 \text{ к.дн.} = 946,08 \text{ грн}$.

10. Облік інших виплат.

Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці

1	Одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію, згідно з чинним законодавством і колективним договором (включаючи грошову допомогу державним службовцям і науковим (науково-педагогічним) працівникам)
2	Суми вихідної допомоги при припиненні трудового договору
3	Суми, нараховані працівникам за час затримки розрахунку при звільненні
4	Витрати на платне навчання працівників і членів їхніх сімей, не пов'язане з виробничою необхідністю, згідно з договором між підприємством і навчальним закладом*
5	Виплати у встановленому розмірі особам, які потерпіли від Чорнобильської катастрофи
6	Компенсація моральної шкоди працівникам за рахунок коштів підприємства, яка виплачується за рішенням суду
7	Авторська винагорода (рояліті), крім гонорару штатним працівникам редакцій газет, журналів, інших засобів масової інформації, видавництва, установ мистецтва та (або) оплати їх праці, яка розраховується за ставками (розцінками) авторської (постановочної) винагороди, нарахованої на цьому підприємстві
8	Добові в розмірах, що не оподатковуються згідно з ПКУ, вартість проїзду, витрати на наймання житлового приміщення, а також компенсаційні виплати і добові, які виплачуються при переїзді на роботу в іншу місцевість згідно з чинним законодавством
9	Добові понад неоподатковувані розміри
10	надмірно витрачені грошові кошти, видані на відрядження або під звіт
11	Вартість виданих спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту, мийних і знешкоджувальних засобів, молока та лікувально-профілактичного харчування або відшкодування витрат працівникам за придбання ними спецодягу та інших засобів індивідуального захисту в разі неவிдачі їх адміністрацією за переліком і в межах норм, установлених КМУ та/або галузевими нормами
12	Вартість придбаних підприємством проїзних квитків, які персонально не розподіляються між працівниками, а видаються їм у міру потреби для виконання виробничих завдань (у зв'язку зі специфікою роботи)
13	Компенсація працівникам за використання для потреб виробництва їх власного інструменту та особистого транспорту

14	Вартість подарунків до свят і квитків на видовищні заходи для дітей працівників
15	Витрати на професійну перепідготовку, підвищення кваліфікації працівників у вітчизняному навчальному закладі у зв'язку з вимогами законодавства
16	Витрати на підготовку, перепідготовку, підвищення кваліфікації за кордоном
17	Позики (поворотна фіндопомога), видані працівникам підприємств для поліпшення житлових умов, на індивідуальне будівництво, заведення домашнього господарства
18	Цільова благодійна допомога на лікування
19	Нецільова благодійна допомога, у тому числі матеріальна
20	Допомога на лікування і медичне обслуговування, що надається
21	Інше



!!! Згідно з п.п. 165.1.39 Податкового кодексу не включається до оподаткованого доходу вартість грошових подарунків, вартість яких не перевищує 50 % однієї мінімальної заробітної плати (з розрахунку на місяць), установлені на 1 січня звітного податкового року.

!!! Згідно з п.п. 170.7.3 Податкового кодексу не включається до оподаткованого доходу сума нецільової благодійної допомоги, у тому числі матеріальної, що надається резидентами — юридичними та фізичними особами на користь платника податків протягом року сукупно в розмірі, що не перевищує суму граничного розміру доходу (розмір місячного прожиткового

мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн.), незалежно від того, чи користується платник податків правом на ПСП.

Приклад 23. Підприємство у травні 2016 року придбало путівку на відпочинок по Україні для працівника-інваліда (референта керівника) вартістю 6000,00 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 1000,00 грн.).

Можливість надання працівникам путівок на оздоровлення та відпочинок за рахунок коштів підприємства передбачено в колективному договорі в розділі «Оплата праці». Це означає, що путівка працівнику, оплачена за рахунок коштів роботодавця, належить до заробітної плати (п.п. 2.3.4 Інструкції № 5).

Заробітна плата працівника (без урахування вартості путівки) у травні 2016 року — 4000,00 грн.

Визначимо суму оподаткованого доходу працівника за травень 2016 року. Він складається з винагороди за фактично відпрацьовані дні та заохочувальної виплати, наданої в негрошовій формі (вартості путівки, оплаченої підприємством), збільшеної на «натуральний» коефіцієнт.

Нарахована сума доходу працівника у вигляді зарплати-путівки становить:
6000,00 грн. x 1,219512 = 7317,07 грн.

Загальний травневий «трудоий» дохід працівника дорівнює:
4000 грн. + 7317,07 грн. = 11317,07 грн.

Сума загального доходу не перевищила максимальної величини бази справляння ЄСВ, що діє у травні 2016 року (36250 грн.). Тож ЄСВ справляємо з усієї суми доходу.

Облік розрахунків по позиках робітникам

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
Видача позики			
1	Отримано до каси грошові кошти для видачі позики працівникові	301	311
2	Видано працівникові довгострокову позику	183	301
3	Частина довгострокової дебіторської заборгованості переведено до складу поточної	377	183
Погашення позики шляхом утримання із заробітної плати			
1	Нараховано заробітну плату	93*	661
<i>* За умовами прикладу позичальник є працівником відділу збуту.</i>			
2	Нараховано ЄСВ (ставка 22 %)	93	651
3	Утримано ЄСВ	661	651
4	Утримано ПДФО	661	641/ПДФО

Закінчення

5	Утримано військовий збір	661	642/ВЗ
6	Перераховано ЄСВ	651*	311
* Погашення позики шляхом відрахувань із зарплати, які здійснюються на підставі договору позики або заяви працівника, є однією з форм виплати заробітної плати. Тому в день, коли ви відображаєте проводку Дт 661 — Кт 377, необхідно сплатити з виплаченої в негрошовій формі зарплати ЄСВ у частині нарахувань. ЄСВ у частині утримань підлягає сплаті не пізніше 20-го числа місяця, наступного за звітним.			
7	Перераховано ПДФО	641/ПДФО*	311
* Утримання частини заробітної плати в рахунок погашення позики фактично прирівнюється до її виплати в негрошовій формі. Тому роботодавець має сплатити з такої виплати, збільшеної на «натуральний» коефіцієнт, ПДФО протягом банківського дня, наступного за днем виплати (п.п. 168.1.4 ПКУ).			
8	Перераховано військовий збір	642/ВЗ	311
9	Проведено відрахування в рахунок погашення позики	661*	377
10	Виплачено заробітну плату	661	301

Облік придбання та видачі зарплати-путівки

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Придбання путівки				
1	Перераховано базі відпочинку передоплату за путівку	371	311	6000,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ (до отримання ПН, зареєстрованої в ЄРПН)	644/1	644/ПДВ	1000,00
3	Уключено «вхідний» ПДВ до податкового кредиту (отримано ПН, зареєстровану в ЄРПН)	641/ПДВ	644/1	1000,00
4	Одержано путівку від бази відпочинку	331	631	5000,00
5	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644/ПДВ	631	1000,00
6	Здійснено залік заборгованостей	631	371	6000,00
Видача путівки працівнику				
1	Сплачено:			
	ЄСВ на зарплату-путівку (7317,07 грн. x 8,41 % : 10 %)	651	311	615,37
	ПДФО із зарплати-путівки (7317,07 грн. x 18 % : 100%)	641/ПДФО	311	1317,07
	— ВЗ із зарплати-путівки (7317,07 грн. x 1,5 % : 100 %)	642/ВЗ	311	109,76
2	Видано путівку працівнику	377	331	5000,00
3	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ при видачі путівки працівнику виходячи з вартості її придбання	377	641/ПДВ	1000,00
4	Нараховано заробітну плату за травень 2016 року*	92	661	11317,07
* Для спрощення прикладу проводки з виплати авансу ми не наводимо.				

5	Нараховано ЄСВ на зарплату (11317,07 грн. x 8,41 % : 100 %)	92	651	951,77
6	Утримано із зарплати:			
	— ПДФО (11317,07 грн. x 18 % : 100 %)	661	641/ ПДФО	2037,07
	— ВЗ (11317,07 грн. x 1,5 % : 100 %)	661	642/ВЗ	169,76
7	Сплачено:			
	— ЄСВ, нарахований на зарплату (951,77 грн. - 615,37 грн.)	651	311	336,40
	— ПДФО із зарплати (2037,07 грн. - 1317,07 грн.)	641/ПДФО	311	720,00
	— ВЗ із зарплати (169,76 грн. - 109,76 грн.)	642/ВЗ	311	60,00
8	Здійснено залік заборгованостей	661	377	6000,00
9	Перераховано заробітну плату за травень 2016 року на поточний рахунок працівника в банку	661	311	3110,24
10	Віднесено на фінансовий результат:			
	— заробітну плату за травень 2016 року	791	92	11317,07
	— ЄСВ, нарахований на зарплату	791	92	951,77

Питання для самоконтролю:

1. Назвіть основні положення нормативно-правових актів з регулювання оплати праці на підприємствах.
2. Які є вимоги до оформлення первинних документів з обліку працівників підприємства (від прийняття до звільнення)?
3. Розкрийте сутність робочого часу, його регламентування.
4. Оплата праці – її види та форми.
5. Перелічіть види доплат та надбавок.
6. Який порядок нарахування заробітної плати?
7. У чому полягає сутність відпустки працівника ?
8. Нормативно-правове регулювання нарахування та виплати відпусток.
9. Назвіть класифікацію відпусток.
10. Яким чином обчислюється середній заробіток для розрахунку відпускних ?
11. Тривалість щорічної відпустки.
12. У яких випадках може бути надана додаткова відпустка ?
13. Податкова соціальна пільга: умови та порядок застосування.
14. Синтетичний облік розрахунків з оплати праці.
15. Які існують види утримань із зарплати?
16. Який порядок утримань із зарплати та відображення в обліку ?

17. Документальне оформлення результатів нарахування та виплати заробітної плати.

18. Порядок нарахування аліментів.

19. Порядок розрахунку лікарняних.

20. Які доходи з метою оподаткування прирівнюються до доходів в грошовій формі ?

21. Нарахування допомоги за перші п'ять днів тимчасової непрацездатності ; необхідні умови.

22. Нарахування допомоги за рахунок ФСС. Документальне оформлення та особливості відображення в обліку.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ДОХОДІВ, ВИТРАТ ТА ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Лекція 19-22

Цільова спрямованість: усвідомити економічну сутність доходу, витрат підприємства; вивчити класифікацію доходів; розібрати сутність фінансових результатів підприємства та процес його формування.

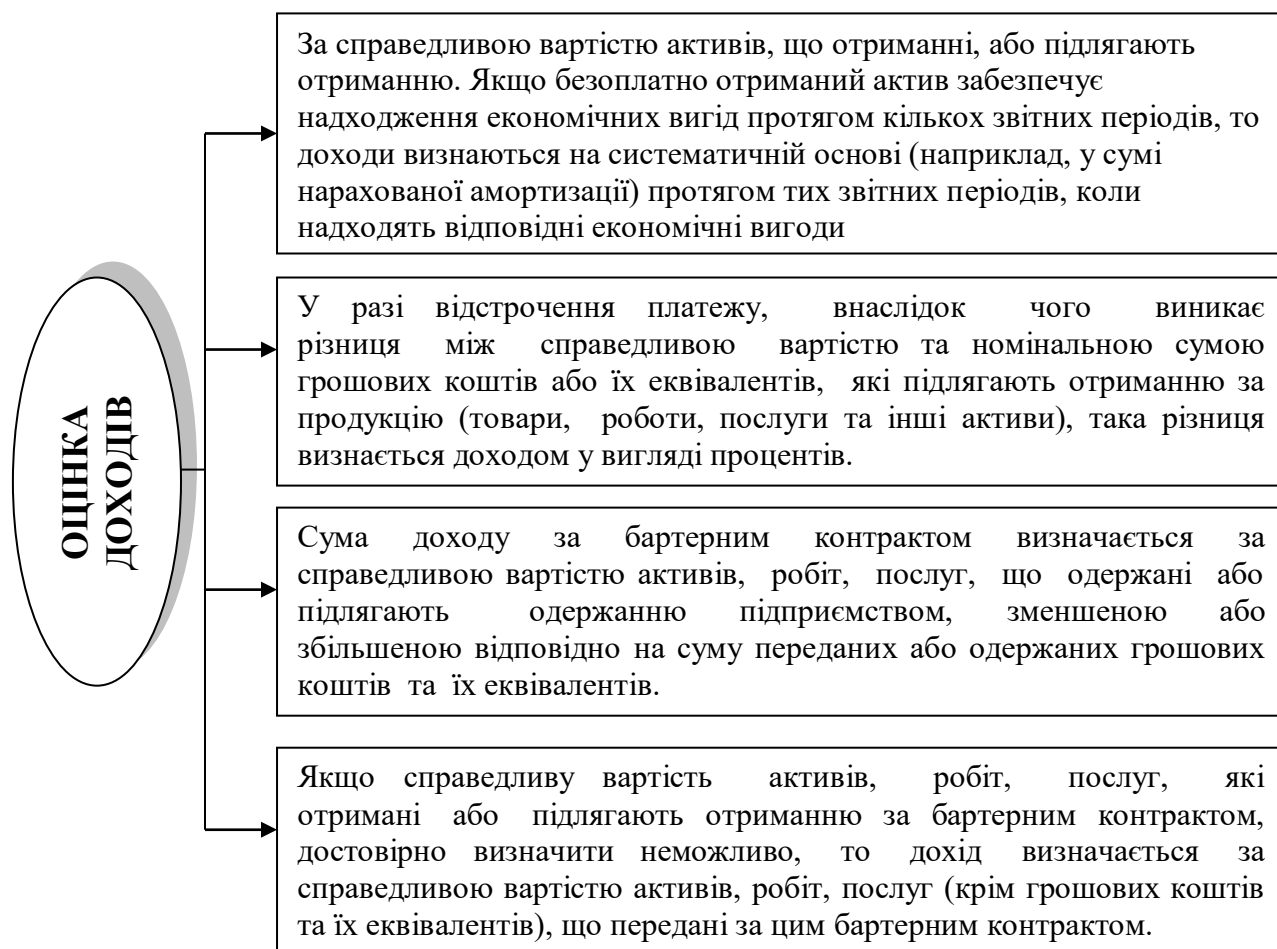
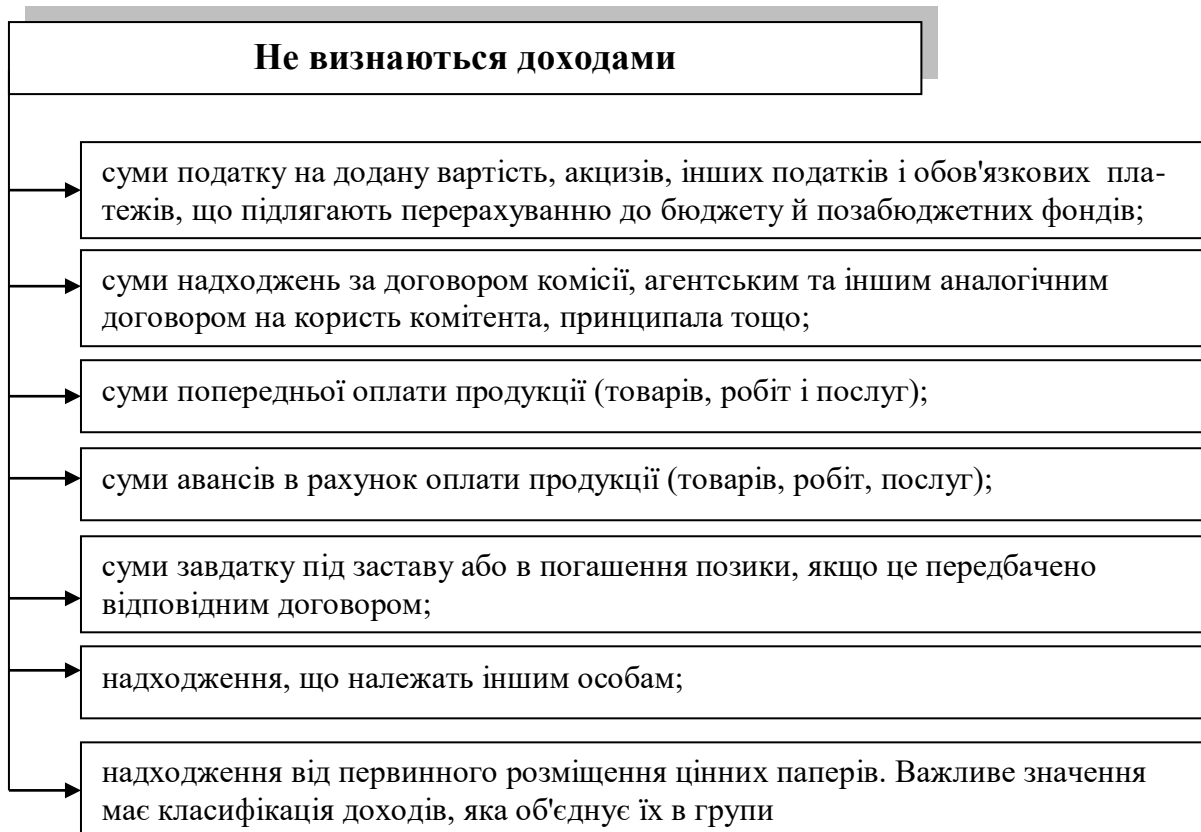
Питання для розгляду

1. Основні вимоги до визнання, складу та оцінки доходів.
2. Класифікація доходів.
3. Облік доходів від звичайної та надзвичайної діяльності.
4. Облік витрат діяльності підприємства.
5. Поняття фінансових результатів та облік їх формування.
6. Облік використання прибутку.

1. Основні вимоги до визнання, складу та оцінки доходів.

Дохід є отриманням економічних вигод, які виникають у результаті діяльності підприємства. Для визнання доходу необхідне не лише надходження активу або зменшення зобов'язання, його наслідком є і збільшення власного капіталу (крім внесків учасників).





2. Класифікація доходів.

Для організації бухгалтерського обліку доходів необхідна їх класифікація

Класифікація доходів за видами діяльності

Види діяльності	Доходи	
1	2	3
ЗВИЧАЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ		
Основна діяльність		
Операційна діяльність	Доходи від реалізації	доходи від реалізації продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг
	<i>Інша операційна діяльність</i>	
	Інші операційні доходи	доходи від реалізації іноземної валюти, реалізації інших оборотних активів, операційної оренди активів, операційної курсової різниці, одержані штрафи, пені, неустойки тощо
Фінансова діяльність	Доходи від участі в капіталі	доходи від інвестицій в асоційовані або спільні підприємства, які обліковуються за методом участі в капіталі тощо
	Фінансові доходи	дивіденди, відсотки за кредитами отриманими, облигаціями випущеними, фінансовою орендою тощо
Інвестиційна діяльність	Інші доходи	доходи від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів, списання необоротних активів, втрати від неопераційних курсових різниць тощо

Класифікація доходів на групи (згідно ПСБО 15 «Дохід»)



Група	Класифікація
I	дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
II	чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
III	інші операційні доходи;
IV	фінансові доходи;
V	інші доходи.

Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг без вирахування наданих знижок, повернення раніше проданих товарів та непрямих податків і зборів (податку на додану вартість, акцизного збору тощо).

Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів.

До складу **інших операційних доходів** включаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема: дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від роялті, відсотків, отриманих на залишки коштів на поточних рахунках в банках, дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та групи вибуття тощо.

До складу **фінансових доходів** включаються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

До складу **інших доходів**, зокрема, включаються дохід від реалізації фінансових інвестицій; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі господарської діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

**Дохід
визнається**

- * покупцеві передані ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
- * підприємство не здійснює надалі управління та контроль за реалізованою продукцією (товарами, іншими активами);
- * сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
- * є впевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.

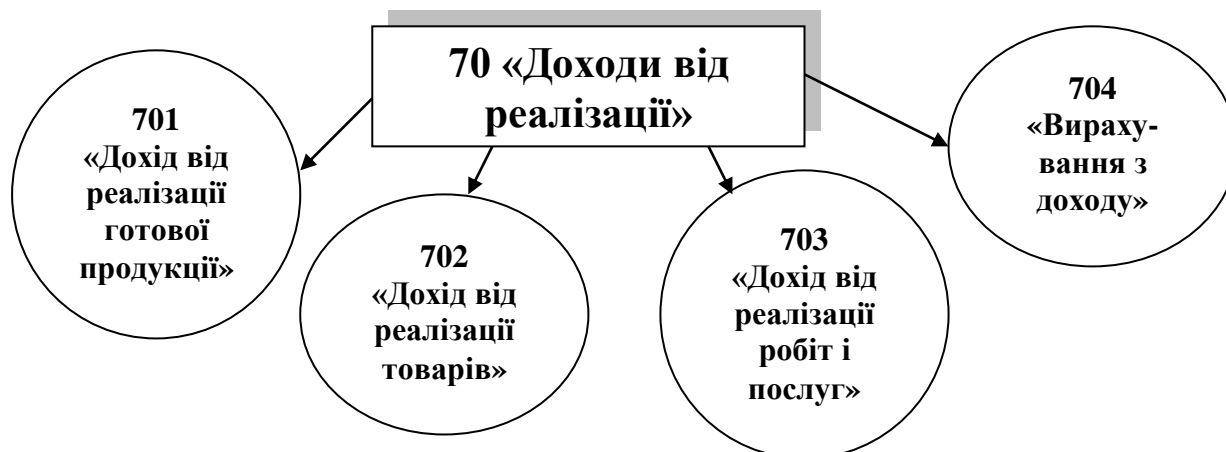
**Дохід не
визнається**

- * якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливую вартість

3. Облік доходів від звичайної та надзвичайної діяльності.

Узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства відбуваються на рахунках класу 7 «Доходи і результати діяльності».

Облік доходів від операційної діяльності узагальнюється на субрахунках рахунку 70 «Доходи від реалізації»



На субрахунку 701 "Дохід від реалізації готової продукції" узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції.

На субрахунку 702 "Дохід від реалізації товарів" підприємства торгівлі та ін організації узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів.

На субрахунку 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг" підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг, зокрема, дохід від орендних платежів за оренду об'єктів інвестиційної нерухомості, про результати зміни резервів незароблених премій.

На субрахунку 704 "Вирахування з доходу" за дебетом відображаються суми надходжень за договорами комісії, агентськими та ін договорами на користь комітентів; сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції та товарів та ін суми, що підлягають вирахуванню з доходу. За кредитом субрахунку 704 відображається списання дебетових оборотів на рахунок 79 "Фінансові результати".

Бухгалтерські проводки за рахунком 70 "Доходи від реалізації"

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено вартість поверненої покупцем продукції	70 "Доходи від реалізації"	36 "Розрахунки з покупцями та замовниками"
2	Нараховано ПДВ на виручку від реалізації продукції	70 "Доходи від реалізації"	641 "Розрахунки за податками"

3	Відображено надходження страхових платежів від страхувальника	70 "Доходи від реалізації"	76 "Страхові платежі"
4	Визначено фінрезультат від реалізації продукції	70 "Доходи від реалізації"	79 "Фінансові результати"
5	Отримано готівку за продану продукцію	30 "Готівка"	70 "Доход від реалізації"
6	Отримано основні засоби в обмін на неподібний об'єкт	15 "Капітальні інвестиції"	70 "Доход від реалізації"
7	Отримано кошти на поточний рахунок в банку	31 "Рахунки в банках"	70 "Доход від реалізації"
8	Відображено доход від одержаних короткострокових векселів	34 "Короткострокові векселі одержані"	70 "Доход від реалізації"
9	Відображено доход за одержані товарно-матеріальні цінності або надані послуги	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядчиками"	70 "Доход від реалізації"
10	Видано заробітну плату готовою продукцією	66 "Розрахунки з оплати праці"	70 "Доход від реалізації"
11	Зараховано та відображено доход з отриманих відсотків	68 "Розрахунки за іншими операціями"	70 "Доход від реалізації"
12	Списано доходи майбутніх періодів та включено до складу доходів звітного періоду	69 "Доходи майбутніх періодів"	70 "Доход від реалізації"

Інший операційний дохід, зокремаінші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відображаються на субрахунках рахунку **71 «Інший операційний дохід»**.



Основні бухгалтерські проводки з обліку інших операційних доходів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано суму ПДВ	71 "Інший операційний дохід"	64 "Розрахунки за податками"
2	Відбито фінансовий результат	71 "Інший операційний дохід"	79 "Фінансові результати"
3	Безоплатно отримані запаси	20 "Виробничі запаси",	71 "Інший операційний дохід"
4	Оприбутковано раніше не враховані на балансі засоби	22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	
5	Реалізовано виробничі запаси та малоцінні і швидкозношувані предмети	31 "Рахунки у банках", 37 "Розрахунки з різними дебіторами"	71 "Інший операційний дохід"
6	Отримано готівку від реалізації інших оборотних активів	30 "Готівка"	71 "Інший операційний дохід"

Для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності підприємства, призначено пасивний рахунок **73 "Інші фінансові доходи"**.



На субрахунку *731 "Дивіденди одержані"* узагальнюється інформація про належні дивіденди від інших підприємств, що не є асоційованими, дочірніми та спільними

На субрахунку *732 "Відсотки одержані"* узагальнюється інформація про відсотки за облігаціями чи іншими цінними паперами, за якими не ведеться облік на субрахунку *731 "Дивіденди одержані"*, зокрема винагороди за здані в фінансову оренду необоротні активи тощо

На субрахунку *733 "Інші доходи від фінансових операцій"* узагальнюється інформація про інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 "Інші фінансові доходи",

зокрема про доходи від амортизації премії за випущеними облігаціями, а також відсотки, отримані за строковими депозитними вкладками.

Основні бухгалтерські проводки по рахунку 73 "Інші фінансові доходи"

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено фінансовий результат від фінансової діяльності підприємства	73 "Інші фінансові доходи"	79 "Фінансовий результат"
2	Визнано доходи від інших фінансових операцій	37 "Розрахунки з різними дебіторами"	73 "Інші фінансові доходи"
3	Визнано доходи від фінансових операцій	60 "Короткострокові позики"	73 "Інші фінансові доходи"

Для обліку доходів, які виникають в процесі діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства призначено рахунок 74 "Інші доходи".



На субрахунку 740 "Дохід від зміни вартості фінансових інструментів" підприємства, крім тих, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, узагальнюють інформацію про доходи від зміни балансової вартості фінансових інструментів, які оцінюються за справедливою вартістю.

На субрахунку 741 "Дохід від реалізації фінансових інвестицій" узагальнюється інформація про доходи від реалізації фінансових інвестицій.

На субрахунку 742 "Дохід від відновлення корисності активів" узагальнюється інформація про визнані відповідно до Положення (стандарту)

бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів" доходи від відновлення корисності активів.

На субрахунку 744 "Дохід від неопераційної курсової різниці" узагальнюється інформація про курсові різниці за активами та зобов'язаннями в іноземній валюті, які пов'язані з фінансовою та інвестиційною діяльністю підприємства.

На субрахунку 745 "Дохід від безоплатно одержаних активів" узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, фінансових інвестицій та цільового фінансування капітальних інвестицій.

На субрахунку 746 "Інші доходи" узагальнюється інші доходи, які не відображені на субрахунках рахунку 74 "Інші доходи", зокрема від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності, сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених ПСБО, одержаних земельних ділянок і фінансових інвестицій визнається при їх вибутті.

Основні бухгалтерські проводки з обліку інших доходів

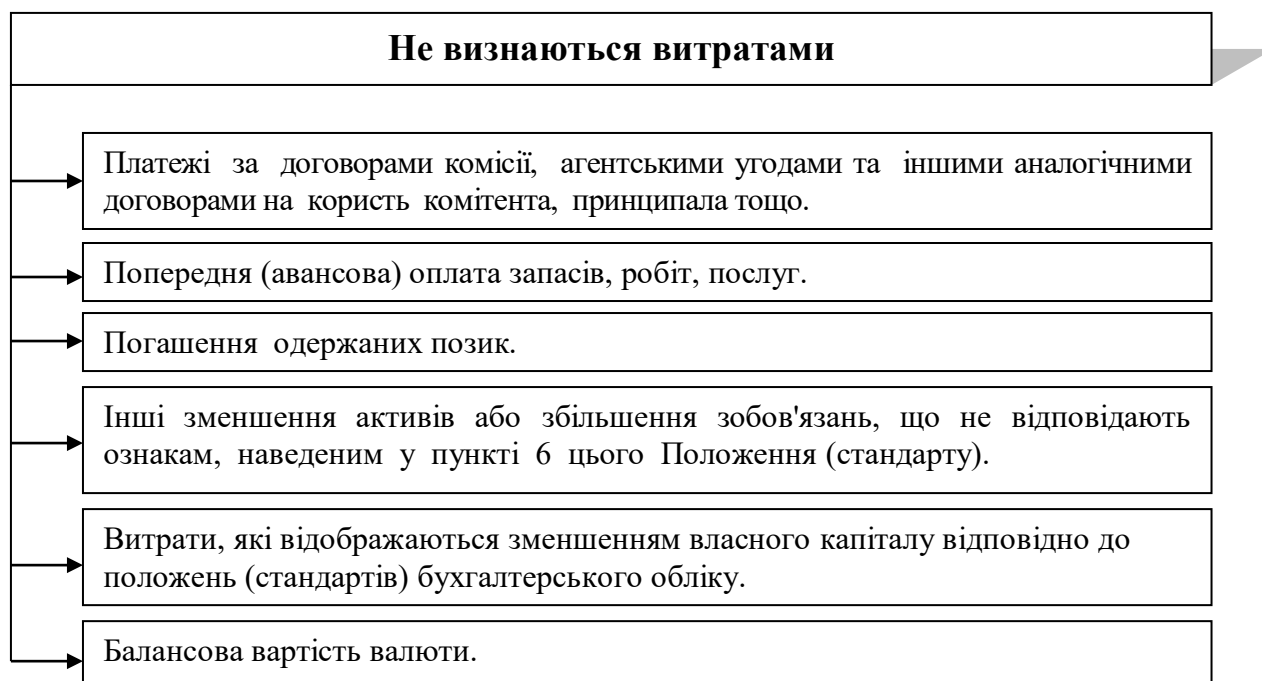
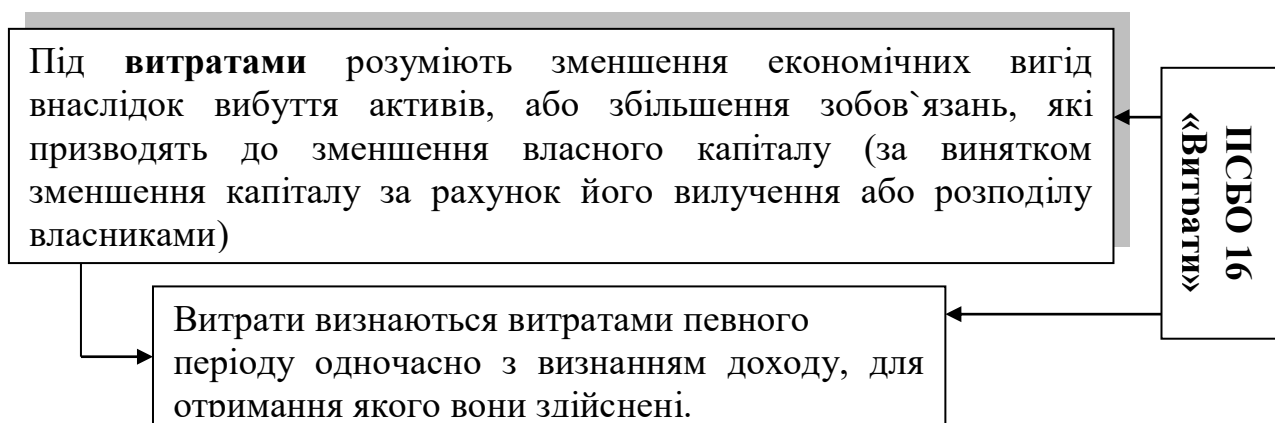
№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відображено фінансовий результат від реалізації необоротних активів	74 «Інші доходи»	79 «Фінансові результати»
2	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ (у випадку реалізації виробничих ОЗ)	74 «Інші доходи»	64 «Розрахунки за податками»
3	Відображено результати дооцінки основних засобів, раніше уцінені	10 «Основні засоби»	74 «Інші доходи»
4	Різниця між залишковою вартістю переданих основних засобів і справедливою вартістю інвестицій	14 «Довгострокові фінансові інвестиції»	
5	Отримані виробничі запаси в обмін на неподібні активи (наприклад, в обмін на основні засоби)	20 "Виробничі запаси", 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	
6	Відображено доходи від реалізації основних засобів	31 «Рахунки в банках»	74 «Інші доходи»
7	Відображено суму, яка підлягає відшкодуванню винними особами	37 «Розрахунки з різними дебіторами»	74 «Інші доходи»
8	Відображено доходи від ліквідації	20 "Виробничі запаси" або інші рахунки	74 «Інші доходи»

Щодо надзвичайних доходів вони виникають в разі:

- відшкодування надзвичайних витрат страховими компаніями;
- значних благодійних внесків з боку інших підприємств або фізичних осіб.

Для відображення доходів, отриманих в результаті надзвичайних подій застосовується також рахунок 74 «Інші доходи», який застосовується для обліку будь-яких доходів, що виникають у процесі діяльності підприємства, але не пов'язані з його операційною та фінансовою діяльністю. До цих доходів належать і надзвичайні доходи, які раніше обліковувалися на рахунку 75.

4. Облік витрат підприємства.



Всі витрати підприємства групуються за такими ознаками:

- за економічними елементами;
- за статтями калькуляції;
- за видами діяльності.

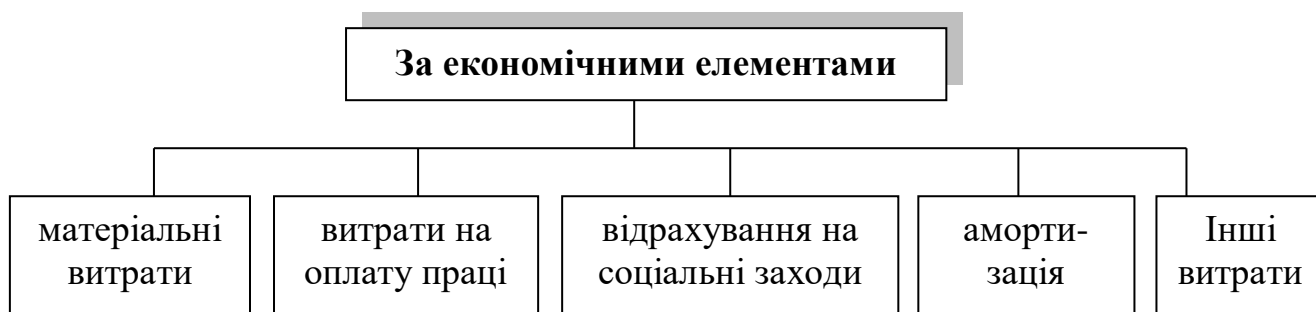
Елемент витрат — сукупність економічно однорідних витрат.

Нормативний документ

ПСБО 16 «Витрати»

Відповідно до економічного змісту всі витрати поділяються за такими елементами:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші витрати



Класифікація витрат за елементами дає узагальнене значення про витрачені кошти, але часто на підприємстві необхідна більш детальна інформація:

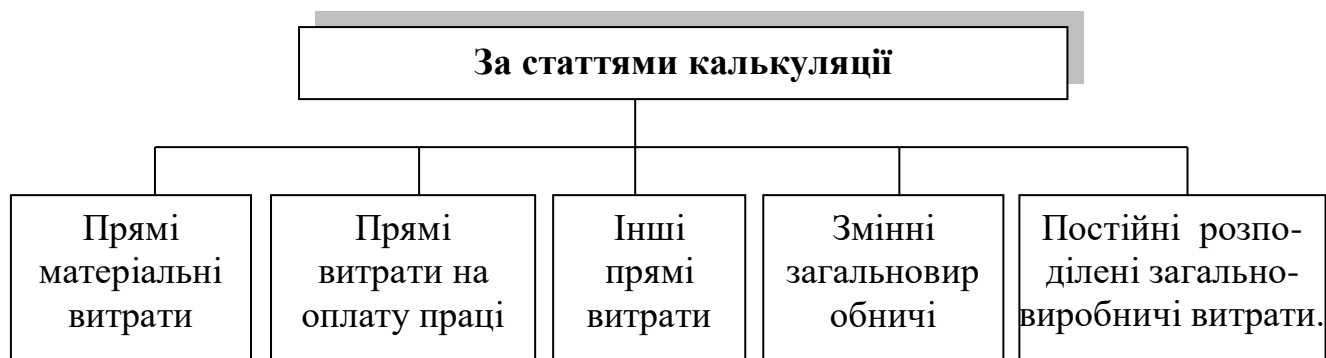
- за місцем виникнення витрат (цехи, підрозділи);
- за носіями витрат (замовлення, види продукції, напівфабрикати).

Таку інформацію дає калькуляція.

Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг) (затверджені наказом Державного комітету промислової політики України від 2 лютого 2001 р. № 47) визначено 12 калькуляційних статей. Але Положенням (Стандартом) бухгалтерського обліку №16 «Витрати» перелік калькуляційних статей не регламентується. Цим нормативним документом надається право самостійно встановлювати перелік і склад калькуляційних статей на підприємстві.

Згідно ПСБО 16 «Витрати» до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;
- змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.



До складу *прямих матеріальних витрат* включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу *прямих витрат на оплату праці* включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу *інших прямих витрат* включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливую вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

До *змінних загальновиробничих витрат* належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

До *постійних загальновиробничих витрат* відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення.

Витрати, що виникають в процесі звичайної діяльності, поділяються на витрати операційної (основної та іншої операційної), інвестиційної та фінансової діяльності.

Класифікація витрат за видами діяльності

Види діяльності	Витрати	
<i>Звичайна діяльність</i>		
<i>ОСНОВНА ДІЯЛЬНІСТЬ</i>		
Операційна діяльність	Собівартість реалізації Адміністративні витрати	собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) корпоративні витрати, витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу тощо
	Витрати на збут	витрати на пакувальні матеріали та ремонт тари, оплата праці та комісійні продавцям, витрати на рекламу тощо
	<i>ІНША ОПЕРАЦІЙНА ДІЯЛЬНІСТЬ</i>	
	Інші операційні витрати	витрати на дослідження і розробки, собівартість реалізованої іноземної валюти, визнані штрафи та пені, безнадійні борги тощо
Фінансова діяльність	Втрати від участі в капіталі	збитки, які виникли внаслідок інвестицій в асоційовані або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі тощо
	Фінансові витрати	витрати на відсотки (за кредитами отриманими, облігаціями випущеними, фінансовою орендою) тощо
Інвестиційна діяльність	Інші витрати	собівартість реалізованих фінансових інвестицій, необоротних активів, втрати від неопераційних курсових різниць тощо

Таким чином, в залежності від виду діяльності підприємства всі витрати поділяють на:

- 1) витрати на виробництво продукції, товарів, робіт, послуг;
- 2) адміністративні витрати;
- 3) витрати на збут;
- 4) інші операційні витрати;
- 5) фінансові витрати: відсотки за кредит, інші фінансові витрати;
- 6) втрати від участі в капіталі: втрати від інвестицій в асоційовані підприємства; в дочірні підприємства; втрати від спільної діяльності;
- 7) витрати на інвестиційну діяльність.

Для обліку витрат Планом рахунків, передбачено два класи рахунків: 8-й «Витрати за елементами» і 9-й «Витрати діяльності».

Рахунки восьмого класу використовують малі підприємства, які можуть вести облік витрат тільки на рахунках цього класу. Всі інші підприємства можуть використовувати:

- тільки рахунки дев'ятого класу;
- за власним бажанням рахунки восьмого класу одночасно з використанням рахунків дев'ятого класу.

Рахунки восьмого класу узагальнюють інформацію в розрізі економічних елементів витрат: матеріальні витрати (рахунок 80), витрати на оплату праці (рахунок 81), відрахування на соціальні заходи (рахунок 82), амортизація (рахунок 83), інші операційні витрати (рахунок 84), інші затрати (рахунок 85). Суми витрат, відображені на рахунках 80-85, в кінці звітної періоду перегруповують та відображають на рахунках дев'ятого класу бухгалтерськими записами:

Д -т: 23 «Виробництво», 91-99 «Витрати діяльності»

К-т: рахунки 8-го класу.

Основні бухгалтерські проводки щодо відображення понесених витрат підприємством на виробництво

№	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списано на виробництво сировину і матеріали (відпущено зі складу на виробництво)	23 «Виробництво»	201 «Сировина й матеріали»
2	Списано на виробництво МШП	23 «Виробництво»	22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»
3	Нараховано амортизацію основних засобів виробничого призначення	23 «виробництво»	131 «Знос основних засобів»
4	Нараховано заробітну плату працівникам основного виробництва	23 «Виробництво»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
5	Проведено відрахування на соціальні заходи від зарплати згідно чинного законодавства	23 «Виробництво»	651 «Розрахунки за страхуванням»
6	Передано готову продукцію з виробництва на склад за собівартістю	26 «Готова продукція»	23 «Виробництво»
7	Списано суму загальновиробничих витрат	23 «Виробництво»	91 «Загальновиробничі витрати»

Основні бухгалтерські проводки щодо відображення понесених підприємством загальновиробничих витрат

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено суму амортизації, нарахованої на вартість необоротних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення і визнаної витратами звітнього періоду	91 "Загальновиробничі витрати "	13 "Знос необоротних активів"
2	Списано вартість виробничих запасів, використаних на загальновиробничі потреби	91 "Загальновиробничі і витрати"	20 "Виробничі запаси"
3	Списано вартість МШП, визнану витратами звітнього періоду у зв'язку з використанням на загальновиробничі потреби	91 "Загальновиробничі витрати"	22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"
4	Відображено суму готівкових коштів, визнану витратами звітнього періоду	91 "Загальновиробничі витрати"	30 "Готівка"
5	Відображено суму дебіторської заборгованості, визнану витратами звітнього періоду	91 "Загальновиробничі витрати"	37 "Розрахунки з різними дебіторами"
6	Списано витрати на відрядження персоналу цехів, дільниць тощо	91 "Загальновиробничі витрати"	372 "Розрахунки з підзвітними особами"
7	Відображено вартість робіт та послуг, виконаних для підприємства, яку визнано витратами звітнього періоду	91 "Загальновиробничі витрати"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядчиками"
8	Відображено суму податків та обов'язкових платежів, визнану витратами звітнього періоду	91 "Загальновиробничі витрати"	64 "Розрахунки за податками "
9	Відображено суму страхових внесків, визнану витратами звітнього періоду	91 "Загальновиробничі витрати"	65 "Розрахунки за страхуванням"
10	Відображено суму розрахунків на оплату праці визнану витратами звітнього періоду	91 "Загальновиробничі витрати"	66 "Розрахунки з оплати праці"
11	Нараховано орендну плату	91 "Загальновиробничі витрати"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
12	Нараховано послуги на опалення та освітлення, водопостачання та інші послуги третіх осіб з утримання виробничих приміщень	91 "Загальновиробничі витрати"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядчиками", 685 "Розрахунки з ін. кредиторами"
13	Списано суму загальновиробничих змінних витрат та постійних загальновиробничих витрат	23 "Виробництво"	91 "Загальновиробничі витрати"

Основні бухгалтерські проводки щодо відображення понесених підприємством адміністративних витрат

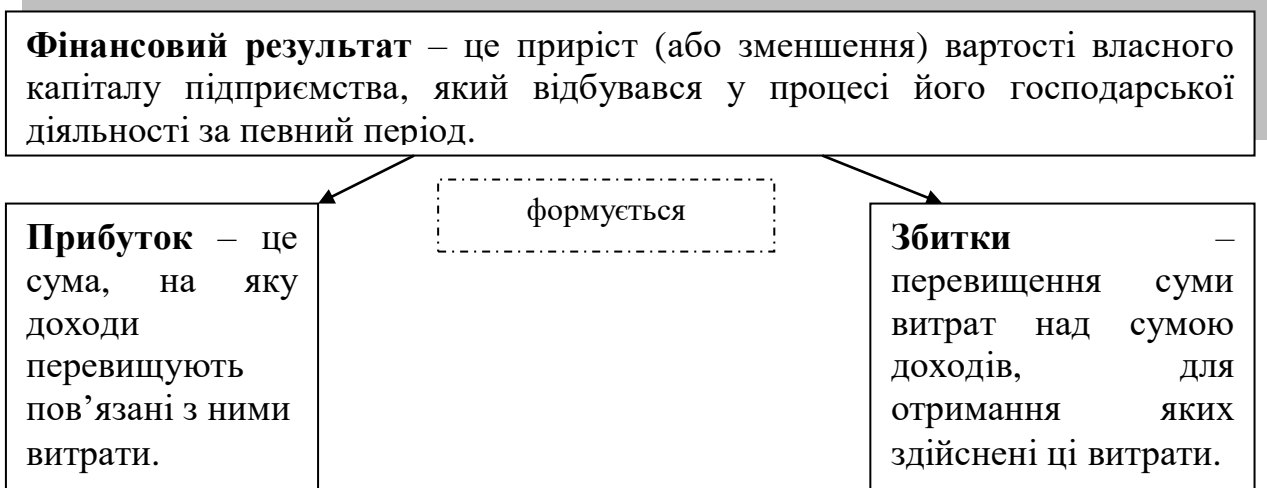
№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано знос основних засобів та нематеріальних активів загальногосподарського призначення	92 "Адміністративні витрати"	13 "Знос необоротних активів"
2	Списано виробничі запаси на загальногосподарські потреби	92 "Адміністративні витрати"	20 "Виробничі запаси"
3	Відображено витрати на службові відрядження управлінського персоналу	92 "Адміністративні витрати"	372 "Розрахунки з підзвітними особами"
4	Відображено витрати по розрахунково-касовому обслуговуванню та інших послугах банку	92 "Адміністративні витрати"	311 "Поточні рахунки в національній валюті"
5	Нараховано податки, збори й обов'язкові платежі	92 "Адміністративні витрати"	64 "Розрахунки за податками"
6	Нараховано заробітну плату адміністративному апарату	92 "Адміністративні витрати"	66 "Розрахунки з оплати праці"
7	Проведені відрахування на соціальні заходи від зарплати згідно з чинним законодавством	92 "Адміністративні витрати"	65 "Розрахунки за страхуванням"
8	Нараховано орендну плату, комунальні послуги, ремонт, здійснений сторонніми організаціями, послуги зв'язку, охорони, аудиторські, юридичні, консультаційні послуги	92 "Адміністративні витрати"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
9	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	79 "Фінансові результати"	92 "Адміністративні витрати"

Основні бухгалтерські проводки щодо відображення понесених підприємством витрат на збут

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано амортизацію торговельного обладнання	93 "Витрати на збут"	13 "Знос необоротних активів"
2	Списано пакувальні матеріали	93 "Витрати на збут"	20 "Виробничі запаси"
3	Передано в експлуатацію МШП для потреб по збуту	93 "Витрати на збут"	22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"
4	Включено у витрати на збут вартість готової продукції, використаної для реалізації	93 "Витрати на збут"	26 "Готова продукція"
5	Оплачено готівкою витрати на збут	93 "Витрати на збут"	301 "Готівка в національній валюті"

6	Відображено витрати на службові відрядження працівників збуту	93 "Витрати на збут"	372 "Розрахунки з підзвітними особами"
7	Отримано маркетингові послуги	93 "Витрати на збут"	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
8	Нараховано заробітну плату продавцям	93 "Витрати на збут"	66 "Розрахунки з оплати праці"
9	Проведені відрахування на соціальні заходи від зарплати згідно з чинним законодавством	93 "Витрати на збут"	65 "Розрахунки за страхуванням"
10	Акцептовано рахунок рекламного агентства за рекламу продукції, призначеної для реалізації; прийняті до оплати платіжні документи різних підприємств за послуги, надані при реалізації продукції	93 "Витрати на збут"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
11	Списано витрати на збут на фінансові результати	79 "Фінансові результати"	93 "Витрати на збут"

5. *Поняття фінансових результатів та облік їх формування.*



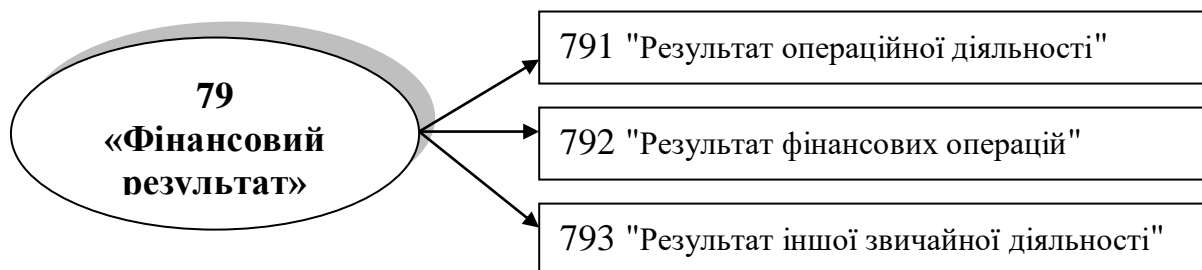
Визначення фінансового результату полягає у обчисленні чистого прибутку (збитку) звітного періоду. Для цього у бухгалтерському обліку передбачається послідовне порівняння доходів і витрат (принцип відповідності та нарахування доходів і витрат).

Для обліку й узагальнення інформації про фінрезультати призначено рахунок 79 «Фінансові результати».

Дт	79 «Фінансові результати»	Кт
Суми в порядку закриття рахунків з обліку витрат та нарахованого податку на прибуток (рахунки класу 9)		Суми в порядку закриття рахунків з обліку доходів (рахунки класу 7)

Сальдо рахунку 79 при його закритті списують на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки» (непокріті збитки):

- якщо кредитовий оборот більший за дебетовий, то підприємство на суму різниці має нерозподілений прибуток;
- якщо дебетовий оборот більший за кредитовий, то підприємство зазнало збитку.



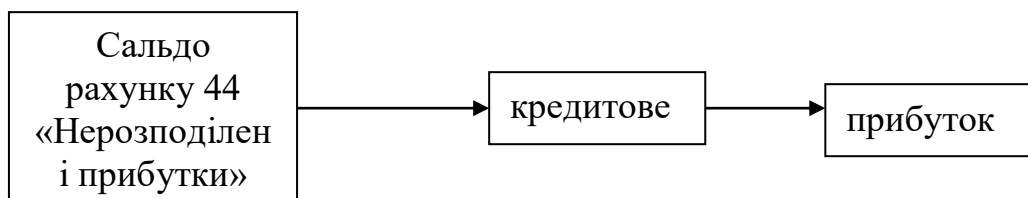
Кореспонденція рахунків з обліку фінансових результатів від операційної діяльності

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списано на фінрезультат: - доходи від реалізації продукції	701 "Дохід від реалізації готової продукції"	791 "Результат операційної діяльності"
	- інші операційні доходи	71 "Інший операційний дохід"	
	- собівартість від реалізації продукції	791 "Результат операційної діяльності"	901 «Собівартість виготовленої продукції»
	- адміністративні витрати		92 «Адміністративні витрати»
	- витрати на збут		93 «Витрати на збут»
	- інші операційні витрати		94 "Інші витрати операційної діяльності"
	- нарахований податок на прибуток		98 «Податок на прибуток»

2	Визначено та списано фінрезультат		
	- прибуток	791 "Результат операційної діяльності"	441 "Прибуток нерозподілений"
	- збиток	442 "Непокриті збитки"	791 "Результат операційної діяльності"

6. Облік використання прибутку.

Для суб'єктів господарювання, які здійснюють підприємницьку діяльність, узагальнюючим показником фінансових результатів господарської діяльності є чистий прибуток (збиток), для визначення якого необхідне послідовне порівняння всіх доходів і витрат звітного періоду.



Кореспонденція рахунків з обліку чистого прибутку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено суму чистого прибутку звітного періоду	79 "Фінансовий результат"	441 "Прибуток нерозподілений"
2	Спрямовано суму нерозподіленого прибутку на покриття збитків минулих років	443 "Прибуток, використаний у звітному періоді"	442 "Непокриті збитки"

Використання прибутку у звітному періоді

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано дивіденди власникам підприємства	443	671
2	Відображено відрахування до резервного капіталу відповідно до чинного законодавства та установчих документів	443	43

Якщо суми нерозподіленого прибутку минулих років недостатньо для покриття збитку звітного періоду, то він покривається за рахунок резервного або додаткового капіталу (за винятком сум дооцінки майна при переоцінці).

Фінансовий результат, який призводить до збільшення власного капіталу (тобто прибуток) може залишатися нерозподіленим протягом певного періоду.

Однак, частіше його розподіляють за напрямками майбутнього використання, які визначає власник (власники, учасники) підприємства або уповноважений ним орган згідно з установчими документами.

Чистий прибуток, одержаний підприємством після сплати податків до бюджету, а також інших платежів, може розподілятися на виплату дивідендів учасникам товариства в розмірі, обумовленому зборами акціонерів, поповнення статутного капіталу, створення резервного капіталу тощо.

Розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), виплати за облигаціями, відрахування до резервного капіталу та інше використання в поточному періоді відображається за дебетом субрахунку 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді".



Аналітичний облік на рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" ведеться за оборотами звітного року (напрямками використання).

За всіма аналітичними позиціями облік ведеться наростаючим підсумком з початку звітного періоду.

Первинними документами при відображенні інформації про використання прибутку є розрахунки та довідки бухгалтерії, протоколи або рішення власника (засновників).

Дані субрахунку 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді" відображаються у Звіті про власний капітал.

Облік нерозподіленого прибутку (непокритих збитків)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Закрито сальдо за рахунком 79:		
	— прибуток	791, 792, 793	441 (442)
	— збиток	441 (442)	791, 792, 793
2	За підсумками звітного періоду зменшено суму нерозподіленого прибутку на суму прибутку, використаного у звітному році	441	443
3	За підсумками звітного періоду збільшено непокриті збитки на суму прибутку, використаного у звітному році	442	443

Закінчення

4	Виведено сальдо за рахунком 44 (прибуток або збитки)	441	442
5	Списано непокриті збитки за рахунок резервного капіталу	43	442
6	Списано непокриті збитки за рахунок пайового капіталу	402	442
7	Списано непокриті збитки за рахунок додаткового капіталу	421, 422, 425	442

Облік податку на прибуток

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено нарахування поточного податку на прибуток за рахунок збільшення ВПА	17	641/ПНП
2	Відображено нарахування поточного податку на прибуток за рахунок зменшення ВПЗ	54	641/ПНП
3	Відображено витрати з податку на прибуток	98	641/ПНП
4	Перераховано авансовий внесок при виплаті дивідендів	641/Авансовий внесок з дивідендів	311
5	Здійснено зменшення зобов'язань з податку на прибуток на суму авансового внеску при виплаті дивідендів	641/ПНП	641/Авансовий внесок з дивідендів
6	Перераховано податок на прибуток	641/ПНП	311

Облік податку на прибуток і відстрочених податків

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
Відображення податку на прибуток і відстрочених податків згідно з П(С)БО 17			
1	Нараховано поточний податок на прибуток (у сумі, що не перевищує витрат з податку на прибуток, визначених згідно з П(С)БО 17)	98	641/ПНП
2	Відображено нарахування поточного податку на прибуток з одночасним збільшенням відстрочених податкових активів (ВПА)	17	641/ПНП
3	Відображено нарахування поточного податку на прибуток за рахунок зменшення відстрочених податкових зобов'язань (ВПЗ)	54	641/ПНП
4	Відображено виникнення (збільшення) ВПЗ за рахунок витрат з податку на прибуток	98	54
5	Зменшено ВПЗ з одночасним відображенням доходів з податку на прибуток	54	98

6	Відображено зменшення ВПА за рахунок витрат з податку на прибуток	98	17
7	Збільшено ВПА з одночасним відображенням доходів з податку на прибуток	17	98
8	Списано на фінансовий результат:		
	— витрати з податку на прибуток	791	98
	— доходи з податку на прибуток	98	791
Відображення податку на прибуток підприємством, що застосовує П(С)БО 25			
1	Згорнуто сальдо ВПА і ВПЗ взаємною кореспонденцією рахунків у зв'язку з переходом підприємства на застосування П(С)БО 25	54	17
2	Відображено списання ВПЗ у зв'язку з переходом підприємства на застосування П(С)БО 25 (якщо сальдо за рахунком 54 перевищувало сальдо за рахунком 17)	54	441 (442)
3	Відображено списання ВПА у зв'язку з переходом підприємства на застосування П(С)БО 25 (якщо сальдо за рахунком 17 перевищувало сальдо за рахунком 54)	441 (442)	17
4	Відображено нарахування поточного податку на прибуток	98	641/ПНП
5	Списано на фінансовий результат витрати з податку на прибуток	791	98
6	Відображено нарахування поточного податку на прибуток підприємством, що не використовує рахунки класу 9	85 (відповідний субрахунок)	641/ПНП
7	Списано на фінансовий результат витрати з податку на прибуток підприємством, що не використовує рахунки класу 9	791	85 (відповідний субрахунок)

Питання для самоконтролю:

1. Назвіть основні принципи обліку доходів і витрат ?
2. Назвіть основні умови визнання доходів і витрат ?
3. Як класифікують доходи і витрати за видами діяльності ?
4. Яким П(С)БО регулюється порядок обліку витрат ?
5. З чого складається собівартість готової та реалізованої продукції ?
6. Дайте характеристику рахунків, на яких відображають витрати підприємства ?
7. Які основні напрямки класифікації витрат ?
8. Ким встановлюється перелік та склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції ?
9. Які витрати включаються до складу прямих витрат ?

10. Які витрати відносяться до загальновиробничих ? На якому рахунку ведеться облік витрат, яким чином організується аналітичний облік ?

11. На якому рахунку і як формується виробнича собівартість готової продукції ?

12. Як формується фактична собівартість реалізованої продукції ? Які рахунки застосовують ?

13. Як організується аналітичний та синтетичний облік витрат іншої операційної діяльності та іншої діяльності ?

14. Який порядок обліку витрат майбутніх періодів ?

15. Який П(С)БО регламентується порядок обліку доходів ?

16. Який клас рахунків передбачено планом рахунків для обліку доходів фінансової діяльності підприємства ?

17. Які доходи відносяться до доходів від реалізації ? На якому рахунку ведеться облік цих доходів яким чином організується аналітичний облік ?

18. Які доходи виникають від участі в капіталі ?

19. Що відноситься до інших фінансових доходів ?

20. Які доходи відносяться до надзвичайних доходів ?

21. Яким чином визначається фінансовий результат діяльності підприємства ?

22. Для отримання яких показників використовується рахунок 79 «Фінансові результати» ?

РОЗДІЛ 3. ОБЛІК КАПІТАЛУ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

Тема 1. ОБЛІК ФОРМУВАННЯ І ЗМІН СТАТУТНОГО КАПІТАЛУ

Лекція 23-24

Цільова спрямованість: розкрити сутність статутного капіталу підприємства; розглянути процес формування та змін статутного капіталу підприємства, його відображення в бухгалтерському обліку; виявити особливості формування та змін статутного капіталу акціонерного товариства; розглянути порядок нарахування та виплати дивідендів за акціями.

Питання для розгляду

1. Визначення власного капіталу, його структура та призначення.
2. Порядок формування та облік статутного капіталу

3. Шляхи та облік змін статутного капіталу в господарських товариствах (крім акціонерних).

4. Порядок формування, шляхи та облік змін статутного капіталу в акціонерних товариствах.

5. Порядок нарахування та виплати дивідендів за акціями акціонерного товариства.

1. Визначення власного капіталу, його структура та призначення.

Власний капітал є основним джерелом формування господарських засобів, що спостерігається із рівняння бухгалтерського балансу:

«Актив = Власний капітал + Зобов'язання».

Величина власного капіталу підприємства характеризує його платоспроможність та кредитоспроможність, забезпеченість коштами для покриття власних зобов'язань.

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

НПСБО 1

Власний капітал складається з : зареєстрованого (пайового) капіталу, капіталу в дооцінках, додаткового капіталу, резервного капіталу, нерозподіленого прибутку (непокритого збитку), вилученого та неоплаченого капіталів.

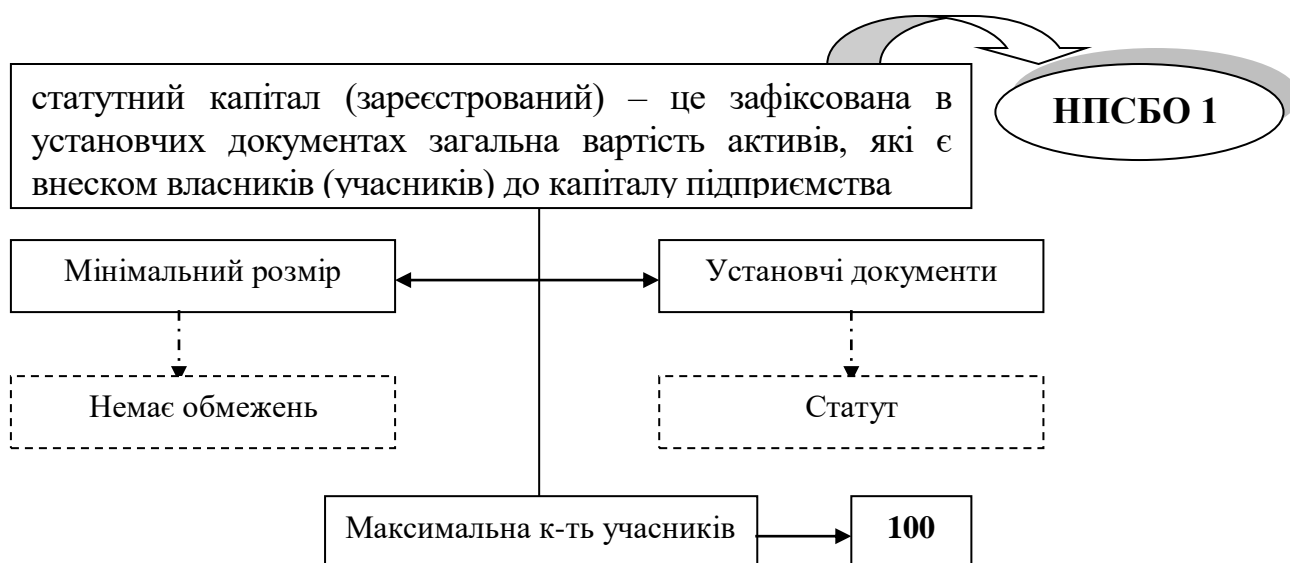


Характеристика складових власного капіталу

<i>Складова</i>	<i>Характеристика</i>
Зареєстрований (пайовий) капітал	це юридично оформлена, офіційно оголошена і належним чином зареєстрована частина внесків власників до капіталу підприємства.
Капітал в дооцінках	відображається інформація про дооцінку (уцінку) необоротних активів та фінансових інструментів
Додатковий капітал підприємства	відображається інформація про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу.
Резервний капітал	представляє собою суму резервів, створених згідно з чинним законодавством або статутними документами за рахунок нерозподіленого прибутку у розмірі не менше 5% від прибутку щорічно
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	представляє собою чистий фінансовий результат діяльності підприємства після виплати доходів власників, створення резервного фонду.
Вилучений капітал	може бути створений тільки на корпоративних підприємствах. Вилучений капітал являє собою фактичну собівартість викуплених акцій власної емісії. Викуплені акції мають бути реалізовані чи анульовані протягом року.
Неоплачений капітал	Цей вид капіталу являє собою суму боргових вимог до засновників стосовно внесків до статутного (пайового) капіталу

Серед названих видів капіталу найважливіше місце належить статутному.

2. Порядок формування та облік статутного капіталу.



Слід зазначити, що потреба встановлення мінімального розміру статутного капіталу обумовлена реалізацією його основних функцій: стартової, регулятивної, гарантійної.



Розмір статутного капіталу реєструється в установчих документах і в статуті, в яких повинен чітко оговорюватися внесок різних видів активів.

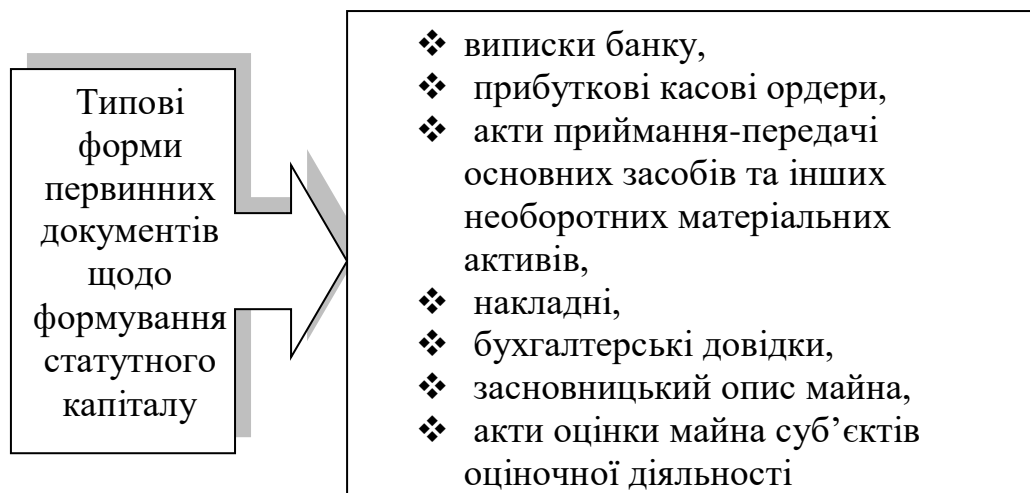
Відповідно до Закону України «Про господарські товариства», Господарського і Цивільного кодексів України до статутного капіталу **можна вносити:**

- ✓ грошові кошти, у т.ч. в іноземній валюті;
- ✓ рухоме майно;
- ✓ нерухоме майно;
- ✓ права користування майном;
- ✓ права користування землею, водою та іншими природними ресурсами;
- ✓ майнові права на об'єкти інтелектуальної власності;
- ✓ майнові права (права вимоги);
- ✓ цінні папери; частку (її частину) у статутному капіталі.

Щодо майна, яке може бути внесене до статутного капіталу, законодавством встановлені **обмеження:**

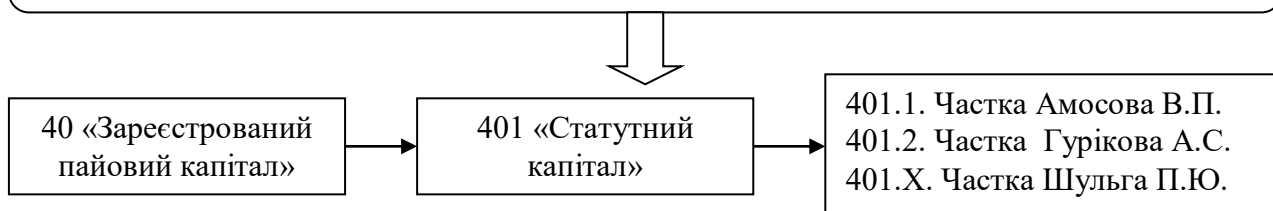
- забороняється використовувати для формування статутного капіталу бюджетні кошти, а також кошти, отримані в кредит і під заставу;
- не може бути внеском до статутного капіталу майно, вилучене із цивільного обороту на території України згідно з постановою Верховної Ради України «Про право власності на окремі види майна» (наприклад, бойові отруйні речовини, наркотичні засоби, спеціальні засоби негласного отримання інформації);
- не допускається формування статутного капіталу векселями;
- особисті немайнові права інтелектуальної власності;
- право на земельну частку (пай) до статутного капіталу (заборона діє до 01.01.2016 р.).

Фіксування інформації про формування статного капіталу господарські товариства використовують типові та самостійно розроблені форми первинних документів.



Неменш важливе значення за документування формування статного капіталу є його облік. Робочим планом рахунків слід передбачити таку деталізацію (субрахунки першого, другого порядку, аналітичні рахунки), яка б забезпечувала оперативну інформацію про склад статного капіталу підприємства, частку кожного власника (учасника) підприємства.

Приклад Робочого плану рахунків з обліку формування статного капіталу господарських товариств



Кореспонденція рахунків з обліку формування статного капіталу господарського товариства

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відображення величини статного капіталу ТОВ після його реєстрації	46 "Неоплачений капітал"	401 "Статутний капітал"
2	Надходження внесків від засновників у покриття своїх зобов'язань з формування капіталу у вигляді грошових коштів та ін активів	10, 11, 12, 14, 20, 22, 28, 30, 31	46 "Неоплачений капітал"
3	Відображення суми перевищення		422 "Інший"

	справедливої вартості основних засобів, нематеріальних та інших активів над вартістю внеску до статутного капіталу товариства, зафіксовану статутом		вкладений капітал"
4	Відображення суми податкового кредиту з ПДВ при отриманні від засновників основних засобів, нематеріальних активів, запасів тощо	641 "Розрахунки за податками"	46 "Неоплачений капітал"
5	Відображення витрат засновників зі створення ТОВ і формування його статутного капіталу	422 "Інший вкладений капітал" 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді"	685 "Розрахунки з ін кредиторами"
6	Оплата засновникам витрат, пов'язаних зі створенням ТОВ	685 "Розрахунки з ін кредиторами"	311 «Поточні рахунки в національній валюті»

Одним з ключових моментів організації обліку на будь-якій ділянці є формування відповідних записів у документі про облікову політику.

Стосовно організації обліку статутного капіталу в цьому документі (наказі чи положенні) доречним буде відобразити:

- номенклатуру робочих бухгалтерських рахунків, а також побудову аналітичних рахунків з обліку статутного капіталу;
- порядок збільшення та зменшення статутного капіталу;
- встановлення порядку визначення складу учасників;
- підхід до оцінки не грошових внесків до статутного капіталу;
- форми первинних документів щодо підтвердження інформації про формування та рух статутного капіталу
- форми внутрішньої звітності щодо операцій зі статутним капіталом

Приклад 1. Відповідно до установчих документів розмір статутного капіталу ТОВ «Аллада» становить 300000 грн. Засновниками цього ТОВ є дві юрособи — ТОВ «Мрія» (частка у статутному капіталі — 90 %) і ТОВ «Альтаір» (частка у статутному капіталі — 10 %).

ТОВ «Мрія» здійснює внесок виробничим обладнанням. Погоджена засновниками вартість обладнання дорівнює 270000 грн. (у тому числі ПДВ — 45000 грн.). Залишкова вартість виробничого обладнання на початок місяця його вибуття — 220000 грн., а на кінець — 210000 грн. Сума нарахованого зносу на кінець місяця вибуття — 150000 грн.

ТОВ «Альтаір» здійснює свій внесок товарами. Погоджена засновниками вартість товарів дорівнює 30000 грн. (у тому числі ПДВ — 5000 грн.), а їх первісна вартість становить 28000 грн. (без урахування ПДВ).

На момент внесення до статутного капіталу товару ТОВ «Аллада» ще не було зареєстровано платником ПДВ, а на момент внесення внеску *виробничим* обладнанням уже було. Обидва підприємства-інвестори є платниками ПДВ.

Унесення до статутного капіталу майнових внесків юрособою

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Облік в інвестора ТОВ «Альтаір»				
1	Передано товари як внесок до статутного капіталу ТОВ «Аллада»	377	702	30000
2	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ виходячи з договірної вартості	702	641/ПДВ	5000
3	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ на різницю між ціною придбання товарів та їх договірною вартістю (28000 грн. x 20 % : 100 % - 5000 грн.)	949	641/ПДВ	600
4	Списано собівартість товарів, переданих до статутного капіталу	902	281	28000
5	Відображено собівартість фінансових інвестицій	143	685	30000
6	Відображено залік заборгованостей	685	377	30000
7	Сформовано фінансовий результат	702	791	25000
		791	902	28000
		791	949	600
Облік у інвестора ТОВ «Мрія»				
1	Списано суму нарахованого зносу	131	104	150000
2	Відображено переведення об'єкта основних засобів до складу необоротних активів, що утримуються для продажу	286	104	210000
3	Передано до статутного капіталу ТОВ «Вікінг» об'єкт основних засобів	377	712	270000
4	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з договірної вартості	712	641/ПДВ	45000
5	Списано балансову вартість переданого об'єкта основних засобів	943	286	210000
6	Відображено придбання фінансової інвестиції у вигляді частки у статутному капіталі	141	685	270000
7	Здійснено залік заборгованостей	685	377	270000
8	Сформовано фінансовий результат	712	791	225000
		791	943	210000

Облік в емітента				
1	Сформовано (zareєстровано) статутний капітал на суму внесків учасників	46	401	300000
2	Оприбутковано товари, отримані як внесок до статутного капіталу від інвестора ТОВ «Кельт»	281	46/«Альтаір»	30000*
3	Отримано обладнання як внесок до статутного капіталу від інвестора ТОВ «Ацтек» (за вартістю, погодженою засновниками)	152	46/«Мрія»	225000
4	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності зареєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/ПДВ	46/«Мрія»	45000
5	Уведено в експлуатацію виробниче обладнання	104	152	225000

Приклад 2. Відповідно до установчих документів розмір статутного капіталу ТОВ «Альфа» становить 1800000 грн. Частка одного із засновників (ТОВ «Тандем») складає 270000 грн. Свою частку ТОВ «Тандем» унесло таким чином:

1) виключними майновими правами на придбану в минулому торгово марку (НМА) — за погодженою засновниками вартістю 120000 грн. (у тому числі ПДВ — 20000 грн.). Договірна вартість таких прав без урахування ПДВ дорівнює залишковій вартості НМА на початок місяця здійснення внеску.

На кінець місяця вибуття НМА в обліку цього інвестора є такі дані про переданий об'єкт:

- залишкова вартість — 99000 грн.;
- сума нарахованої амортизації — 21000 грн.

Емітентом сплачено витрати, пов'язані з переоформленням виключних майнових прав у розмірі 2000 грн. (без ПДВ);

2) правом користування приміщенням (для адміністративних цілей) — за погодженою засновниками вартістю 150000 грн., у тому числі ПДВ — 25000 грн. (право користування передано на 50 місяців із розрахунку вартості 3000 грн. з ПДВ на місяць; відповідно загальна вартість переданого права користування: 3000 грн. x 50 міс. = 150000 грн.).

На момент унесення внесків і інвестор, і емітент були платниками ПДВ.

Унесення до статутного капіталу майнових прав

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Облік в інвестора внеску у вигляді виключних майнових прав				
1	Списано суму нарахованого зносу об'єкта НМА	133	123	21000
2	Відображено переведення об'єкта НМА до складу необоротних активів, що утримуються для продажу	286	123	99000

3	Передано до статутного капіталу виключні майнові права на торгову марку	377	712	120000
4	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ виходячи з договірної вартості НМА*	712	641/ПДВ	20000
5	Списано балансову вартість переданого об'єкта НМА	943	286	99000
6	Відображено придбання фінансової інвестиції у вигляді частки у статутному капіталі	143	685	120000
7	Здійснено залік заборгованостей	685	377	120000
* Оскільки договірна вартість (погоджена засновниками) дорівнює залишковій вартості, що склалася на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюється внесок до статутного капіталу (100000 грн.), базою обкладення ПДВ служить договірна вартість.				
Облік в інвестора внеску у вигляді прав користування майном				
1	Передано до статутного капіталу права користування приміщенням (відбулося передання приміщення в користування)	377	69	125000
2	Відображено суму ПДВ у складі заборгованості	377	643*	25000
3	Відображено придбання фінансової інвестиції у вигляді частки у статутному капіталі	143	377	150000
4	Періодично (наприклад, щомісячно):			
	— визнано доходи поточного періоду за переданим правом користування	69	719	2500
	— нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	643	641/пдв	500
Облік в емітента				
1	Сформовано (zareєстровано) статутний капітал на суму внесків учасників	46	401	1800000
2	Отримано від засновника внесок до статутного капіталу у вигляді виключних майнових прав на торгову марку	154	46	100000
3	Відображено податковий кредит з ПДВ (за наявності zareєстрованої в ЄРПН податкової накладної)	641/пдв	46	20000
4	Сплачено витрати, пов'язані з переоформленням прав	377	311	2000
5	Уключено до первісної вартості НМА витрати, пов'язані з переоформленням прав	154	377	2000
6	Уведено об'єкт НМА в господарський оборот*	123	154	102000
7	Отримано від засновника внесок до статутного капіталу у вигляді права користування приміщенням	39	46	125000
8	Відображено суму ПДВ у складі заборгованості	644	46	25000
9	Періодично (наприклад, щомісячно):			
	— визнано витрати поточного періоду за отриманим правом користування	92	39	2500
	— відображено податковий кредит з ПДВ	641/пдв	644	500

3. Шляхи та облік змін статутного капіталу в господарських товариствах (крім акціонерних).

Протягом терміну діяльності підприємства статутний капітал може змінюватись (збільшуватись або зменшуватись).

На зміни в статутному капіталі впливають багато факторів, які виникають у процесі господарської діяльності підприємства, таких, як отримання чистого прибутку (збитку) за звітний період, розподіл прибутку, виправлення помилок і змін в обліковій політиці, переоцінка необоротних активів, внески учасників, вилучення капіталу та інші події, які безпосередньо призводять до збільшення або зменшення власних коштів підприємства, його чистих активів (загальна сума активів – зобов'язання = капітал). В обліку ці події можна відображати лише після внесення змін до Державного реєстру.



Зменшення статутного капіталу товариства допускається після повідомлення проце в порядку, встановленому статутом, усіх його кредиторів. У цьому разі кредитори мають право вимагати дострокового припинення або виконання відповідних зобов'язань товариства та відшкодування їм збитків.

Збільшення статутного капіталу товариства допускається після внесення усіма його учасниками вкладів у повному обсязі.

Рішення товариства про зміни розміру статутного (складеного) капіталу набирає чинності з дня внесення цих змін до державного реєстру.

Кореспонденція рахунків з обліку змін статутного капіталу господарського товариства

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Відображення збільшення величини статутного капіталу ТОВ після його реєстрації	46 "Неоплачений капітал"	401 «Статутний капітал»
2	Надходження внесків від засновників у покриття своїх зобов'язань з збільшення капіталу у вигляді грошових коштів та ін активів	10, 11, 12, 14, 20, 22, 28, 30, 31	46 "Неоплачений капітал"
3	Вдображено збільшення статутного капіталу за рахунок нарахованих дивідендів.	671 "Розрахунки за нарахованими дивідендами"	401 "Статутний капітал"
4	Зменшено статутний капітал у зв'язку з виходом учасників або за рахунок зменшення номінальної вартості акцій	40 «Статутний капітал»	672 "Розрахунки за іншими виплатами"
5	Викуплено акції власної емісії	451 «Вилучені акції»	30 «Готівка» (31 «Рахунки в банках»)
6	Анульовано викуплені акції: на номінальну вартість	40 «Статутний капітал»	451 «Вилучені акції»

Приклад 3. Загальними зборами засновників ТОВ «Юнікс» до повного розрахунку з бюджетом з податку на прибуток за минулий звітний рік прийнято рішення про нарахування за підсумками такого року дивідендів у сумі 60000 грн. і спрямування частини цих дивідендів на збільшення статутного капіталу товариства.

Засновниками ТОВ «Юнікс» є:

- засновник А — юрособа-нерезидент з часткою у статутному капіталі 50 %;
- засновник В — юрособа-резидент з часткою у статутному капіталі 20 %;
- засновник С — юрособа-резидент з часткою у статутному капіталі 10 %;
- засновник Д — фізособа з часткою у статутному капіталі 20 %.

Засновники А, В і С згодні спрямувати належні їм дивіденди на збільшення статутного капіталу ТОВ «Юнікс». Засновник В не заперечує проти збільшення статутного капіталу ТОВ, але не погоджується з реінвестицією власних дивідендів, унаслідок чого їх виплачують йому

грошовими коштами. У результаті збільшення статутного капіталу стався перерозподіл часток учасників у ньому.

Збільшення статутного капіталу ТОВ шляхом реінвестиції дивідендів

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Облік в емітента				
1	Відображено заборгованість перед учасниками з виплати дивідендів (нараховано дивіденди):			
	— засновник А	443	671	30000
	— засновник В			12000
	— засновник С			6000
	— засновник Д			12000
2	Утримано ПДФО із суми дивідендів, належних засновнику 4 (12000 грн. x 5 % : 100 %)*	671	641/ ПДФО	600
3	Утримано військовий збір із суми дивідендів, належних засновнику Д (12000 грн. x 1,5 % : 100 %)	671	642/ВЗ	180
4	Утримано податок з доходу нерезидента (засновника А) (30000 x 15 % : 100 %)	671	641/ ПДН	4500
5	Зареєстровано зміни до статуту ТОВ «Юнікс» у зв'язку зі збільшенням статутного капіталу [(30000 грн. - - 4500 грн.) + 6000 грн. + (12000 грн. - 600 грн. - 180 грн.)]	46	401	42720
6	Сплачено авансовий внесок з податку на прибуток при виплаті дивідендів юридичним особам ((60000 грн. - - 12000 грн.) x 18 % : 100 %)	641/АвПП	311	8640
7	Спрямовано дивіденди засновника А на збільшення статутного капіталу	671	46/засн овник 1	25500
8	Перераховано податок з доходу нерезидента до бюджету	641/ПДН	311	4500
9	Спрямовано дивіденди засновника С на збільшення статутного капіталу	671	46/зас новник 3	6000
10	Спрямовано дивіденди засновника Д на збільшення статутного капіталу	671	46/засн овник 4	11220
11	Перераховано ПДФО до бюджету	641/ ПДФО	311	600
12	Перераховано військовий збір до бюджету	642/ВЗ	311	180
13	Виплачено дивіденди засновнику В	671	311	12000
14	Наприкінці року використаний прибуток списано за рахунок нерозподіленого прибутку	441	443	60000
* Оскільки частки учасників у статутному капіталі ТОВ змінилися, норму, що звільнює від обкладення ПДФО, застосувати не можна. Використовуємо ставку податку 5 %, оскільки емітент є платником податку на прибуток.				

Облік у засновника С				
1	Нараховано дохід у момент прийняття рішення про виплату дивідендів	373	731	6000
2	Відображено реінвестицію дивідендів	143	373	6000
3	Списано доходи на фінансовий результат	731	792	6000

Приклад 4. Зареєстрований статутний капітал ТОВ «Юнітек» становить 800000 грн. Частка ТОВ «Ніка» у статутному капіталі ТОВ «Юнітек» — 12,5 % (100000 грн.). Протягом першого року діяльності товариства цей засновник не повністю вніс свій вклад. Недовнесена сума становить 80000 грн. У зв'язку з цим загальними зборами учасників прийнято рішення про зменшення статутного капіталу ТОВ «Юнітек» на суму недовнесеного вкладу.

Балансова вартість фінансової інвестиції в обліку ТОВ «Ніка» на дату зменшення статутного капіталу становить 100000 грн.

Зменшення статутного капіталу ТОВ на суму недовнесених вкладів

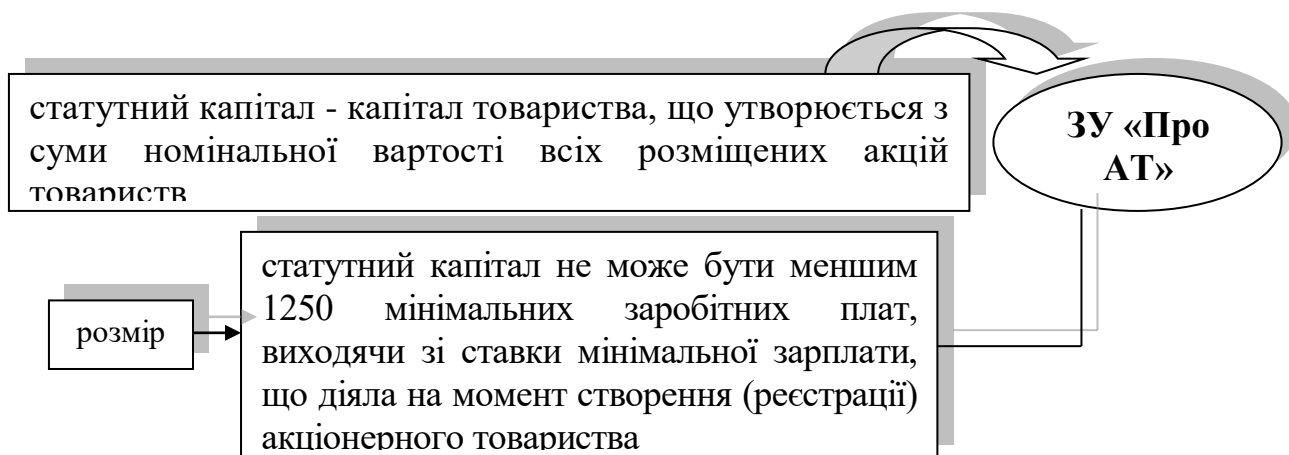
з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Облік в емітента (ТОВ «Юнітек»)				
1	Сформовано статутний капітал	46	401	800000
2	Унесено вклади учасників до статутного капіталу (частково)	311	46	720000
3	Зменшено статутний капітал на суму недовнесених учасником вкладів	401/«Ніка»	46/«Ніка»	80000
Облік у інвестора (ТОВ «Ніка»)				
1	Відображено заборгованість за внеском при формуванні статутного капіталу ТОВ «Юнітек» з одночасним оприбуткуванням фінансової інвестиції	143	685	100000
2	Унесено вклад до статутного капіталу (частково)	685	311	20000
3	Відображено списання заборгованості за вкладом після набуття чинності рішенням про зменшення статутного капіталу ТОВ «Юнітек»	685	746	80000
4	Відображено зменшення вартості фінансової інвестиції	977	143	80000

Приклад 5. З метою виконання вимоги про співвідношення статутного капіталу та чистих активів вирішено за рахунок статутного капіталу списати суму непокритих збитків ТОВ «Альта» у розмірі 70000 грн. При цьому частка учасника А становить 30 % статутного капіталу, а учасника Б — 70 %.

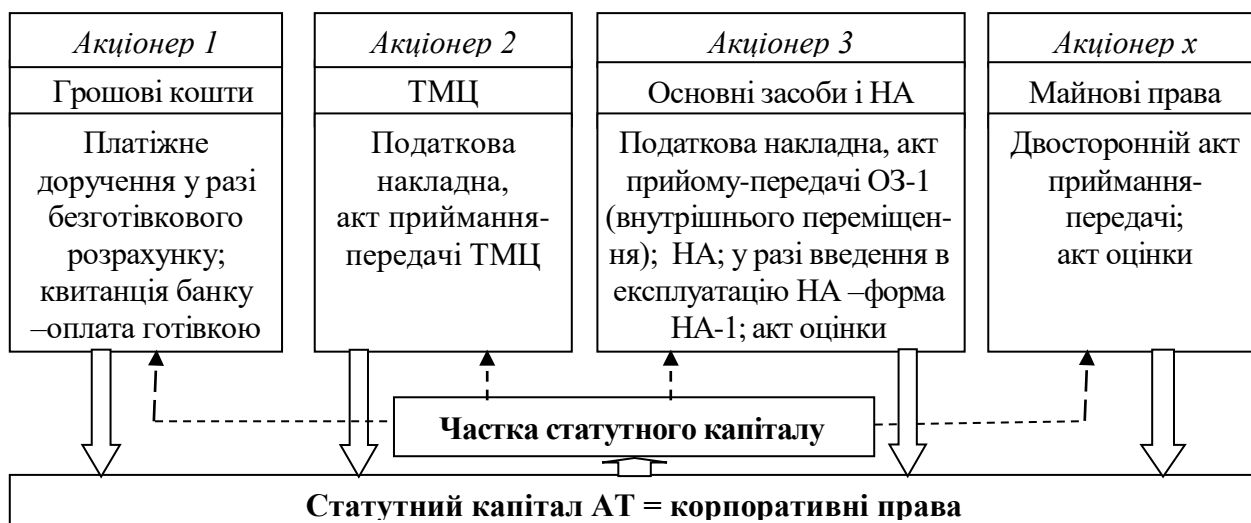
Зменшення статутного капіталу ТОВ з метою покриття збитків

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	Зменшено статутний капітал з метою покриття збитків	401/А	442	21000
		401/Б		49000

4. Порядок формування, шляхи та облік змін статутного капіталу в акціонерних товариствах.



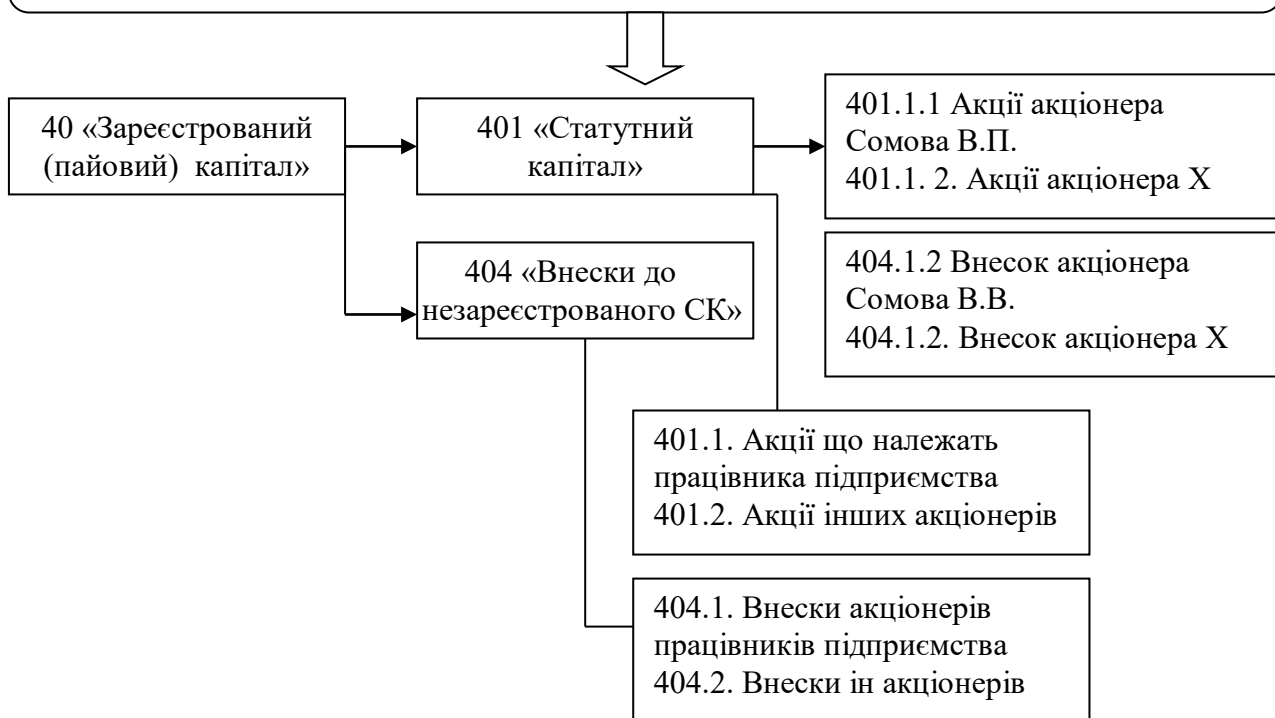
Надходження внесків від засновників (учасників) товариства та їх документальне оформлення можна представити у вигляді такої схеми :



Особливостями формування статутного капіталу акціонерних товариств є:

- формування статутного капіталу акціонерного товариства починається з моменту прийняття зборами засновників рішення про створення товариства та приватного розміщення акцій першого випуску;
- розмір капіталу фіксується у статуті, який затверджується установчими зборами акціонерного товариства, що мають бути проведені протягом трьох місяців з дати повної оплати акцій засновниками;
- кожний засновник акціонерного товариства повинен оплатити повну вартість придбаних акцій до дати затвердження результатів розміщення першого випуску акцій (тобто немає неоплаченого капіталу);
- у разі неоплати (неповної оплати) вартості придбаних акцій до дати затвердження результатів розміщення першого випуску акцій акціонерне товариство вважається не заснованим.

Приклад Робочого плану рахунків з обліку формування статутного капіталу акціонерних товариств



Кореспонденція рахунків з обліку формування статутного капіталу акціонерного товариства

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Надходження внесків (коштів) від засновників товариства до його державної реєстрації в оплату вартості придбаних акцій до дати затвердження результатів розміщення першого випуску акцій	10, 11, 12, 14, 20, 22, 28, 30, 31	404 «Внески до незареєстрованого СК»

2	Відображення суми податкового кредиту з ПДВ при отриманні від засновників ОЗ, НМА, запасів тощо	641 «Розрахунки за податками»	
3	Відображення величини статутного капіталу після державної реєстрації акціонерного товариства у розмірі, який затверджений його статутом	404 «Внески до незареєстрованого СК»	401 «Статутний капітал»
4	Укладення з депозитарієм цінних паперів договору про обслуговування емісії акцій або з реєстратором іменних цінних паперів договору про ведення реєстру власників іменних цінних паперів (прийняття рахунку на оплату)	443 "Прибуток, використаний у звітному періоді"	685 "Розрахунки з іншими кредиторами"
5	Оплата з поточного рахунку послуг депозитарію (реєстратора іменних ЦП)	685 "Розрахунки з ін кредиторами"	311 «Поточні рахунки в нац валюті»
6	Повернення внесків засновникам (учасникам) у випадку, коли створення товариства не відбулося	404 «Внески до незареєстрованого СК»	10, 11, 12, 14, 20, 22, 28, 30, 31
7	Відображення емісійного доходу, який виникає від перевищення ціни реалізації (первинного розміщення) акцій над їх номінальною вартістю	404 «Внески до незареєстрованого СК»	421"Емісійний дохід"

Витрати засновників на організацію першого випуску акцій, перелік яких наведено нижче відображається кореспонденцією рахунків :

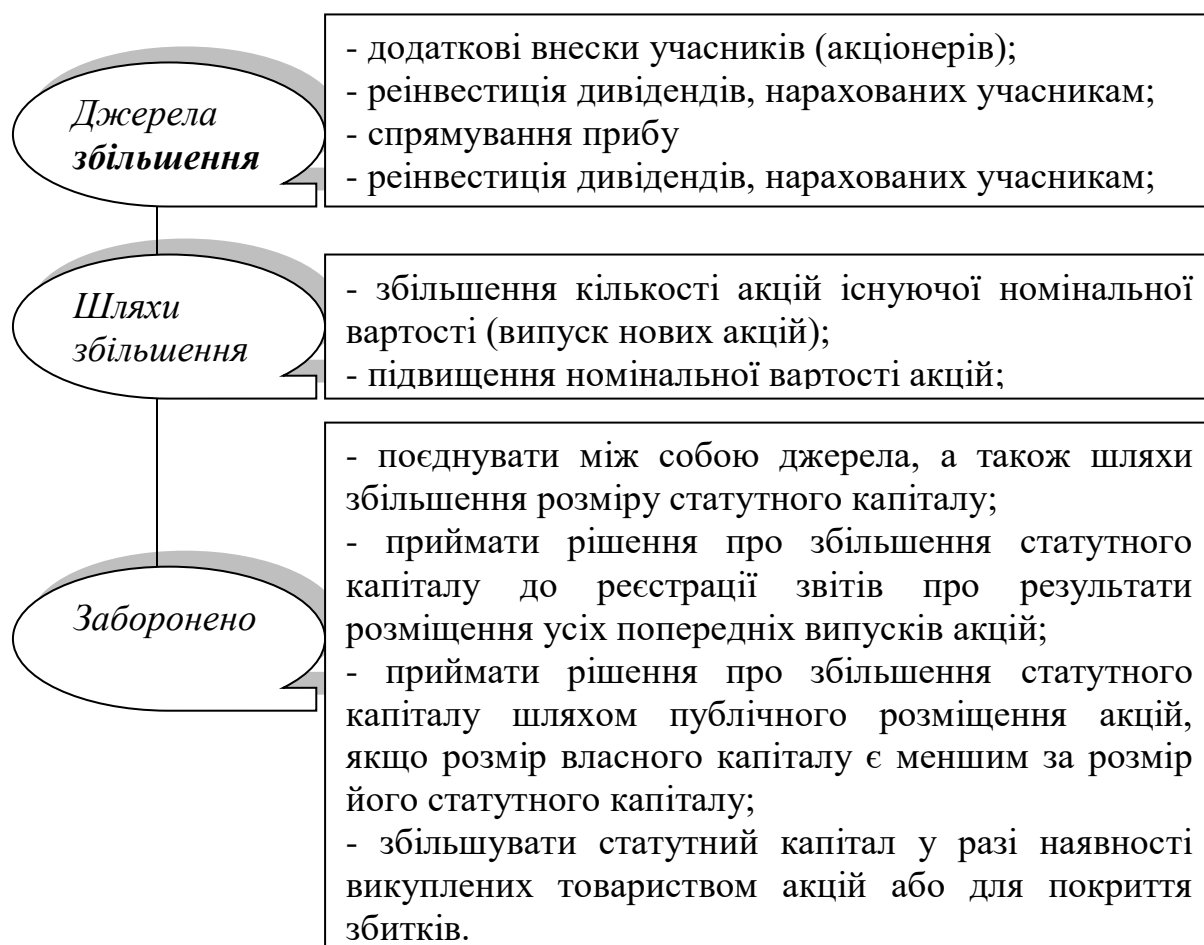
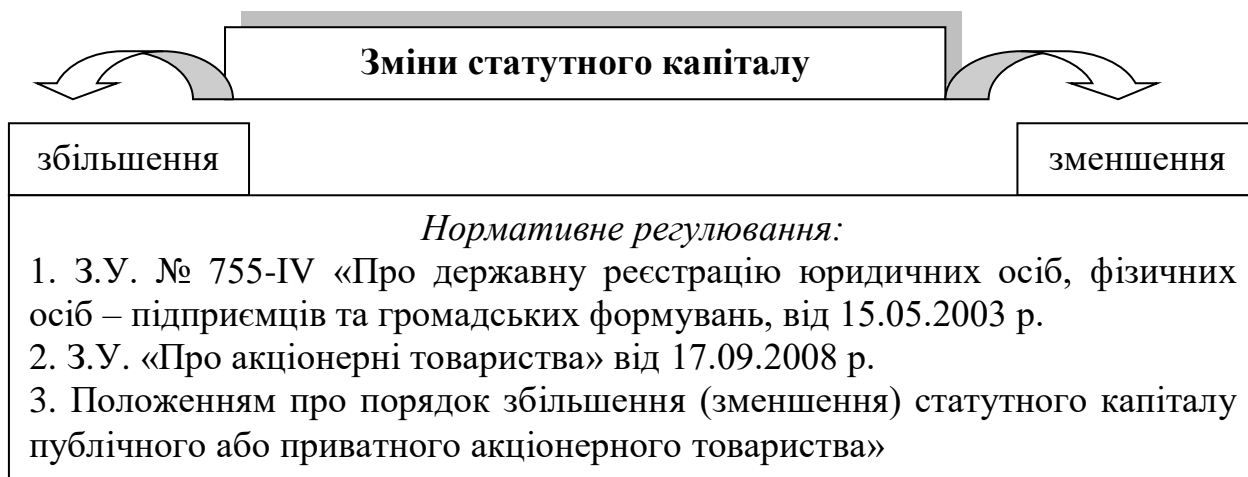
Дебет – 92 «Адміністративні витрати»; 952 «Інші фінансові витрати»

Кредит – 311 «Поточні рахунки в національній валюті».



У процесі функціонування акціонерне товариство, за рішенням загальних зборів учасників (акціонерів), має право збільшувати або зменшувати свій статутний капітал у порядку, передбаченому законодавством України.

Всі зміни статутного капіталу передбачають їх внесення до реєстраційних документів, порядок реєстрації яких регламентовано Законом №755 (ст. 29).



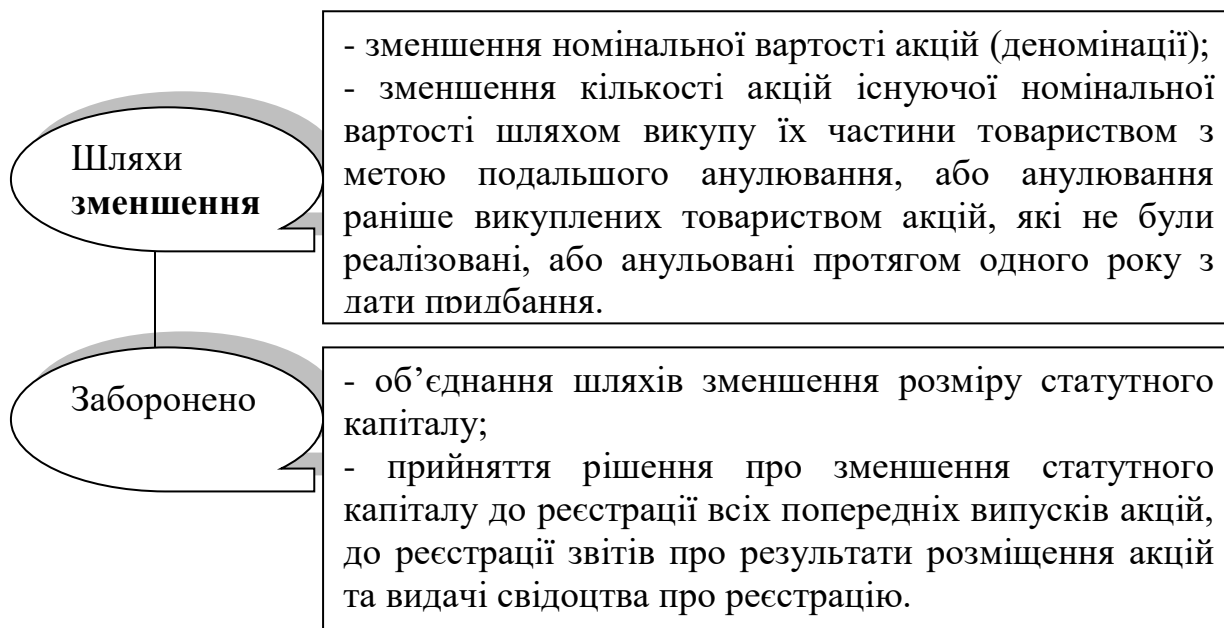
При цьому розмір статутного капіталу після його збільшення має відповідати вимогам ч. 1 ст. 14 З.У. «Про акціонерні товариства» (1250 мінімальних заробітних плат на момент реєстрації).

Облік збільшення статутного капіталу АТ

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
<i>За рахунок додаткової емісії</i>		
Відображено збільшення статутного капіталу товариства до реєстрації змін внесених до Статуту	46 "Неоплачений капітал"	404 "Внески до незареєстрованого статутного капіталу"
Відображено фактичне надходження активів від акціонерів товариства з підписки на акції додаткової емісії	30,31, 10,12,14,22,28	672 "Розрахунки за іншими виплатами"
Відображено погашення заборгованості акціонерами товариства за акції додаткової емісії після реєстрації змін внесених до Статуту	404 "Внески до незареєстрованого статутного капіталу"	401 "Статутний капітал"
Віднесено одержані в сплату за акції активи на зменшення неоплаченого капіталу	672 "Розрахунки за іншими виплатами"	46 "Неоплачений капітал"
<i>За рахунок реінвестиції дивідендів</i>		
Відображено спрямування нерозподіленого прибутку на прибуток, що підлягає розподілу у звітному періоді	441 "Прибуток нерозподілений"	443 "Прибуток, використаний у звітному періоді"
Відображено нарахування дивідендів акціонерам	443 "Прибуток, використаний у звітному періоді"	671 "Розрахунки за нарахованими дивідендами"
Відображено збільшення статутного капіталу за рахунок нарахованих дивідендів	671 "Розрахунки за нарахованими дивідендами"	401 "Статутний капітал"
<i>За рахунок реінвестиції прибутку</i>		
Збільшення статутного капіталу за рахунок власних коштів (реінвестиції прибутку)	441 "Прибуток нерозподілений"	443 "Прибуток, використаний у звітному періоді"

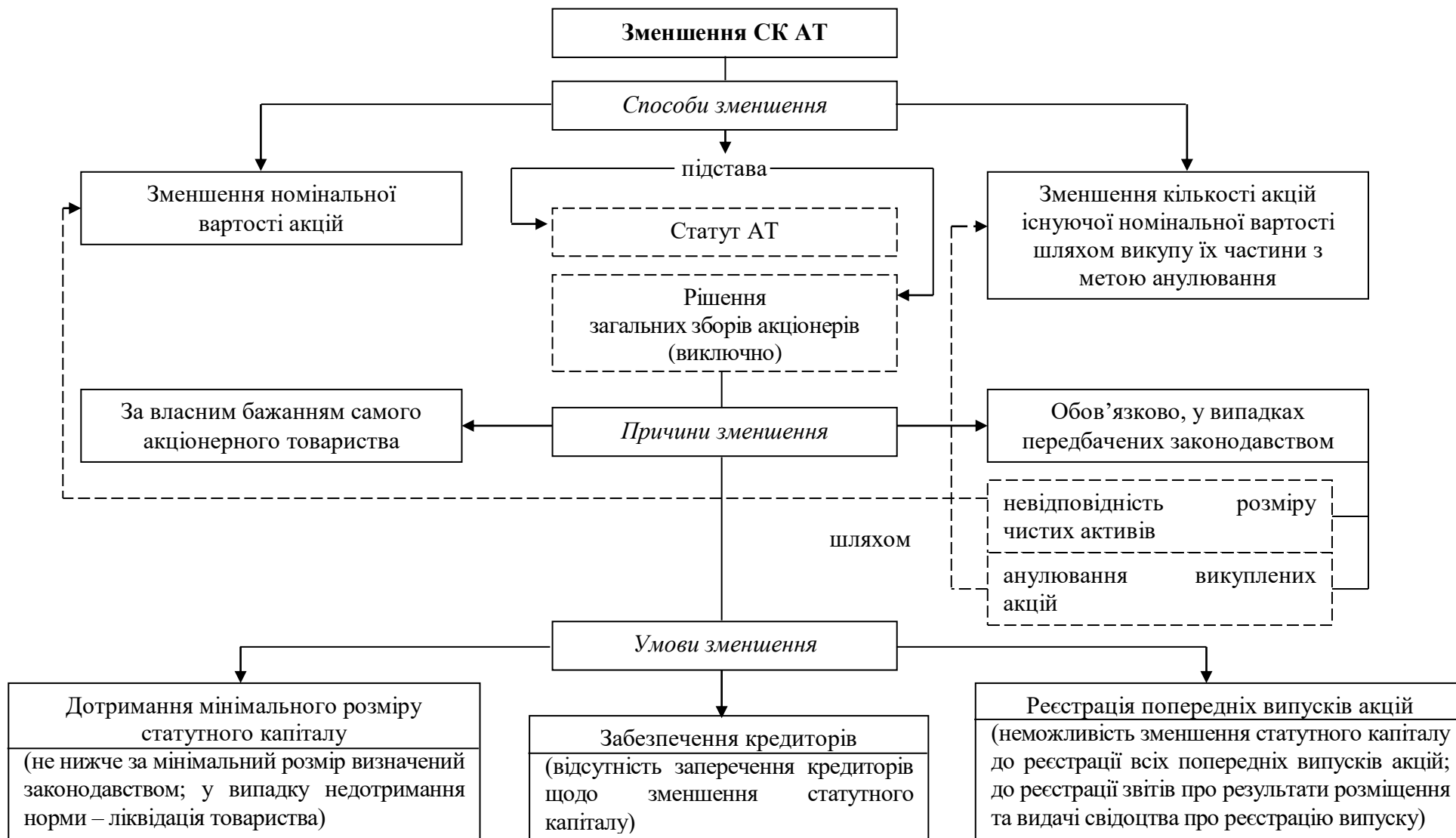
Рішення про зменшення статутного капіталу акціонерного товариства приймається аналогічно рішення про його збільшення, в порядку встановленому НКЦПФР.

В обліку зменшення статутного капіталу обліковується на дату реєстрації нової редакції статуту, на підставі статуту товариства (дані про дату зменшення статутного капіталу та його нового розміру), протоколу зборів акціонерів (дані про суму та шляхи зменшення статутного капіталу).



Облік зменшення статутного капіталу

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1	2	3
Зменшення статутного капіталу шляхом зменшення номінальної вартості акцій: - викуп повністю оплачених акцій у акціонерів - погашена заборгованість (компенсація) перед акціонерами - зменшення статутного капіталу	451 «Вилучені акції» 672 "Розрахунки за іншими виплатами" 401 "Статутний капітал"	672 "Розрахунки за іншими виплатами" 30 «Готівка» (31 «Рахунки в банках») 451 «Вилучені акції»
Зменшення статутного капіталу шляхом зменшення кількості акцій: - на номінальну вартість викуплених акцій - зменшення статутного капіталу - на суму перевищення ціни викупу над номінал. вартістю	451 «Вилучені акції» 401 "Статутний капітал" 421 "Емісійний дохід"	30 «Готівка» (31 «Рахунки в банках») 451 «Вилучені акції» 451 «Вилучені акції»
- на суму різниці між ціною викупу та ціни продажу - на суму, яка перевищує кредитове сальдо рахунка 421	442 "Непокриті збитки") 443 "Прибуток/ви користаний у звітному періоді" (442 "Непокриті збитки")	451 «Вилучені акції» 421 "Емісійний дохід"
- на суму перевищення номінальної вартості над ціною викупу	451 «Вилучені акції»	421 "Емісійний дохід"



Необхідно зазначити, що збільшення або зменшення номінальної вартості акцій не завжди призведе до змін величини статутного капіталу. Це впливає з Положення про порядок реєстрації випуску акцій акціонерного товариства при зміні номінальної вартості та кількості акцій без зміни розміру статутного фонду затвердженого рішенням Державної комісії по цінним паперам і фондовому ринку від 14.09.2000 р.

Операція по зменшенню номіналу акцій, яка здійснюється акціонерним товариством – емітентом цих акцій, без зміни статутного капіталу називається дробленням (спліт). При цьому кожна з акцій, яка є в наявності, ділиться на декілька частин з відповідно меншими номіналами.

Дроблення нереалізованих акцій на велику кількість акцій здійснюється з дотриманням існуючої пропорції розподілення акцій між акціонерами. Обернена операція, при якій збільшується номінал акцій шляхом трансформації певної кількості акцій в одну сторону без зміни суми статутного капіталу, називається консолідацією (обернений спліт).

Вибір одного з варіантів зміни статутного капіталу товариства залежить від певних економічних та корпоративних цілей підприємства, можливі наслідки яких наведено в таблиці:

Варіанти змін статутного капіталу акціонерного товариства

Зміни СК	Варіант зміни статутного капіталу	Економічні наслідки	Корпоративні наслідки
1	3	4	5
Збільшення СК	Додаткова емісія акцій	Збільшення оборотних коштів, покращення співвід-ношення власного та залученого капіталу. До негативних наслідків: збільшення зобов'язань щодо виплати дивідендів за відсутності ЧП - поява впливових акціонерів із числа конкурентів	Зниження долі в статутному капіталу та ступеня впливу (у разі внесків новими акціонерами) тих акціонерів, які не здатні до нарощування своїх вкладів. Можлива поява крупних інвесторів
Збільшення СК	Реінвестиція дивідендів	Запобігає відверненню оборотних засобів на грошові виплати акціонерам, покращує співвідношення власного та залученого капіталу	Перерозподіл (відносно невеликий) часток акціонерів та ступеня впливу на користь тих акціонерів, які погодились направити свої дивіденди на інвестування до статутного капіталу

	Спрямування прибутку	Не потребує залучення зовнішніх джерел фінансування до того ж не приводить до зміни величини власного капіталу, тільки його пропорцій	Відсутність нарощення вкладів та виплати дивідендів власникам корпоративних прав
<i>Зменшення СК</i>	Зниження номіналу акцій	Веде до зменшення реальної величини оборотних засобів й платоспроможності підприємства у разі виплати акціонерам компенсації різниці в номіналах. Проте зменшує зобов'язання акціонерного товариства за дивідендними виплатами	Не веде до перерозподілу часток у статутному капіталі. Зменшення номіналу може значно полегшити подальшу скупку контрольного пакета акцій
	Викуп акцій у акціонерів з метою анулювання акцій	Веде до зменшення величини оборотних коштів підприємства, зниження платоспроможності	Веде до виходу ряду акціонерів (перш за все дрібних) із числа учасників товариства та до перерозподілу часток між тими хто залишився
	Викуп акцій у акціонерів з метою перепродажу або перерозподілу	Формальне не призводить до зміни співвідношення між власним та залученим капіталом, проте зменшує розмір оборотних коштів й зменшує платоспроможність підприємства. В подальшому такі втрати можуть бути компенсовані за рахунок перепродажу акцій	Призводить до перерозподілу часток, оскільки викуплені акції не ураховуються при визначенні кворуму та голосування на загальних зборах, а також у разі виплати дивідендів. Перерозподіл часток, як правило відбувається в невеликих розмірах, проте може забезпечити досягнення «порогових» значень пакетів акцій – для кворуму зборів та ін.
	Деномінація акцій шляхом дроблення акцій	Не призводить до зміни співвідношення власних та залучених коштів, або інших показників. Може привести до спотворення показників, які використовують номінал 1 акції, її ринкову вартість або кількість випущених акцій.	Може посприяти активізації руху акцій та перерозподілу структури їх власників
<i>Без зміни розміру СК</i>	Деномінація акцій шляхом консолідації акцій	У зв'язку з цим, фондові показники до і після номінації необхідно приводити до порівняльних величин	Свідчить про орієнтацію товариства на інтереси власників крупних капіталів

5. Порядок нарахування та виплати дивідендів за акціями акціонерного товариства.

дивіденд – це платіж, який здійснює юридична особа – емітент корпоративних прав чи інвестиційних сертифікатів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку. Тобто, це частина прибутку підприємства, яку власники корпоративних прав розподіляють між собою.

ПКУ

У бухгалтерському обліку під дивідендами розуміють частину чистого прибутку акціонерного товариства, розподілену між учасниками (власниками) відповідно до їх частки у статутному капіталі підприємства, у розрахунку на одну належну їм акцію певного типу та/або класу

Закон
про
АТ

У діяльності вітчизняних акціонерних товариств, відповідно до чинного законодавства, дивіденди мають бути нараховані на існуючі частки участі та виплачені у строк, що не перевищує шість місяців з дня прийняття загальними зборами рішення про їх виплату за простими акціями (не пізніше 30 жовтня) та у строк, що не перевищує шість місяців після закінчення звітного року – для привілейованих акцій (не пізніше 30 червня).

Слід зазначити, що при нарахуванні дивідендів необхідно пересвідчитися, що товариство має право їх виплачувати.

заборонено
нараховувати
та
виплачувати

- на акції, звіт про результати розміщення яких не зареєстровано НКЦПФР та на акції, що викуплені товариством, до їх повної передачі (відчуження) іншій особі;
- коли власний капітал товариства менший, ніж сума його статутного, резервного капіталу та розміру перевищення ліквідаційної вартості привілейованих акцій над їх номінальною вартістю (тільки за простими акціями);
- якщо товариством не повністю виплачено поточні дивіденди за привілейованими акціями та існує зобов'язання щодо обов'язкового викупу акцій

Ще одна умова, яку необхідно виконати для нарахування та виплати дивідендів, – наявність у товариства прибутку у звітному році або нерозподіленого прибутку минулих років.

У разі його відсутності (недостатності) виплатити дивіденди за простими акціями не вдасться. А от за привілейованими акціями це можна зробити за рахунок ще одного джерела виплати дивідендів із резервного капіталу або спеціально створеного на зазначені цілі резерву. Тобто, дивіденди за такими акціями будуть виплачені незалежно від того, отримано прибуток в даному періоду чи ні.

Рішення про нарахування та виплату дивідендів приймається на загальних зборах акціонерного товариства й оформлюється протоколом або наказом (у разі одноосібного володіння), в якому зазначають загальну суму нарахованих дивідендів, розмір дивідендів на одну акцію, строки початку та закінчення виплат дивідендів і порядок проведення дивідендних виплат.

Публічне акціонерне товариство впродовж 10 днів мусить повідомити таку інформацію ще й фондовій біржі, у біржовому реєстрі якої воно перебуває.

Виплата дивідендів акціонерного товариства здійснюється тільки грошима, шляхом перерахування коштів Центральному депозитарію цінних паперів на рахунок відкритий у Розрахунковому центрі з обслуговування договорів для їх подальшого переказу депозитарними установами на рахунки депонентів або на вказаний акціонером рахунок у банку, поштовим переказом.

Слід зазначити, що досі зустрічається виплата дивідендів через касу товариства – готівкою, з оформленням видаткового касового ордера та платіжної відомості. У випадку, коли дивіденди не було виплачено з вини акціонера (не з'явився з власних причин), отримані кошти мають бути депоновані.

Нарахування та виплату дивідендів слід оформлювати розрахунково-платіжною відомості.

Відповідно до діючого законодавства дивіденди, на етапі їх нарахування та виплати підлягають оподаткуванню, порядок якого залежить від ряду факторів, зокрема від виду акцій, на які нараховують дивіденди (прості або привілейовані), від власника корпоративних прав (резидент України, або нерезидент, юридична чи фізична особа), узагальнений порядок яких наведено нижче.

!!! Одночасно із виплатою дивідендів необхідно нарахувати та сплатити до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток у розмірі, визначеному законодавством, а саме 18 % незалежно від того, знаходиться підприємство на загальній чи спрощеній системі оподаткування, має податкові пільги з нарахування та сплати податку чи ні. При цьому авансовий внесок, нарахований на суму дивідендів, призначених для виплати, не зменшує суму такої виплати.

Не сплачувати авансовий внесок можна у разі

реінвестиції дивідендів, за умови, що вона ніяким чином не змінить пропорцій (часток) участі всіх акціонерів у статутному капіталі товариства;

виплати дивідендів інститутами спільного інвестування (пайовими та корпоративними інвестиційним фондам);

виплати дивідендів платниками фіксованого сільськогосподарського податку;

виплати дивідендів на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачуються в межах сум доходів такої материнської компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб

виплати дивідендів на користь фізичних осіб (як резидентів, так і не резидентів, як пересічних громадян, так і підприємців) незалежно від статусу акцій, у т.ч. за акціями, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи більшої суми, оскільки така виплата прирівнюється до виплати заробітної плати та оподатковується відповідним чином

Обов'язковим податком з нарахованих дивідендів також є податок з доходів фізичних осіб, який утримується за ставкою 5% - за простими акціями, 18 % – за привілейованими.

Для нерезидентів – юридичних осіб залишається податок на репатріацію дивідендів. Його загальна ставка встановлена на рівні 15%.

Крім того справляється податок – «Військовий збір», яким оподатковуються дивіденди за акціями, які мають статус привілейованих чи ін. статус з фіксованим розміром виплати. Відповідно до ст. 170 ПКУ такі дивідендні виплати прирівнюються до зарплати, а отже і оподатковуються даним податком за ставкою 1,5%.

Відображається сума нарахованих дивідендів на користь акціонерів – фізичних осіб та сума утриманого з них податку в податковому розрахунку за формою 1-ДФ, з ознакою доходу : «101» - для дивідендів, які прирівнюються до заробітної плати; «109» - дивідендів, що включаються до загального місячного оподаткованого доходу згідно пп. 164.2.8 ПКУ або «142» - дивідендів, які не підлягають оподаткуванню.

Розрахунково-платіжна відомість нарахування і виплати дивідендів

_____ за _____ р.
(назва підприємства)

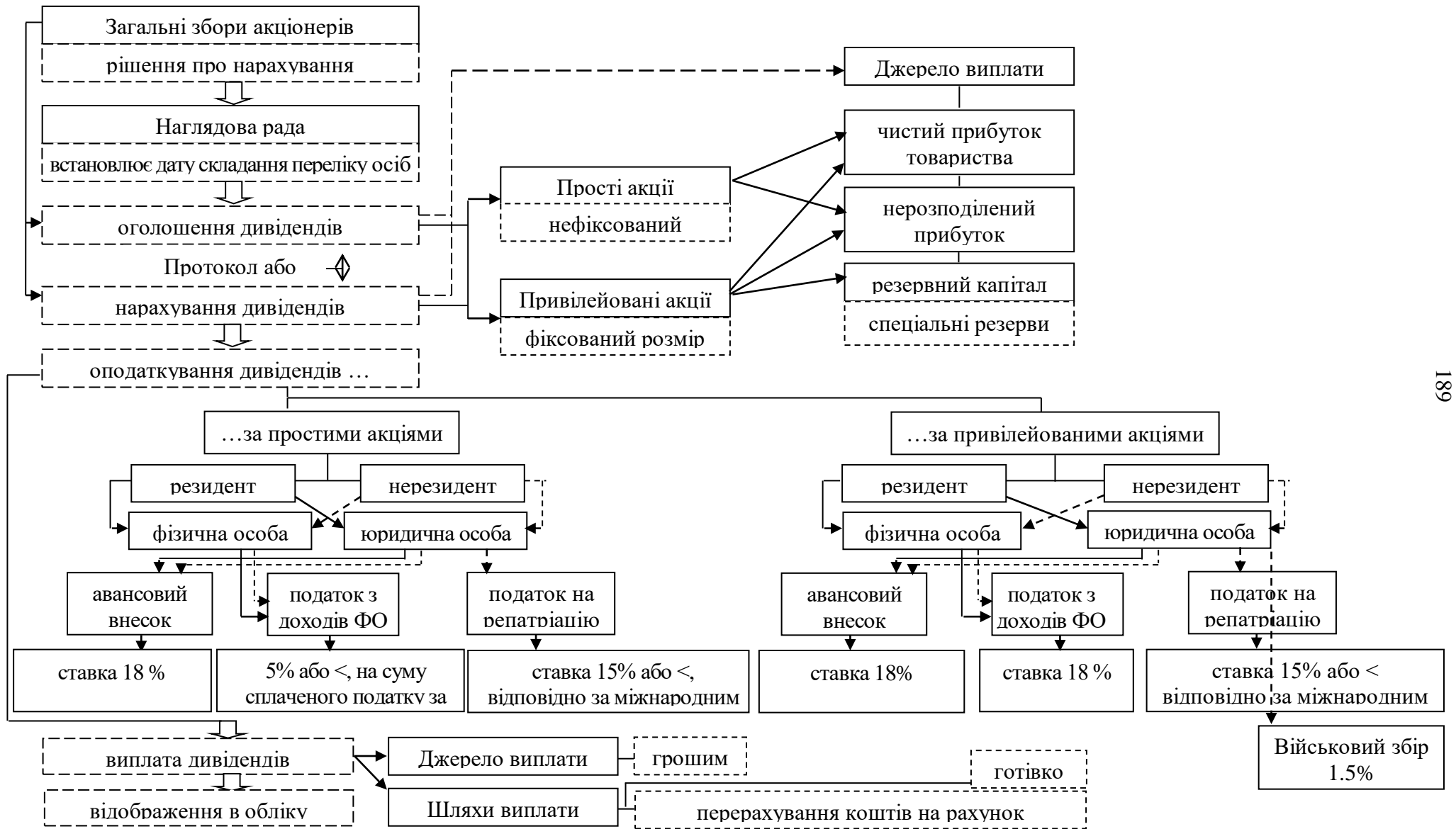
№ з/п	Власник акцій				№ особового рахунка	Частка у статут- ному капіталі, %	Кількість акцій, шт.		Дата нараху- вання	Нараховані дивіденди, грн.	Утримання		Всього до виплати, грн.	Дата виплати	Підпис
	Акціонер- резидент		Акціонер- нерезидент				Прості	Привілей- овані			Податок з доходів фіз. осіб	Податок на репарацію			
	Юр. особа	Фіз. особа	Юр. особа	Фіз. особа											
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Всього									X					X	X

За цією відомістю виплачено гривень _____ (_____ грн. ____ коп.)
і депоновано гривень _____ (_____ грн. ____ коп.)

Відомість склав _____
(підпис, прізвище, ініціали)

Відомість перевірів _____
(підпис, прізвище, ініціали)

Порядок нарахування, оподаткування та виплати дивідендів акціонерного товариства



В обліку для розрахунків з акціонерами за нарахованими та виплаченими дивідендами Планом рахунків призначений субрахунок 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами».

Дт	671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»	Кт
відображається зменшення (погашення) заборгованості, а також реінвестиція дивідендів		відображається збільшення заборгованості за дивідендами

Нарахування авансового внеску відображається:

- Дебет 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності»
- Кредит субрахунку 641 «Розрахунки за податками».

Оплата цього податку відображається відповідно до факту його перерахування до бюджету:

- 641 «Розрахунки за податками»
- Кредит 311 «Поточні рахунки в національній валюті».

Податок з доходів фізичних осіб та податок на репатріацію утримується з суми дивідендних виплат отримувача і відображається в обліку:

- Дебет 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»
- Кредит 641 «Розрахунки за податками».

Облік нарахування, оподаткування та виплати дивідендів

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Використано прибуток звітного періоду на нарахування дивідендів	441"Прибуток нерозподілений"	443"Прибуток, використаний у звітному періоді"
Нараховано дивіденди за рахунок прибутку звітного періоду	443"Прибутоквикористаний у звітному періоді"	671"Розрахунки за нарахованими дивідендами"
Нараховано дивіденди за рахунок нерозподіленого прибутку	441"Прибуток нерозподілений"	
Нараховано дивіденди за рахунок резервного капіталу	43 «Резервний капітал»	
Нараховано авансовий внесок	981«Податок на прибуток»	641 "Розрахунки за податками"
Перераховано авансовий внесок	641 "Розрахунки за податками"	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Виплачено дивіденди	671"Розрахунки за нарахованими дивідендами"	

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення статутного капіталу.
2. В яких документах фіксується формування статутного капіталу ?
3. Як на рахунках бухгалтерського обліку відображається формування та зміни статутного капіталу на підприємствах різних форм власності ?
4. Дайте визначення акціонерному товариству.
5. Які вимоги до розміру статутного капіталу акціонерного товариства в Україні ?
6. Дайте визначення акцій.
7. Як відображається в обліку анулювання акцій ?
8. Дайте визначення дивідендів.
9. Які джерела виплати дивідендів по акціях, передбачених діючим законодавством?
10. Як у бухгалтерському обліку відображається нарахування та виплата дивідендів ?
11. Які існують шляхи збільшення статутного капіталу акціонерного товариства ?
12. Які існують шляхи зменшення статутного капіталу акціонерного товариства ?
13. Як у бухгалтерському обліку відображається зміна статутного капіталу акціонерного товариства ?
14. Який порядок нарахування дивідендів акціонерного товариства?
15. Який порядок оподаткування дивідендів акціонерного товариства ?
16. Що розуміють під дивідендними виплатами?
17. За рахунок чого можна нараховувати дивіденди, а за рахунок чого - ні?

Тема 2. ОБЛІК ДОДАТКОВОГО, РЕЗЕРВНОГО, ВИЛУЧЕНОГО КАПІТАЛУ ТА НЕРОЗПОДІЛЕНОГО ПРИБУТКУ.

Лекція 25-26

Цільова спрямованість: розглянути сутність додаткового, резервного, вилученого капіталу, нерозподіленого прибутку; розглянути процес їх формування та організації обліку.

Питання для розгляду

1. Порядок формування та облік додаткового капіталу.
2. Організація обліку резервного капіталу.
3. Організація обліку вилученого капіталу.
4. Організація обліку нерозподіленого прибутку.

1. Порядок формування та облік додаткового капіталу.

Додатковий капітал – це інший капітал, укладений учасниками товариства або одержаний у процесі господарської діяльності підприємства внаслідок дооцінки активів, безоплатного отримання необоротних активів, іншого додаткового капіталу.

Додатковий капітал підприємства відображається на рахунку 42 «Додатковий капітал», який має субрахунки:

- 1) 421 «Емісійний дохід»;
- 2) 422 «Інший вкладений капітал»;
- 3) 423 «Накопичені курсові різниці»;
- 4) 424 «Безоплатно одержані необоротні активи»;
- 5) 425 «Інший додатковий капітал»

Характеристика рахунку 42 «Додатковий капітал» за субрахунками

Назва субрахунку	Характеристика та призначення
421 «Емісійний дохід»	На цьому субрахунку відображається різниця між продажною вартістю акцій та номінальною, що була оголошена до реалізації. При цьому слід зазначити, що додатковий капітал від продажу акцій власної емісії виникає тільки у корпоративних підприємств, тобто створених двома або більшим числом засновників за їх спільним рішенням
422 «Інший вкладений капітал»	Даний вид капіталу притаманний партнерським та індивідуальним підприємствам і створюється шляхом внесення засновниками додаткових сум на добровільних засадах з метою сприяння розвитку підприємства. Рішення про додаткові внески приймається загальними зборами колективу. Додаткові внески не збільшують суму статутного капіталу, не порушують співвідношення часток у статутному капіталі і не реєструються в державних органах
423 «Накопичені курсові різниці».	На цьому субрахунку відображається узагальнена інформація про курсові різниці, які НП(С)БУ відображаються у складі власного капіталу та визнаються в іншому сукупному доході.
424 «Безоплатно одержані необоротні активи»	Даний субрахунок використовується для обліку необоротних активів, які були безоплатно передані підприємству від фізичних та юридичних осіб.

425 «Інший додатковий капітал»	На цьому субрахунку відображаються вкладення до власного капіталу, які не є зареєстрованими, отриманими в результаті господарської діяльності підприємства і не відносяться до видів додаткового капіталу, що наведені раніше.
--------------------------------	--

Слід також зазначити, що в Україні відсутній конкретний порядок формування додаткового капіталу підприємств.

Основні бухгалтерські проводки із відображення руху додаткового капіталу

№ з/п	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено емісійний дохід (різниця між продажною і номінальною вартістю первісно розміщених акцій)	301 «Готівка в національній валюті» або 311 «Поточний рахунок в національній валюті»	421 «Емісійний дохід»
2	Внесені засновником кошти понад встановлений установчим договором розмір до зміни величини статутного капіталу (крім акціонерних товариств)	301 «Готівка в національній валюті»	422 «Інший вкладений капітал»
3	Оприбутковано безоплатно отримані основні засоби в сумі залишкової вартості	10 «Основні засоби»	424 «Безоплатно одержані необоротні активи»
4	Оприбутковані безоплатно отримані основні засоби в сумі нарахованого зносу	10 «Основні засоби»	131 «Знос основних засобів»
5	Збільшено інший додатковий капітал	311 «Поточний рахунок в національній валюті»	425 «Інший додатковий капітал»

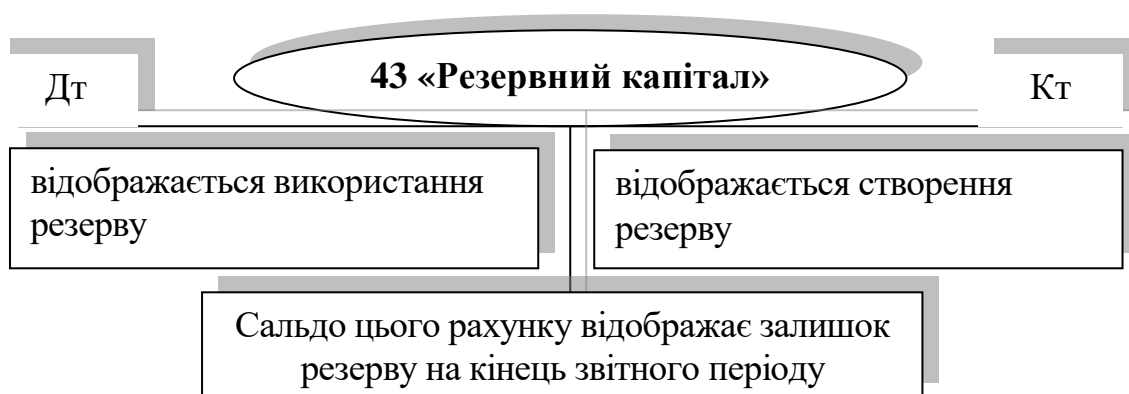
2. Організація обліку резервного капіталу

Однією із складових власного капіталу є резервний капітал, який формує внутрішні резерви товариства за рахунок щорічних відрахувань із прибутку та є джерелом для соціального розвитку підприємства, відшкодування втрат та непередбачених збитків, а також для виплати дивідендів у випадках недостатності прибутку. Тобто, це так зване запасне фінансове джерело, яке в повному або частковому обсязі може захистити підприємство від банкрутства, забезпечити більш стійкий розвиток і протистояти зовнішнім негативним факторам.

Резервний капітал, представляє собою суму резервів, створених згідно з чинним законодавством або статутними документами за рахунок нерозподіленого прибутку у розмірі **не менше 5%** від прибутку щорічно.

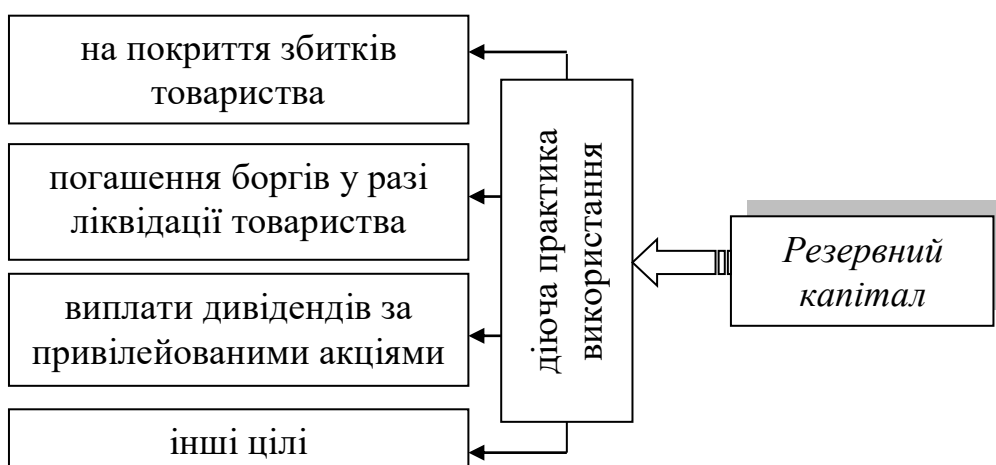
Цей вид капіталу притаманний всім підприємствам.

Інформація про наявність та рух резервів відображається на рахунку 43 «Резервний капітал».



Аналітичний облік резервного капіталу ведеться за його видами, джерелами утворення та напрямками використання.

Використання резервного капіталу визначено на законодавчому рівні й має виключно цільовий характер.



Кореспонденція рахунків з обліку резервного капіталу

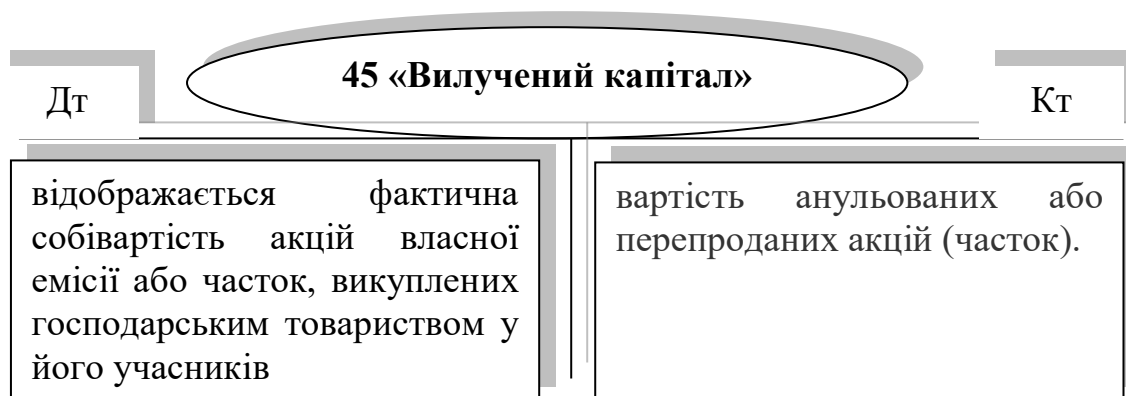
№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
	2	3	4
1	Відображено спрямування прибутку на створення резервного капіталу	443 "Прибуток використаний у звітному періоді"	43 «Резервний капітал»
2	Відображено покриття збитків товариства за рахунок обов'язкового резерву створеного на підприємстві;	43 «Резервний капітал»	442 «Непокріті збитки»
3	Нараховані дивіденди за рахунок створеного на це резерву.	43 «Резервний капітал»	671 Розрахунки за нарахованими дивідендами»

3. Організація обліку вилученого капіталу

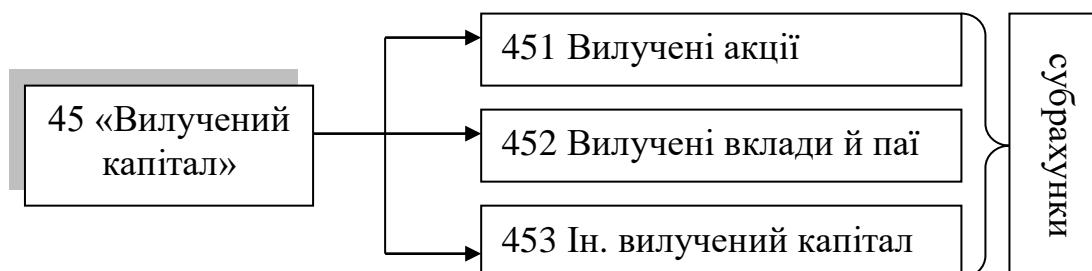
Вилучений капітал може бути створений тільки на корпоративних підприємствах.

Згідно з законодавством акціонерне товариство може викупити у акціонера, оплачені ним раніше акції. Вилучений капітал являє собою фактичну собівартість викуплених акцій власної емісії. Викуплені акції мають бути реалізовані чи анульовані протягом року.

Облік вилученого капіталу ведеться на рахунку 45 «Вилучений капітал».



Аналітичний облік вилученого капіталу ведеться за видами акцій (вкладів, паїв).



Облік вилученого капіталу

№ зп	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Викуплено акції власної емісії у акціонерів	45 «Вилучений капітал»	311 «Поточний рахунок в національній валюті»
2	Зменшено статутний капітал на суму викуплених акцій, які анульовані	40 «Статутний капітал»	45 «Вилучений капітал»

Приклад 6. ТОВ викупило частку учасника-юрособи з метою подальшого перепродажу (номінальна вартість згідно зі статутом — 40000 грн.). Частку викуплено за ринковою вартістю:

** У розділі 9 спецвипуску (див. с. 78) ви можете дізнатися, як бути з ПДФО та військовим збором у разі, якщо корпоративні права придбаваються у фізособи.

а) 60000 грн.;

б) 35000 грн.

Оскільки протягом року з моменту викупу реалізувати викуплену частку у статутному капіталі не вдалося, було прийнято рішення про її анулювання та зменшення статутного капіталу. Витрати, пов'язані з цією операцією, становлять 500 грн. (без ПДВ).

На момент зменшення статутного капіталу ТОВ сальдо на субрахунку 421 становило 30000 грн.

Викуп та анулювання частки учасника

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Варіант А				
1	Викуплено частку учасника	452	672	60000
		672	311	
2	Відображено витрати, пов'язані зі зменшенням статутного капіталу за рахунок додаткового вкладеного капіталу	421	685, 642	500
3	Оплачено витрати, пов'язані зі зменшенням статутного капіталу	685, 642	311	500
4	Зменшено статутний капітал у зв'язку з анулюванням викупленої частки (на номінальну вартість частки — 40000 грн.)	401	452	40000
5	Відображено перевищення викупної вартості частки над номінальною вартістю (збиток від викупу)	421	452	20000

Варіант Б				
1	Викуплено частку учасника	452	672	35000
		672	311	
2	Відображено витрати, пов'язані зі зменшенням статутного капіталу за рахунок додаткового вкладеного капіталу	421	685, 642	500
3	Оплачено витрати, пов'язані зі зменшенням статутного капіталу	685, 642	311	500
4	Зменшено статутний капітал у зв'язку з анулюванням викупленої частки	401	452	35000
			421	5000

Приклад 7. Статутний капітал ТОВ (емітента) — 700000 грн. Учасник-юрособа, частка якого у статутному капіталі ТОВ становить 10 %, вирішив вийти з товариства. Номінальна вартість частки учасника у статутному капіталі — 70000 грн. (700000 грн. x 10 % : 100 %).

В обліку учасника балансова вартість фінансової інвестиції на дату виходу з товариства також складає 70000 грн.

Розмір власного капіталу товариства на дату виходу учасника (ряд. 1495 пасиву Балансу) — 880000 грн.

Належна учаснику (інвестору) частина вартості майна (пропорційно частці у статутному капіталі) становить 88000 грн. (880000 грн. x 10 % : 100 %).

Виплата здійснюється:

— грошовими коштами в сумі 34000 грн.;

— товаром на суму 54000 грн. (у тому числі ПДВ 20 % — 9000 грн.).

Первісна вартість товару — 45000 грн.

Сальдо на субрахунку 421 у товариства-емітента на дату виходу учасника становить 10000 грн.

Вихід учасника з ТОВ (виплата більше «номіналу» частки)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
Облік у товариства-емітента				
1	Прийнято рішення про вихід учасника з ТОВ, відображено заборгованість перед учасником, який виходить	452	672	88000
2	Зменшено статутний капітал у зв'язку з виходом учасника (вартість частки за «номіналом»)	401	452	70000
3	Списано суму перевищення виплати над «номіналом» частки:			
	— за рахунок додаткового капіталу	421	452	10000
	— за рахунок нерозподіленого прибутку (18000 грн. - 10000 грн.)	441	452	8000

4	Здійснено розрахунок з учасником грошовими коштами	672	311	34000
5	Здійснено розрахунок з учасником товаром:			
	— передано товар	672	702	54000
	— нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	702	641/ПДВ	9000
	— списано собівартість переданого товару	902	281	45000
Облік в учасника				
1	Списано балансову вартість фінансової інвестиції	971	143	70000
2	Відображено заборгованість ТОВ перед учасником	377	741	88000
3	Отримано учасником виплату грошовими коштами	311	377	34000
4	Отримано товар	281	377	45000
5	Відображено податковий кредит з ПДВ	641/ПДВ *	377	9000

Приклад 8. Статутний капітал ТОВ (емітента) — 700000 грн. Учасник-юрособа, частка якого у статутному капіталі ТОВ становить 10 %, вирішив вийти з товариства.

Номінальна вартість частки учасника у статутному капіталі — 70000 грн. (700000 грн. x 10 % : 100 %). Розмір власного капіталу товариства при виході учасника — 500000 грн.

Належна учаснику частина вартості майна (пропорційно частці у статутному капіталі) становить 50000 грн. (500000 грн. x 10 % : 100 %). Виплата здійснюється грошовими коштами.

На дату виходу з товариства в обліку учасника відображено довгострокові фінансові інвестиції за справедливою у сумі 60000 грн.

Вихід учасника з ТОВ (виплата менше «номіналу» частки)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
Облік у товариства-емітента				
1	Прийнято рішення про вихід учасника з ТОВ, відображено заборгованість перед учасником, який виходить	452	672	50000
2	Зменшено статутний капітал у зв'язку з виходом учасника (на «номінал» частки, що не перевищує суми виплати учаснику)	401	452	50000
3	Зменшено статутний капітал на різницю між номінальною вартістю частки та сумою виплати з одночасним збільшенням додаткового капіталу	401	421	20000
4	Здійснено розрахунок з учасником грошовими коштами	672	311	50000
Облік в учасника				
1	Списано балансову вартість фінансової інвестиції	971	143	60000
2	Відображено заборгованість ТОВ перед учасником	377	741	50000
3	Погашено заборгованість ТОВ перед учасником	311	377	50000

4. Організація обліку нерозподіленого прибутку

Однією з найважливіших складових власного капіталу є нерозподілений прибуток.

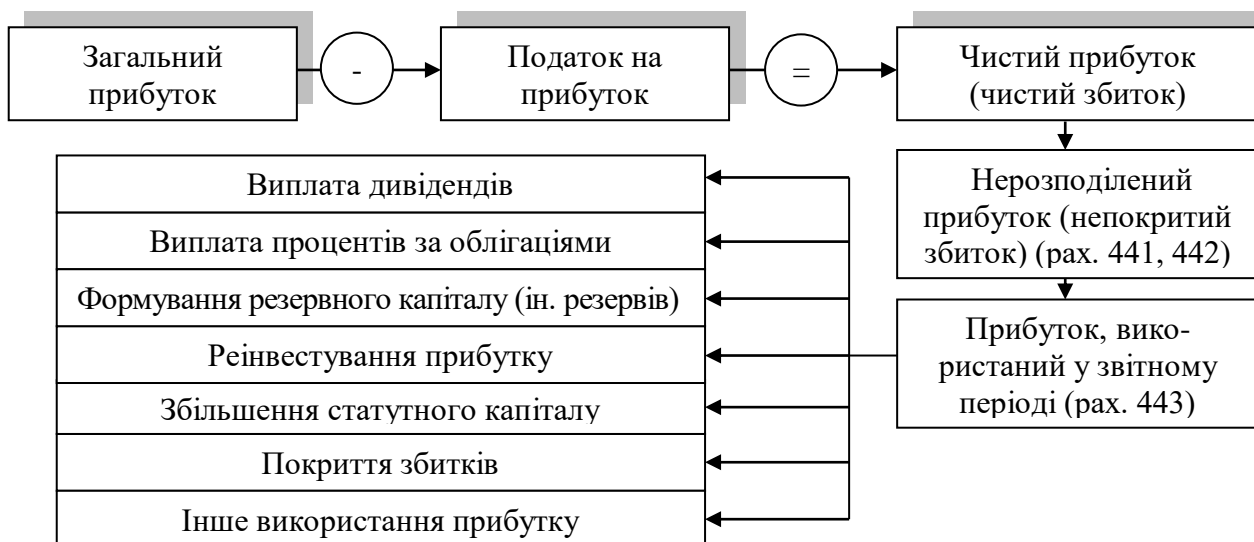
Прибуток є кінцевим фінансовим результатом діяльності підприємства, що залишається у розпорядженні товариства після задоволення всіх вимог власників капіталу, формування резервів, сплати податків.

Відповідно до законодавства нерозподілений прибуток – це або сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку

Згідно з міжнародними стандартами нерозподілений прибуток представляє собою частину прибутку, отриманого від ведення господарської діяльності, яка була не розподілена серед акціонерів, а знову вкладена в діяльність підприємства

Розподіл і використання одержаного прибутку приймається власником (засновниками) товариства згідно з статутом товариства.

Принципову схему формування та використання прибутку представлено нижче:



В обліку формування та використання прибутку товариства відображається на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Аналітичний облік на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» слід вести за напрямками використання коштів підприємства : нарахування дивідендів, збільшення статутного і резервного капіталу та ін.

**44 «Нерозподілені прибутки
(непокриті збитки)»**

Дт

Кт

виплати товариством дивідендів, процентів за облігаціями, відрахування до резервного капіталу та ін.

кредитом відбувається нарахування чистого прибутку за період

Законодавством не передбачено для господарських товариств будь-яких нормативів щодо розподілу (використання) чистого прибутку, за винятком обов'язкових відрахувань до резервного капіталу. Розподіл прибутку товариство здійснює на власний розсуд, відповідно до установчих документів.

**Бухгалтерські проводки за рахунком 44 «Нерозподілені прибутки
(непокриті збитки)»**

	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено фінансовий результат: - прибуток	79 «Фінансовий результат»	441 «Прибуток нерозподілений»
2	Відображено фінансовий результат: -збиток	442 «Непокриті збитки»	79 «Фінансовий результат»
3	За підсумками року зменшено суму нерозподіленого прибутку на суму прибутку, використаного у звітному році	441 «Прибуток нерозподілений»	443 «Прибуток використаний у звітному періоді»
4	Списано непокриті збитки за рахунок нерозподіл прибутку	442 «Непокриті збитки»	441 «Прибуток нерозподілений»
5	Списано непокриті збитки за рахунок резервного капіталу	441 «Прибуток нерозподілений»	43 «Резервний капітал»
6	Нараховано дивіденди за підсумками звітнього року	443 «Прибуток використаний у звітному періоді»	671 «Нараховані дивіденди учасникам»
7	Нараховано суму премії на випущені облігації	443 «Прибуток використаний у звітному періоді»	522 «Премія за випущеними облігаціями»
8	Створено резервний капітал згідно з чинним законодавством	443 «Прибуток використаний у звітному періоді»	43 «Резервний капітал»

Питання для самоконтролю:

1. Що таке додатковий вкладений капітал ?
2. Дайте визначення резервного капіталу.
3. На які цілі можна використовувати резервний капітал ?

4. Облік резервного капіталу.
5. Дайте визначення нерозподіленого прибутку.
6. Дайте визначення неоплаченого та вилученого капіталу. В чому полягає різниця між поняттями ?
7. Чому неоплачений і вилучений капітал та непокріті збитки вираховують із загальної суми власного капіталу?
8. На які цілі можливо використовувати нерозподілений прибуток підприємства?
9. Які шляхи надходження прибутку підприємства ?
10. На яких рахунках ведеться облік неоплаченого та вилученого капіталу? Дайте характеристику цих рахунків.

Тема 3. ОБЛІК ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ, ЦІЛЬОВОГО ФІНАНСУВАННЯ ТА ЦІЛЬОВИХ НАДХОДЖЕНЬ

Лекція 27

Цільова спрямованість: засвоїти поняття забезпечення, його призначення; опанувати облік операцій з забезпечення майбутніх витрат і платежів; облік цільового фінансування; облік страхових резервів.

Питання для розгляду

1. Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів.
2. Облік цільового фінансування та цільових надходжень.
3. Облік страхових резервів.

1. Облік забезпечення майбутніх витрат і платежів.

Забезпечення – зобов'язання з невизначеною сумою або часом погашення на дату балансу.

Забезпечення можуть створюватися для відшкодування наступних (майбутніх) витрат;

- на виплату відпусток працівникам;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- виконання гарантійних зобов'язань ;
- реструктуризацію.

Забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства.

Для обліку забезпечення майбутніх витрат і платежів призначений рахунок 47 „Забезпечення майбутніх витрат і платежів” на якому узагальнюється інформація про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів і включення їх до витрат поточного періоду.

47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»	
Дт	Кт
за дебетом - їх використання.	за кредитом рахунку відображається нарахування забезпечень.

Аналітичний облік забезпечень майбутніх витрат і платежів ведеться за їх видами, напрямками формування й використання.

Рахунок № 47 має 8 субрахунків

Характеристика та призначення субрахунків рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»

№	Назва субрахунку	Характеристика
1	2	3
471	"Забезпечення виплат відпусток"	ведеться облік руху та залишків коштів на оплату чергових відпусток працівникам. Сума забезпечення визначається щомісячно як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотку, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці. На цьому субрахунку також узагальнюється інформація про забезпечення обов'язкових відрахувань (зборів) від забезпечення виплат відпусток на відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
472	"Додаткове пенсійне забезпечення"	ведеться облік коштів для реалізації програми пенсійного забезпечення.
473	"Забезпечення гарантійних зобов'язань»"	ведеться облік руху та залишків коштів, зарезервованих для забезпечення майбутніх витрат на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції, на проведення ремонту предметів прокату тощо.

474	"Забезпечення інших витрат і платежів"	ведеться облік забезпечення інших наступних витрат, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів", зокрема забезпечення на виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів, на реструктуризацію та виконання зобов'язань при припиненні діяльності.
475	"Забезпечення призового фонду (резерв виплат)"	підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, узагальнюють інформацію про призовий фонд - суму, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення, зменшену на розмір джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї
476	"Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї"	підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, узагальнюють інформацію про резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї.
477	"Забезпечення матеріального заохочення"	ведеться облік забезпечення на матеріальне заохочення працівників, зокрема на виплату працівникам винагороди, допомоги, премії, які підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконали роботу, що надає їм право на отримання таких виплат у майбутньому.
478	"Забезпечення відновлення земельних ділянок"	ведеться облік створення за обґрунтованим розрахунком забезпечення на демонтаж, переміщення об'єкта основних засобів та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання (зокрема на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель), за дебетом субрахунку відображається використання створеного забезпечення на здійснювані роботи з демонтажу, переміщення об'єкта основних засобів, рекультивації порушених земель.

Приклад 1. На підприємстві працюють 7 осіб. Плановий фонд оплати праці працівників без урахування сум відпускних (ФОП_п) на 2016 рік становить 350300,00 грн. Планується, що на оплату відпусток буде витрачено 24580,00 грн. У поточному місяці працівникам було нараховано заробітну плату у розмірі 31750,00 грн.

Щоб розрахувати резерв відпусток у поточному місяці, спершу потрібно визначити коефіцієнт резервування та коефіцієнт, що збільшує резерв відпусток на суму нарахованого ЄСВ.

Так, коефіцієнт резервування становитиме:

$$K_p = 24580,00 \text{ грн.} : 350300,00 \text{ грн.} = 0,0702.$$

Розрахуємо коефіцієнт, що збільшує резерв відпусток на суму нарахованого ЄСВ:

$$1 + 22 : 100 = 1,22.$$

Тепер можемо розрахувати суму, що резервується у звітному місяці на оплату відпусток. Робимо це так:

$$31750,00 \text{ грн.} \times 0,0702 \times 1,22 = 2719,20 \text{ грн.}$$

Отже, сума резерву відпусток, що підлягає нарахуванню в поточному місяці, становитиме 2719,20 грн.

Бухгалтерські проводки за рахунком 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»

	Зм іст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Створено забезпечення на оплату відпусток	23 «Виробництво», 91-94 (рахунки витрат)	471"Забезпечення виплат відпусток"
2	Нарахований ЄСВ на відпустки 22%		
3	Нарахована відпустка за рахунок забезпечення відпусток	471"Забезпечення виплат відпусток"	661 «Розрахунки за зарплатою»
4	Відображення нарахування ЄСВ на відпустки		651 "За розрахунками із загальнообов'язкового держсоцстрахування"
5	Створений резерв на додаткове пенсійне забезпечення за рахунок витрат підприємства	23 «Виробництво», 91-94 (рахунки витрат)	472 "Додаткове пенсійне забезпечення"
6	б) за рахунок внесків працівників	661 "Розрахунки за заробітною платою»	472 "Додаткове пенсійне забезпечення"
7	Перераховані кошти на виплату пенсій	472 "Додаткове пенсійне забезпечення"	311 «Поточні рахунки в національній валюті»

8	Створено забезпечення на проведення гарантійних ремонтів	23 «Виробництво»	473 "Забезпечення гарантійних зобов'язань»
9	Списані матеріали на проведення гарантійних ремонтів	473 "Забезпечення гарантійних зобов'язань»	20 «Виробничі запаси»
10	Створено забезпечення для майбутніх витрат на реструктуризацію	949	474"Забезпечення інших витрат і платежів"
11	Списання забезпечення для майбутніх витрат на реструктуризацію	474"Забезпечення інших витрат і платежів"	719"Інші доходи від операційної діяльності"
12	.Відображено створення (формування) призового фонду й резерву, що покриває суму джекпоту, не забезпечену сплатою участі у лотереї.	90 «Собівартість реалізації»	475"Забезпечення призового фонду (резерв виплат)" 476"Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї"
13	Виплачений виграш гравцям	475"Забезпечення призового фонду (резерв виплат)" 476"Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї"	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
14	Створено забезпечення матеріального заохочення	23 «Виробництво», 91-94 (рахунки витрат)	477 "Забезпечення матеріального заохочення"
15	Використані забезпечення матеріального заохочення	477 "Забезпечення матеріального заохочення"	661 «Розрахунки за заробітною платою»
16	Створення забезпечення на демонтаж, переміщення об'єкта основних засобів та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання	23 «Виробництво»,	478 "Забезпечення відновлення земельних ділянок"
17	Використання створеного забезпечення на здійснювані роботи з демонтажу, переміщення об'єкта основних засобів, рекультивациі порушених земель	478 "Забезпечення відновлення земельних ділянок"	20 «Виробничі запаси» 23 «Виробництво»

2. Облік цільового фінансування та цільових надходжень.

Цільове фінансування та цільові надходження – кошти, які одержані підприємством у вигляді субсидій, дотацій, субвенцій, трансфертів на суворо визначені цілі.

Фінансування здійснюють за рахунок бюджету та коштів отриманих від юридичних та фізичних осіб.

За рахунок коштів цільового фінансування та цільових надходжень здійснюють фінансування:

- витрат на утримання дитячих установ;
- підготовку кадрів;
- науково — дослідні роботи
- витрати на боротьбу з шкідниками рослин та захворюванням тварин

!!! Цільове фінансування не визнається доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування.

Отримане цільового фінансування визначається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

Цільове фінансування інвестицій визначається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування пропорційно сумі нарахованої амортизації

!!! Цільове фінансування для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство, та фінансування для надання підтримки підприємству без установлення умов його витрачання на виконання у майбутньому певних заходів визначаються дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу.

Для обліку наявності та руху коштів, отриманих для здійснення заходів цільового призначення (в т.ч. гуманітарна допомога) призначений рахунок 48 „Цільове фінансування і цільові надходження”.

48 «Цільове фінансування та цільові надходження»

Дт

Кт

використання сум за певними напрямками визнання їх доходом, а також повернення невикористаних сум.

відображають кошти цільового призначення, отримані як джерело фінансування певних заходів.

Рахунок має субрахунки:

481 „Кошти, вивільнені від оподаткування”;

482 „Кошти з бюджету та державних цільових фондів”;

483 „Благодійна допомога”;

484 „Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень”

**Бухгалтерські проводки за рахунком
48 «Цільове фінансування та цільові надходження»**

1	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Облік часткової вартості мінеральних добрив.			
1	Придбані добрива	208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» 643 «Податкові зобов'язання»	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"
2	Сплачено постачальнику за добрива	631 "Розрахунки з вітчизняними постачальниками"	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
3	Отримана часткова компенсація добрив	13"Знос (амортизація) необоротних активів	48„Цільове фінансування і цільові надходження”.
4	Отримані бюджетні кошти визнані доходом	48„Цільове фінансування і цільові надходження”.	718"Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів"
Цільове бюджетне фінансування.			
5	Отримане бюджетне фінансування на будівництво дитячого комбінату	313«Інші рахунки в банку в національній валюті»	48„Цільове фінансування і цільові надходження”
6	Відображені витрати на будівництво дитячого комбінату	151"Капітальне будівництво"	20,63,66,65
7	Списані витрати по будівництву дитячого комбінату	48„Цільове фінансування і цільові надходження”.	151"Капітальне будівництво"
8	Повернені невикористані суми		313 «Ін рахунки в банку в національній валюті»
9	Оприбуткований збудований дитячий комбінат	103"Будинки та споруди"	424"Безоплатно одержані необоротні активи"

3. Облік страхових резервів.

Нормативно-правова база

Податковий кодекс – Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI

Закон про страхування – Закон України від 07.03.96 р. № 85/96-ВР «Про страхування»

Наказ № 97 – наказ ДПА України від 21.02.2011 р. № 97 «Про затвердження форм декларацій з податку на доходи (прибуток) страховика»

Порядок № 123 – Порядок і правила формування, розміщення та обліку страхових резервів з обов'язкового страхування цивільної відповідальності за ядерну шкоду, затверджені розпорядженням Держфінпослуг України від 13.11.2003 р. № 123

Правила № 3104 – Правила формування, обліку та розміщення страхових резервів за видами страхування, іншими, ніж страхування життя, затверджені розпорядженням Держфінпослуг України від 17.12.2004 р. № 3104

Методика № 24 – Методика формування резервів із страхування життя, затверджена розпорядженням Держфінпослуг України від 27.01.2004 р. № 24

Страхові резерви – це фонди, що утворюються страховими компаніями для забезпечення гарантій виплат страхового відшкодування і страхових сум. Вони використовуються, якщо сума виплат страхувальникам у даній операційний період перевищує поточні надходження страхових премій, а також в інших обумовлених випадках. За економічним змістом страхові резерви – це величина відкладених страхових виплат на конкретну дату.

Ст. 30 Закону «Про страхування»

Відповідно до світової практики кожен вид зобов'язань страховика покривається відповідним видом страхового резерву.

У ризикових видах страхування формуються технічні резерви, які включають резерв незароблених премій і резерви збитків і є обов'язковими для формування.

Спеціальні резерви формуються компаніями, які провадять окремі види обов'язкового страхування (обов'язкове страхування цивільно-правової відповідальності та обов'язкове страхування цивільної відповідальності за ядерну шкоду), і умови проведення яких потребують додаткових гарантій, а у страхуванні життя формуються математичні резерви.

Страховики, які здійснюють види страхування інші, ніж страхування життя, зобов'язані формувати і вести облік таких технічних резервів за видами страхування:

- незароблених премій (резерви премій), що включають частки від сум надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), які відповідають страховим ризикам, що не минули на звітну дату;
- збитків, що включають зарезервовані несплачені страхові суми та страхові відшкодування за відомими вимогами страхувальників, за якими

не прийнято рішення щодо виплати або відмови у виплаті страхової суми чи страхового відшкодування.

Страховики можуть прийняти рішення про запровадження з початку календарного року таких резервів (окрім резервів зі страхування життя):

- резерв незароблених премій;
- резерв заявлених, але не виплачених збитків;
- резерв збитків, які виникли, але не заявлені;
- резерв катастроф;
- резерв коливань збитковості.

При цьому страхові компанії зобов'язані письмово повідомити уповноважений орган про запровадження формування і ведення обліку зазначених технічних резервів за видами страхування іншими, ніж страхування життя, не пізніше ніж за 45 днів до початку календарного року.

Страхові резерви зі страхування життя поділяються на:

- резерви довгострокових зобов'язань (математичні резерви);
- резерви належних виплат страхових сум.

Для узагальнення інформації про рух коштів страхових резервів призначено рахунок 49 «Страхові резерви», на субрахунках якого ведуть облік за видами резервів за кожним видом страхування. Субрахунки:

- 491 «Технічні резерви»;
- 492 «Резерви із страхування життя»;
- 493 «Частка перестраховиків у технічних резервах»;
- 494 «Частка перестраховиків у резервах страхування життя»;
- 495 «Результат зміни технічних резервів»;
- 496 «Результат зміни резервів страхування життя».

Дт

49 «Страхові резерви»

Кт

Обчислена на звітну дату сума страхових резервів відображається за **кредитом** субрахунків обліку страхових резервів і **дебетом** субрахунків обліку результатів змін цих страхових резервів.

За **дебетом** субрахунків обліку страхових резервів відображається сума страхових резервів на минулу звітну дату в кореспонденції з відповідними субрахунками обліку результатів змін страхових резервів.

Обчислена на звітну дату сума часток перестраховиків у страхових резервах відображається за **дебетом** субрахунків обліку часток перестраховиків у страхових резервах і **кредитом** субрахунків обліку результатів змін цих страхових резервів.

Приклад 1. Страхова компанія "Гарантія - С" тільки розпочала свою страхову діяльність. У січні вона отримала 100 000 грн. страхових платежів. Вісімдесят відсотків січневих страхових платежів було передано в перестраховання.

Облік операцій з передачі страховиком - цедентом частки страхових премій перестраховику.

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Нарахування суми страхових платежів	361 "Розрахунки в порядку планових платежів"	76 "Страхові платежі"	100
2	Отримані страхові платежі за січень	31 "Рахунки в банках"	361 "Розрахунки в порядку планових платежів"	100
3	Відображено дохід від страхових послуг	76 "Страхові платежі"	703 "Дохід від реалізації робіт і послуг"	100
4	Нараховано частку перестраховиків	705 "Перестраховання"	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	80
5	Передано в перестраховання частину ризиків	63 "Розрахунки з постачальниками та підрядниками"	31 "Рахунки в банках"	80
6	Нараховано резерв незароблених премій за січень	495.1 «Результат зміни технічних резервів»	491.1 «Технічні резерви»	75
7	Відображено частку перестраховиків у резервах незароблених премій за січень	493.1 «Частка перестраховиків у технічних резервах»	495.1 «Результат зміни технічних резервів»	60
8	В порядку щомісячного закриття рахунку 705	703 "Дохід від реалізації робіт і послуг".	705 "Перестраховання"	80
9	В порядку щомісячного закриття рахунку 4951	703 "Дохід від реалізації робіт і послуг"	495.1 «Результат зміни технічних резервів»	15
10	В порядку щомісячного закриття рахунку 703	703 "Дохід від реалізації робіт і послуг"	791 "Результат операційної діяльності"	5

Питання для самоконтролю:

1. Що таке забезпечення ?
2. Який П(С)БО регламентує облік забезпечення майбутніх витрат і

платежів ?

3. З якою метою створюються забезпечення ?
4. Як розраховується резерв на виплату відпускних ?
5. З якою метою підприємство одержує резерв за виконання гарантійних зобов'язань ?
6. Яким чином встановлюється величини резерву ?
7. Яким чином на рахунках бухгалтерського обліку відображається забезпечення наступних витрат і платежів ?
8. Які кошти відносять до цільового фінансування та цільових надходжень ?
9. Хто може бути отримувачем гуманітарної допомоги ?
10. Як на рахунках відображається рух коштів цільового фінансування ?
11. Що таке страхові резерви ?
12. За яких обставин необхідно створювати страхові резерви ?
12. Нормативно-правова формування та виплати страхових резервів.
13. Облік страхових резервів.

Тема 4. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

Лекція 28

Цільова спрямованість: засвоїти принципи формування фінансової звітності, їх документальне оформлення та строки подання, розглянути сутність консолідованої звітності підприємства, підходи до їх складання.

Питання для розгляду

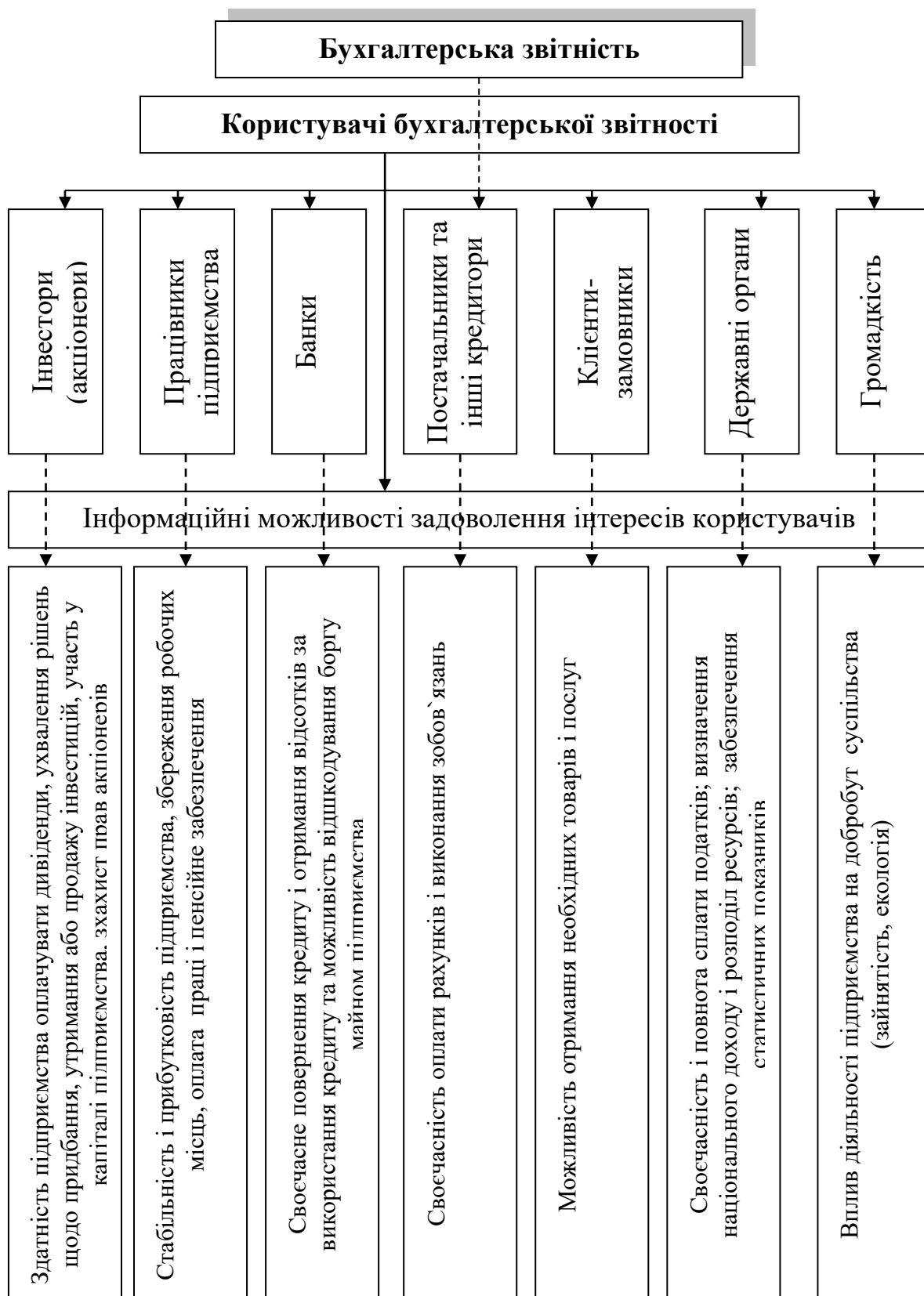
1. Нормативні джерела та принципи формування фінансової звітності.
2. Розкриття інформації в формах фінансової звітності.
3. Сутність консолідованої звітності та основні підходи до її складання.

1. Нормативні джерела та принципи формування фінансової звітності

Звітність – це система узагальнюючих взаємопов'язаних показників, які відображають стан і використання господарських засобів суб'єкта підприємницької діяльності, їх призначення, джерела формування, фінансові результати, напрями використання прибутку тощо

Метою ведення бухгалтерського обліку і складання звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації для прийняття обґрунтованих рішень.

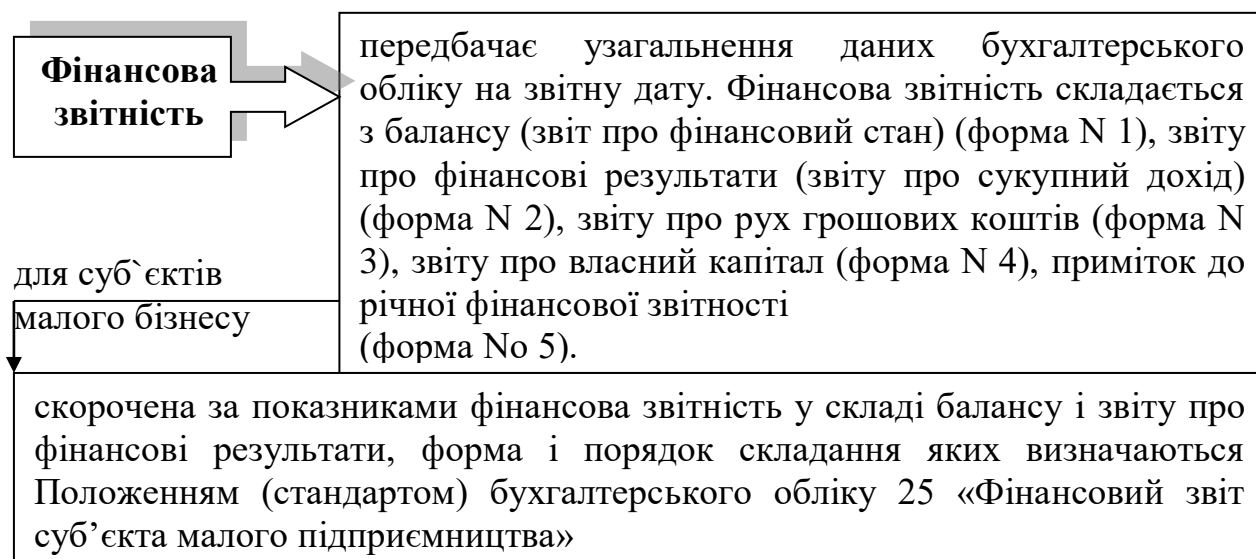
Серед користувачів звітності: власники, засновники господарського суб'єкта, кредитори, інвестори та інші особи, які відповідно до чинного законодавства мають право на отримання інформації, що міститься в бухгалтерській звітності.



Класифікація звітності

Склад і структура звітності підприємства залежить від виду обліку, а також від інформаційних потреб користувачів. Облік підрозділяється на управлінський, фінансовий, податковий, статистичний, і, відповідно, існують види звітності (управлінська, фінансова, податкова, статистична).

2. Розкриття інформації в формах фінансової звітності



Форма і склад статей фінансової звітності визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 і наводяться у додатках 1 і 2 до нього.

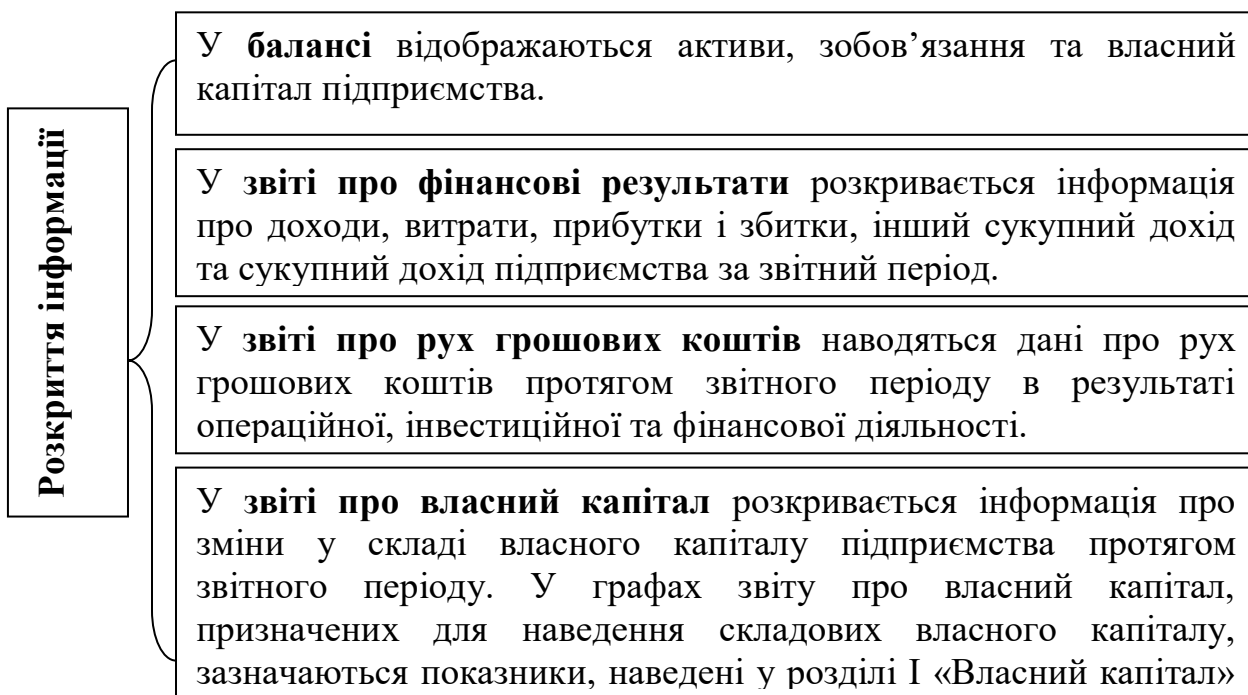
Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до Національного П(С)БО 1, у разі якщо стаття відповідає таким критеріям:

- інформація є суттєвою;
- оцінка статті може бути достовірно визначена.

Показники про податок на прибуток, витрати і збитки, вирахування з доходу, вибуття коштів, зменшення складових власного капіталу наводяться в дужках.

До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства.

Підприємства, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності та відповідно до МСФЗ 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» подають першу річну фінансову звітність за міжнародними стандартами, у балансі наводять інформацію на початок і кінець звітного періоду, а також на дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності.



При складанні фінансових звітів використовують різні бази оцінок і їх об'єднання.

Основні бази оцінки:

- ❖ собівартість та справедлива вартість (вартість при придбанні/виникненні);
- ❖ поточна собівартість (сума при придбанні/погашенні на даний момент);
- ❖ вартість реалізації, чиста вартість реалізації, погашення (вартість під час продажу або погашення в умовах звичайної діяльності підприємства);
- ❖ теперішня або приведена вартість (дисконтована вартість майбутніх чистих грошових надходжень або виплат).

Кожен фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку приведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, то причини і наслідки цього мають бути розкриті в примітках до фінансової звітності.

У балансі інформація подається на початок звітного періоду (року) і на кінець звітного періоду.

Баланс складається на кінець останнього дня звітного періоду:

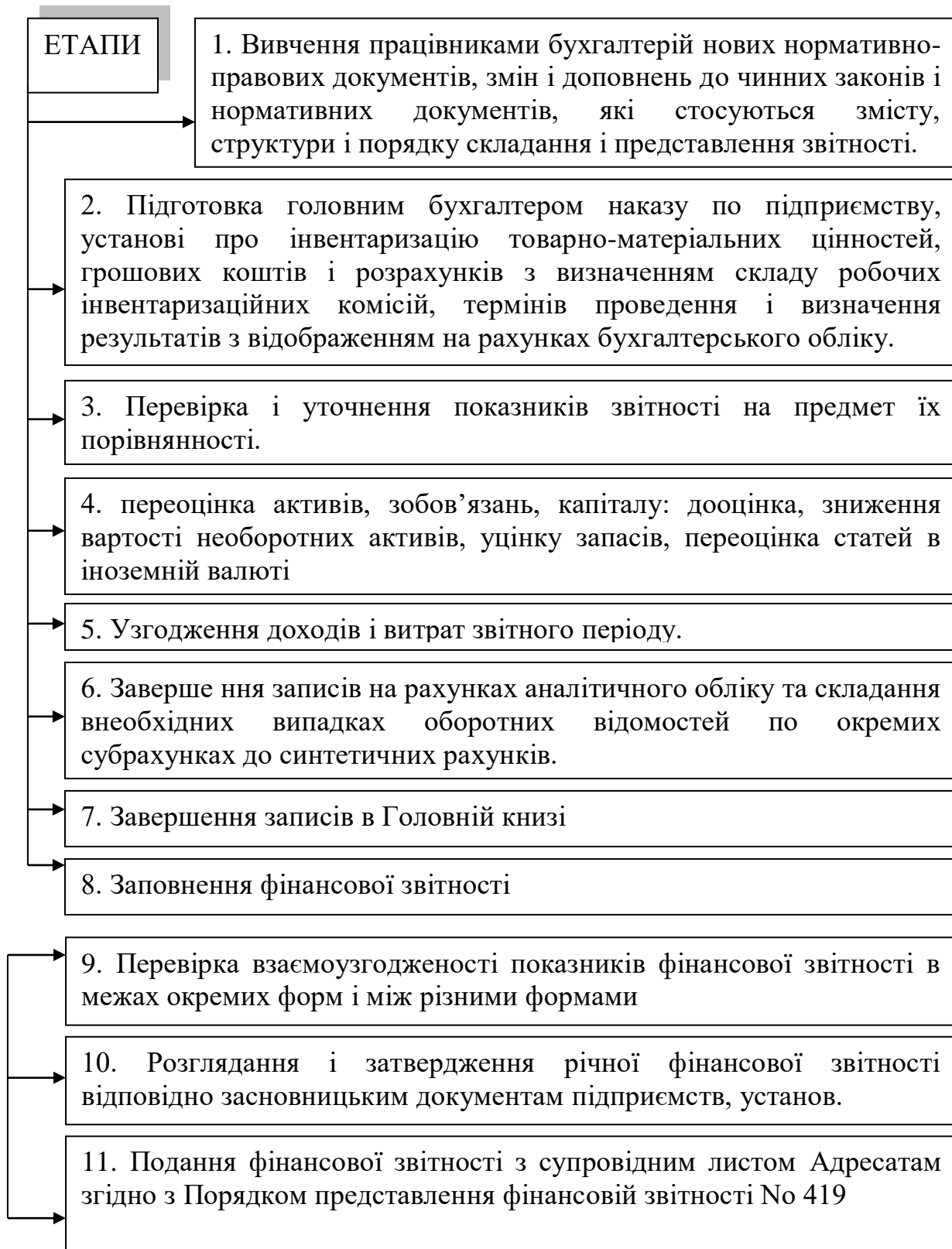
- за 1 квартал - на 31 березня;
- за 2 квартал - на 30 червня;
- за 3 квартал - на 30 вересня;
- за рік - на 31 грудня.

У балансі приводять інформацію на початок і кінець звітного періоду, а також на дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності.

Всі інші форми фінансової звітності складаються за звітний період наростаючими підсумками з початку року.

Для порівнянності звітної інформації вона подається за два періоди, а саме, за звітний період і за аналогічний період попереднього року.

Етапи процесу формування фінансової звітності



3. Сутність консолідованої звітності та основні підходи до її складання.

Підприємства, які мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції, складають консолідовану фінансову звітність та подають її власникам (засновникам) у встановлені ними терміни, але не пізніше 45 днів по закінченню звітного кварталу і не пізніше 15 квітня року, наступного за звітним відповідно до п.11 Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України.

консолідована фінансова звітність – звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці

НПСБО 1

Порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності визначається Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 2 Консолідована фінансова звітність», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013р. No 628.

Норми Національного П(С)БО «Консолідована фінансова звітність» застосовуються групою юридичних осіб (групою підприємств), яка складається з *материнського* (холдингового) підприємства та *дочірніх* підприємств.

Не
застосовують
НП(С)БО 2

групи підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за МСФЗ, або групи підприємств, у якій материнське (холдингове) підприємство складає фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності.

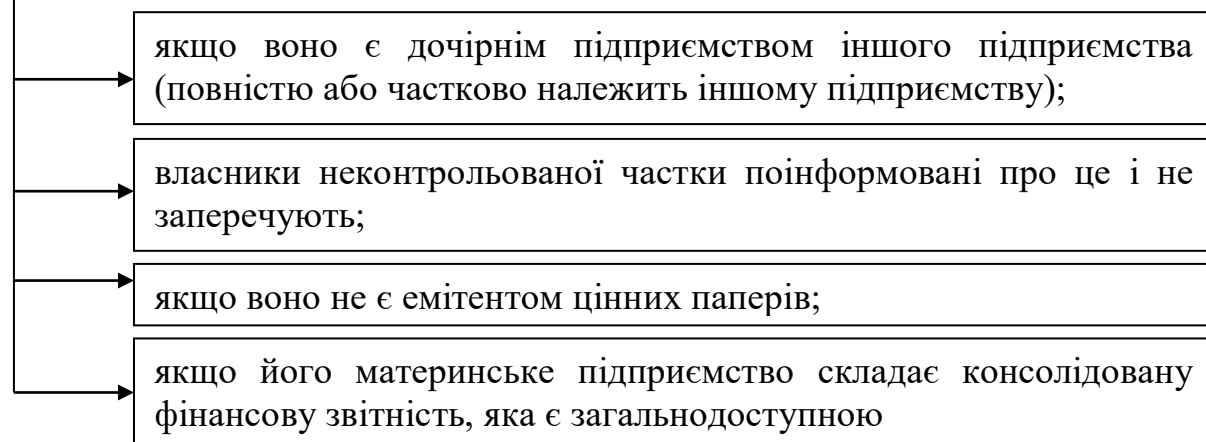
Материнське підприємство контролює діяльність одного або кількох дочірніх підприємств.

Дочірнє підприємство визнається таким, якщо інше підприємство, що називається материнським, здійснює контроль його діяльності, має можливість визначати рішення, що приймаються таким підприємством

Зв'язок материнського та дочірніх підприємств базується на участі першого у статутному капіталі других.

Складання та подання консолідованої фінансової звітності відноситься до обов'язків материнського підприємства.

Материнське підприємство не подає консолідовану фінансову звітність за наявності всіх таких умов:



До консолідованої фінансової звітності включають показники фінансової звітності материнського підприємства та всіх дочірніх підприємств.

Консолідована фінансова звітність відображає майновий стан і результати господарської діяльності всіх підприємств, що входять у сферу консолідації, як єдиного цілого. Консолідована фінансова звітність необхідна всім особам, що мають інтерес або планують його мати у даній групі підприємств.

Материнське та дочірні підприємства ведуть окремий бухгалтерський облік своєї діяльності та складають окремі фінансові звіти. Однак саме материнське підприємства у кінці року складає та подає консолідовану фінансову звітність групи підприємств шляхом включення до її складу інформації про всі дочірні підприємства групи.

Форма і склад статей консолідованої фінансової звітності визначені Національним П(С)БО 1 у додатку 2 до нього.

Консолідована фінансова звітність включає:



Консолідований баланс - зведений звітний баланс всіх підприємств, що входять у сферу консолідації. Майно, зобов'язання і капітал дочірнього підприємства включаються в консолідований баланс починаючи з дати фактичного переходу контролю над дочірнім підприємством.

Консолідований звіт про фінансові результати включає результати фінансового-господарської діяльності всіх підприємств, що входять у сферу консолідації. Результати діяльності дочірніх підприємств включаються до консолідованого звіту про фінансові результати починаючи з дати придбання підприємства і визнання його в якості дочірнього.

Консолідований звіт про рух грошових коштів може складатись за прямим або непрямим методом і надає інформацію про рух грошових коштів всіх підприємств, що входять у сферу консолідації.

Консолідований звіт про власний капітал показує зміни у складі власного капіталу всіх підприємств, що входять у сферу консолідації.

Процедури консолідації звітності проводять за такими основними напрямками:

- консолідація капіталу;
- консолідація сальдо внутрішньогрупових операцій і розрахунків;
- консолідація фінансових результатів від внутрішньогрупової реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг.

При складанні консолідованої фінансової звітності підлягають виключенню:

- балансова вартість фінансових інвестицій материнського підприємства в кожне дочірнє підприємство і частка материнського підприємства в капіталі кожного дочірнього підприємства;
- сума внутрішньогрупових операцій та внутрішньогрупового сальдо;
- сума нереалізованих прибутків та збитків від внутрішньогрупових операцій (крім збитків, які не можуть бути відшкодовані)

Питання для самоконтролю:

1. Якими законодавчими актами України передбачено складання звітності підприємствами та іншими суб`єктами господарювання?
2. Охарактеризуйте склад та інформаційні потреби зовнішніх користувачів звітності.
3. Дайте характеристику видів звітності та назвіть особливості фінансової.
4. Яка мета складання фінансової звітності?
5. Що таке фінансова звітність, яке її призначення ?
6. В чому полягає сутність критерію «достовірність» звітності ?
7. Які суб`єкти підприємницької діяльності мають право обирати спрощену систему обліку, звітності і оподаткування ?
8. В чому полягає сутність критерію «повнота» звітності?
9. Чим викликана вимога обов'язкового подання звітності?
10. Назвіть етапи підготовки до складання річної звітності підприємств.
11. Назвіть річні форми фінансової звітності.
12. Кому подається фінансова звітність?
13. Який порядок подання та оприлюднення фінансової звітності?
14. Який звітний період для складання фінансової звітності ?
15. Назвати склад та елементи фінансової звітності.
16. Які підприємства складають консолідовану звітність?
17. Дайте визначення понять «материнське підприємство», «дочірнє підприємство», «група підприємств».
18. Що таке консолідована фінансова звітність? З якою метою її складають?
19. Назвіть та охарактеризуйте форми консолідованої фінансової звітності.

ТЕРМІНОЛОГІЧНИЙ СЛОВНИК

Аваль - вексельна порука (зобов'язання, гарантія), надане третьою особою (стороною), котра перебирає на себе обов'язки (повну відповідальність) за зобов'язання, означені у векселі його першим власником перед будь-якою фізичною чи юридичною особою - наступним власником векселя - акцептантом, індосантом, векседавачем.

Авалювання - оформлення банком авалю на векселі, згідно з яким банк бере на себе зобов'язання сплатити вексель повністю, або частково, за одну із зобов'язаних за векселем осіб у випадку несплати векселя платником у передбачений термін або якщо немає можливості отримати платіж за векселем у передбачений термін

Авізо - повідомлення однією особою чи установою інших осіб про видачу перевідного векселя, наказу, тобто документа, за яким ці особи повинні заплатити певну суму зазначений в авізо строк, в обмін на виданий їм документ

Адато - строк, через скільки днів треба здійснити оплату

Акцепт - прийнято до оплати вексель («акцептовано»)

Акцептант - особа, яка на себе приймає платіж за векселем

Актуарні прибутки (збитки) - прибутки (збитки), які є різницею між попередніми актуарними припущеннями і тим, що фактично відбулося, з урахуванням зміни актуарних припущень.

Актуарні припущення - демографічні та фінансові припущення, що використовуються для обчислення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою.

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

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

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

Вартість, яка амортизується, - первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Вартість поточних робіт, виконаних працівником, - збільшення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою в результаті виконання робіт працівником у звітному періоді.

Вартість раніше виконаних робіт працівником - збільшення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою щодо робіт, виконаних працівником у попередніх періодах, яке виникає у звітному періоді в результаті запровадження виплат по закінченні трудової діяльності чи інших довгострокових виплат працівникам або в результаті їхніх змін.

Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню, - виплати за невідпрацьований час, право на які не поширюється на майбутні періоди.

Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, - виплати за невідпрацьований час, право на отримання яких працівником може бути використано в майбутніх періодах.

Виплати інструментами власного капіталу підприємства - виплати працівнику, за якими йому надається право на отримання фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством (або його материнським підприємством), або сума зобов'язань підприємства працівнику залежить від майбутньої ціни фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством.

Виплати по закінченні трудової діяльності - виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті по закінченні трудової діяльності працівника.

Виплати при звільненні - виплати працівнику, які підлягають сплаті за рішенням підприємства про звільнення працівника до досягнення ним пенсійного віку або за рішенням працівника про звільнення за власним бажанням до досягнення ним пенсійного віку.

Витрати - зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

Витрати на відсотки за програмою - збільшення протягом звітного періоду теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою в результаті наближення остаточного розрахунку.

Відстрочене податкове зобов'язання - сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Відстрочений податковий актив - сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах унаслідок:

тимчасової різниці, що підлягає вирахуванню; перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді;

перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо.

Відстрочений податок на прибуток - сума податку на прибуток, що визнана відстроченим податковим зобов'язанням і відстроченим податковим активом.

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

Гарантовані виплати працівнику - виплати працівнику, які не залежать від майбутньої трудової діяльності.

Грошові кошти - готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

Дамно - комісія банку за інкасування іногородніх векселів

Депонування векселя - внесення суми, що підлягає сплаті за векселем у депозит суду чи банку

Депозитор - зберігач акцептованого взірця трати, власник депозиту

Дивіденди - частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.

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

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

Доміцильований вексель - вексель із вказівкою на місце відмінне платежу, яке відрізняється від місця складання і місця проживання векселезобов'язаній особі

Доходи - збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Емісія векселя - видача векселя

Ефективна ставка відсотка - ставка відсотка, що визначається діленням суми річного відсотка та дисконту (або різниці річного відсотка та премії) на середню величину собівартості інвестиції (або зобов'язання) та вартості її погашення.

Забезпечення - зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу.

Запозичення - позики, векселі, облігації, а також інші види короткострокових і довгострокових зобов'язань, на які нараховуються відсотки.

Збиток - перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

Звичайна діяльність - будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення.

Звіт про власний капітал - звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Звіт про рух грошових коштів - звіт, який відображає надходження і видаток грошових коштів у результаті діяльності підприємства у звітному періоді.

Звіт про фінансові результати - звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства.

Зменшення корисності - втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

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

Індосація векселя - переуступка (дія передачі) векселя за допомогою передавальних написів

Індосамент - передавальний напис на векселі, що засвідчує перехід права на нього

Індосант - особа, яка передає право стягнення боргу за переказним векселем іншій особі через оформлення індосаменту

Індосат - другий і наступні векселедержателі

Інші довгострокові виплати працівнику - виплати працівнику (окрім виплат по закінченні трудової діяльності, виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу.

Капіталізація фінансових витрат - включення фінансових витрат до собівартості кваліфікаційного активу.

Кваліфікований страховий поліс - виданий страховиком, який не є пов'язаною стороною страхувальника, страховий поліс, на який не може бути звернене будь-яке стягнення відповідно до закону, страхові виплати (надходження) за яким (полісом) використовуються для виплати працівникам страхувальника за програмами з визначеною виплатою та не повертаються страхувальнику, крім випадків, якщо такі виплати (надходження) перевищують зобов'язання працівникам за умовами полісу або повертаються страхувальнику для погашення вже здійснених ним виплат працівникам.

Консолідована фінансова звітність - звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

Користувачі звітності - фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Метод ефективної ставки відсотка - метод нарахування амортизації дисконту або премії, за яким сума амортизації визначається як різниця між доходом за фіксованою ставкою відсотка і добутком ефективної ставки та амортизованої вартості на початок періоду, за який нараховується відсоток.

Метод участі в капіталі - метод обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування.

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

для орендаря - на суму його гарантованої ліквідаційної вартості;

для орендодавця - на суму його гарантованої ліквідаційної вартості.

Надзвичайна подія - подія або операція, яка відрізняється від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вона повторюватиметься періодично або в кожному наступному звітному періоді.

Негрошові операції - операції, які не потребують використання грошових коштів та їх еквівалентів.

Непередбачене зобов'язання - це:

1) зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; або

2) теперішнє зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки малоймовірно, що для врегулювання зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити.

Норма капіталізації фінансових витрат - частка від ділення середньозваженої величини фінансових витрат та суми всіх непогашених запозичень (крім тих, що безпосередньо пов'язані з кваліфікаційним активом або мають цільове призначення) підприємства протягом звітного періоду.

Об'єкт витрат - продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат.

Облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Обліковий прибуток (збиток) - сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у Звіті про фінансові результати за звітний період.

Операційна діяльність - основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Оренда - угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку.

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

Основна діяльність - операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Податкова база активу і зобов'язання - оцінка активу і зобов'язання, яка використовується з метою оподаткування цього активу і зобов'язання при визначенні податку на прибуток.

Порто - витрати, пов'язані з необхідністю здійснення враховуючим банком доставлення (пересилання) векселя в інше місто банку-пред'явнику (з'являються лише у разі, коли враховуючий банк і векселедавець розташовані в різних містах)

Поточний податок на прибуток - сума податку на прибуток, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства.

Поточні виплати працівнику - виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які

підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу.

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

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

Прибуток - сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Примітки до фінансових звітів - сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

Принцип бухгалтерського обліку - правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Прибуток від активів програми - дохід, отриманий від активів фонду, за вирахуванням витрат на його управління, податків і зборів (обов'язкових платежів), сплачуваних безпосередньо цим фондом.

Програми з визначеним внеском - програми виплат по закінченні трудової діяльності, за якими підприємство сплачує визначені відрахування фонду і не матиме зобов'язання сплачувати подальші внески, якщо фонд не матиме достатньо активів для сплати всіх виплат працівникам, пов'язаних з виконанням ними робіт у звітному та попередніх періодах.

Програми з визначеною виплатою - усі програми виплат по закінченні трудової діяльності, крім програм з визначеним внеском.

Пролонгація векселю - відстрочка векселю шляхом виписки нового

Проценти - плата за використання грошових коштів, їх еквівалентів або сум, що заборговані підприємству.

Прямі витрати - витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом

Ремітент - перший тримач перевідного векселя

Регресант - особа, яка пред'являє зворотну вимогу до іншої особи щодо відшкодування збитків, яких зазнала перша особа на користь другої

Регрес - зворотна вимога відшкодувати сплачену суму за

Робота, виконана працівником, - виконання обов'язків працівником відповідно до угоди з підприємством.

Розкриття - надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності.

Соло - вексель - простий вексель

Ставка відсотка на можливі позики орендаря - ставка відсотка, яку мав би сплачувати орендар за подібну оренду або (якщо цей показник визначити неможливо) ставка відсотка за позиками для придбання подібного

активу (на той самий термін та з подібною гарантією) на початку строку оренди.

Стаття - елемент фінансового звіту, який відповідає критеріям, установленим ПСБО.

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

Сума погашення - недисконтована сума грошових коштів або їх еквівалентів, яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.

Суттєва інформація - інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними ПСБО та керівництвом підприємства.

Теперішня вартість - дисконтована сума майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде необхідна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.

Теперішня вартість зобов'язання за програмою з визначеною виплатою - теперішня вартість (без вирахування активів програми) очікуваних майбутніх платежів, необхідних для погашення заборгованості, що виникає в результаті виконання робіт працівниками у звітному та попередніх періодах.

Тимчасова різниця - різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно.

Тимчасова різниця, що підлягає вирахуванню - тимчасова різниця, що призводить до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) у майбутніх періодах.

Тимчасова різниця, що підлягає оподаткуванню - тимчасова різниця, що включається до податкового прибутку (збитку) у майбутніх періодах.

Трасат - платник - особа, яка приймає перевідний вексель

Трасант - векседавець переказного векселя

Тратта-вексель - переказний вексель

Фінансові витрати - витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями.

Фінансова діяльність - діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.

Фінансова звітність - бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Фінансова оренда - оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних з правом користування та володіння активом.

ЛІТЕРАТУРА

Законодавча база

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-ІУ, редакція від 03.02.2013, підстава 5073-17 [Електронний ресурс]. — Режим доступу : < <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>>
2. Земельний кодекс України від 25.10.2001 року № 2768-ІІІ зі змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>
3. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджена наказом Мінфіну від 20.04.2015 р. № 449.
4. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджена Наказом Мінфіну України із змінами № 813 від 07.09.2016
5. Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземних валютах, затверджена постановою Правління НБУ від N 492, 12.11.2003. [електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.nau.ua>
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій Затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 N 291 [електронний ресурс]. — Режим доступу : [<http://zakon.nau.ua>
7. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Держкомстату від 13.01.2004 р. № 5 [електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
8. 35. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена постановою Правління НБУ від 21.01.2004 р. № 22. Документ z0377-04, редакція від 03.07.2009 на підставі z0496-09 [електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>
9. Інструкція з бухгалтерського обліку кредитних, вкладних (депозитних) операцій та формування і використання резервів під кредитні ризики в банках України, затверджена постановою Правління НБУ від 27.12.2007 р. № 481.
10. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків [Електронний ресурс]. : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 № 69, редакція від 18.11.2011, підстава 2І263-11]. - Режим доступу: : < <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0202-94>>
11. Кодекс законів про працю України від 10.12.71 р. із змінами, внесеними згідно із Законами : № 1774-VІІІ від 06.12.2016, Відомості Верховної Ради України, 2016, № 30, ст.542.
12. Кодекс України про адміністративні правопорушення.

13. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені Наказом Міністерства фінансів України із змінами від 30.12.2013 № 1192

14. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджені Наказом Міністерства фінансів України із змінами від 30 грудня 2013 року N 1192

15. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635

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

17. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджені Міністерством Промислової політики України від 9 липня 2007 року N 373

18. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку фінансових витрат, затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 01.11.2010 N 1300

19. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку фінансових витрат, затверджені наказом Мінфіну від 01.11.2010 р. № 1300.

20. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торговельній діяльності, затверджені наказом Міністерства економіки України із змінами від 2 березня 2010 року N 226

21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua>.

22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 N 628.

23. Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений постановою КМУ від 22.12.2010 р. № 1170.

24. Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які на нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове соціальне страхування [затв. постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.10 р. – № 1170] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

25. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.99р. №291 (за станом на 04.07.2011) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0892-99>.

26. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.rada.gov.ua>

27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу [http:// www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua)

28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 573 від 18.06.2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.minfin.gov.ua>

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.minfin.gov.ua>

30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.minfin.gov.ua>

31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» / Наказ Міністерства фінансів України №20 від 31.01.2000р. – [Електронний ресурс]. Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0725-99>.

32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 "Фінансові інвестиції", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013

33. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» [Електронний ресурс] / Наказ Міністерства фінансів України № 559 від 30.11.2001 р. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01>.

34. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 "Оренда", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. – Режим доступу [http:// www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua)

35. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [Електронний ресурс]. : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999. № 290, редакція від 10.01.2012, підстава 2І556-11]. - Режим доступу : < [http:// zakon1.rada.gov.ua/laws/show/ z0860-99](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99) >

36. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Електронний ресурс]. : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318, редакція від 10.01.2012, підстава 2І556-11]. - Режим доступу : < [http:// zakon1.rada.gov.ua/laws/show/ z0027-00](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00) >

37. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 "Податок на прибуток", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

38. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 "Будівельні контракти", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N

1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

39. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 "Об'єднання підприємств", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

40. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

41. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 22 "Вплив інфляції", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

42. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 "Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

43. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 "Прибуток на акцію", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

44. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 573 від 18.06.2015 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

45. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

46. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 48 від 08.02.2014 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

47. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 "Зменшення корисності активів", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

48. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 "Фінансова звітність за сегментами", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 627 від 27.06.2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

49. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 "Фінансові витрати", затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 28 квітня

2006 року № 415 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

50. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 "Інвестиційна нерухомість", затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 34 «Платіж на основі акцій», затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 1591 від 09.12.2011[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

52. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами № 868 від 04.10.2016

53. Положення про порядок емісії електронних платіжних засобів і здійснення операцій з їх використанням, затверджене постановою Правління НБУ від 05.11.2014 р. № 705.

54. Положення про порядок компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати, затверджене постановою КМУ від 20.12.97 р. № 1427.

55. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами N 987 (z1300-14) від 30.09.2014 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // [http://zakon2.rada.gov.ua /laws/show/z0168-95](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95).

56. Положення про форму та зміст розрахункових документів, затверджене Наказом Міністерства фінансів України із змінами від 21.01.2016 № 13

57. Порядок прийняття банками на виконання розрахункових документів на виплату заробітної плати, затверджений наказом Міндоходів від 09.09.2013 р. № 453.

58. Порядок подання документів для застосування податкової соціальної пільги, затверджений постановою КМУ від 29.12.2010 р. № 1227.

59. Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, затверджений наказом Мінфіну від 13.01.2015 р. № 4.

60. Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений наказом Мінфіну України від 14.04.2015 р. № 435

61. Порядок обчислення середньої заробітної плати, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України із змінами N 542 (542-2015-п) від 29.07.2015

62. Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням від 26.09.2001 р. № 1266: Постанова КМУ, за станом на 01.01.2016 [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

63. Порядок оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів роботодавця від 26.06.2015 р. № 440: Постанова КМУ, станом на 01.01.2016 [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

64. Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою КМУ із змінами N 419 (419-2015-п) від 17.06.2015

65. Порядок реєстрації та ведення розрахункових книжок, книг обліку розрахункових операцій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України із змінами № 837 від 23.09.2016

66. Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затверджений наказом Мінфіну від 28.01.2016 р. № 21.

67. Порядок збільшення (зменшення) статутного капіталу публічного або приватного акціонерного товариства, затверджений рішенням Нацкомісії з цінних паперів та фондового ринку від 14.05.2013 р. № 822

68. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) // <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.

69. Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті [Електронний ресурс] : Інструкція : [Постанова Правління НБУ від 21.01.2004 р. N22 : [зі змінами та доповн.] – Режим доступу: <<http://zakon.rada.gov.ua/>>.

70. Про інвестиційну діяльність: Закон України № 1560—XII від 18.09.1991р.(із змінами та доповненнями)–[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/10-12>.

71. Про обіг векселів в Україні [Електронний ресурс] : Закон України : [від 05.04.2001 р. № 2374-III : [зі змінами та доповн.]. – Режим доступу: <<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2374-14>>.

72. Про цінні папери та фондовий ринок : Закон України від 23.02.2006 р. № 3480-IV.

73. Про оплату праці: Закон України від 24.03.95 р. №108/95-ВР зі змін. і доп. [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>

74. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. №2464-VI, зі змін і доп. [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua>

75. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття» із змінами, внесеними згідно із Законами N 922-VIII від 25.12.2015, ВВР, 2016, N 9, ст.89

76. Про відпустки: Закон України від 15.11. 96 г. № 504/96-ВР [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua> Про фінансовий лізинг: Закон України від 16.12.97 р. № 723/97

77. Про акціонерні товариства : Закон України від 17.09.2008 р. № 514 - VI [електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>

78. Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг: Закон України від 12.07.2001 р. № 2664-III

79. Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Закон України від 12.05.2011 р. №3332 – VI Бухгалтерський облік і аудит. - 2011. - № 7. С. – 56

80. Цивільний кодекс України : за станом на 13.03.2012 р. / Верховна Рада України [Електронний ресурс] // Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15/>.

Основні підручники та навчальні посібники

81. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів [Ф.Ф. Бутинець та ін.]; під заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 912 с.

82. Бухгалтерський облік: Навч. пос./ Акімова Н.С., Топоркова О.В., Наумова Т.А., Янчев В.В. [та ін.] – Х.: ХДУХТ, 2016. – 241 с.

83. Бухгалтерський фінансовий облік в Україні: навч. посіб. для студент. вищ. навч. закл. / В. М. Добровський [Бондар М. І., Свідерський Є. І.]. – К.: А.С.К., 2009. – 976 с.

84. Звітність підприємства : навч. посіб. / М.І. Бондар [та ін.] – К.: ЦУЛ, 2015. – 570 с.

85. Крупка Я.Д. Задорожний З.В., Микитюк Н.Я. та ін. Фінансовий облік: Підруч. [Текст]. – 2 вид., перероб. і доп. – К.: Кондор-Видавництво, 2013. – 551 с.

86. Сук Л. К. Фінансовий облік: навч. посіб. / Л.К. Сук, П.Л. Сук. - К.: Знання, 2015. – 647 с.

87. Фінансовий облік: Підручник: у 2 ч. – Ч. 2 / [М. І. Бондар, В. І. Єфіменко, Л. Г. Ловінська та ін.]; за заг. ред. М. І. Бондаря та Л. Г. Ловінської. – К.: КНЕУ, 2012. – 510 с.

88. Шара Є. Ю., І. Є. Соколовська-Гонтаренко І. Є. Фінансовий облік II. Навчальний посібник. — К. : «Видавництво «Центр учбової літератури», 2016. — 308 с.

Додаткова література

89. Бухгалтерський облік: Навч. пос. /Янчева Л.М., Акімова Н.С., Топоркова О.В. [та ін.]. – Х.: ХДУХТ, 2015. – 370 с.

90. Верхоглядова Н. І Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика : навч. посіб. – К.: ЦУЛ, 2010. – 354 с.

91. Вінник В. М. Публічні та приватні інтереси в господарських товариствах: проблеми правового забезпечення: монографія / В. М. Вінник. – К.: Атака, 2003. – 352 с.

92. Давидюк Т.В. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. – Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. – 392 с.
93. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навч. посібник для внз / Ю. Г. Кім - К. : Центр учб. літ., 2014. - 600 с. - Бібліогр.: с. 584-591
94. Облікова політика підприємства : навч. посібник для внз / Ю. А. Верига [та ін.]. - - К. : Центр учб. літ., 2015. - 312 с.
95. Облік зовнішньоекономічної діяльності: Навч. посібник. /Янчева Л.М., Топоркова О.В., Акімова Н.С. [та ін.]. – Х.: ХДУХТ, 2014. – 569 с.
96. Онищенко В. О. Облік у зарубіжних країнах : підручник для внз / В. О. Онищенко, М. І. Бондар, В. В. Дубовая. - К. : Центр учб. літ., 2015. - 576 с.
97. Сопко В.В. Бухгалтерський облік капіталу підприємства (власності, пасивів): навч.посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 312 с.
98. Фінансовий облік. Навч. посібник. /За ред. В.К. Орлової, М.С. Орлів, С.В. Хоми. – 2-ге вид., доп. і перероб. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 510 с.
99. Янчева Л. М. Дивіденди: теорія, практика, облік : [монографія] / Л. М. Янчева, Н. С. Акімова, Т. В. Бочуля. – Харків : ХДУХТ, 2010. – 177 с.

Список сайтів

1. www.platnik.com.ua "ПЛАТЕЛЬЩИК" - Сайти бухгалтерської і податкової тематики
2. www.liga.kiev.ua, "LIGA Online", інформаційно-пошуковий сервер по законодавству
3. www.rada.gov.ua Офіційний Web-сервер Верховної Ради України.
4. www.nau.kiev.ua «Нормативні акти України»
5. www.balance.dp.ua "Баланс", всеукраїнський бухгалтерський журнал
6. www.visnuk.com.ua "Вісник податкової служби України", журнал
7. www.dtkr.com.ua "Дебет-Кредит", електронна версія журналу
8. www.uamedia.visti.net/uk "Урядовий кур'єр", газета
9. www.audit.kherson.ua "Домінанта Аудит", закони, податки, аудит, консультації
10. www.dinai.com Бізнес в Україні. Документи, аналіз, новини
11. www.buhgalteria.com.ua "Бухгалтерія" - Сайт газети "Бухгалтерія"
12. www.nalogi.com.ru "Податки і платежі" - Журнал.
13. www.audit.dp.ua/sau Союз аудиторів України
14. www.ufraa.kiev.ua Федерація професійних бухгалтерів и

аудиторів України

15. www.liga.net/conf бухгалтерський клуб на «ЛІГЕ»
16. www.sshome.narod.ru «Українські стандарти бухгалтерського обліку»
17. www.contracty.com.ua «Галицькі контракти»
18. www.buhgalter.kharkov.com Журнал "Бухгалтер"
19. www.infobirzha.kiev.ua Форум - податки і облік
20. <http://www.factor.kharkov.com> - сайт видавничого будинка "Фактор"
21. www.interbuh.com.ua – сайт «Інтерактивна бухгалтерія»

Навчальне видання

АКИМОВА НАТАЛІЯ СЕРГІЇВНА
КИРИЛЬЄВА ЛЮДМИЛА ОЛЕКСІЇВНА
ГОВОРУХА ОЛЕНА ОЛЕКСАНДРІВНА
ШЕХОВЦОВА ДАР'Я ДМИТРІВНА

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК 2

**навчальний посібник
у структурно-логічних схемах**

для здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
галузі знань 07 Управління та адміністрування

В авторській редакції

План 2016 р. , поз. 200 / Н. п.

Формат 60x84 1/16. Папір офсет. Друк цифровий
Ум.друк. арк. 14,8. Тираж 100 прим. Зам. 06-06

Видавництво та друк

ФОП Іванченко І.С.

пр. Тракторобудівників, 89-а/62, м. Харків, 61135

тел.: +38 (050/093) 40-243-50.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного реєстру видавців,
виготівників та розповсюджувачів видавничої продукції ДК № 4388 від 15.08.2012 р.

www.monograf.com.ua