МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Поліський національний університет
Уманський державний педагогічний університет
імені Павла Тичини

Тетяна ГАЙДУЧОК
Світлана ВІТЕР
Олеся ДЕМ'ЯНИШИНА
Олена АРЕП'ЄВА

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК АКТИВІВ

Частина ІІ

Навчальний посібник

Житомир
2025

УДК 657.15(075.8)
Ф 59

Рецензенти:

Людмила МЕЛЬНИК, доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку і оподаткування Уманського національного університету

Марія ВАСИЛЮК, доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і оподаткування Карпатського національного університету імені Василя Стефаника

Лариса НЕДІЛЬСЬКА, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету

Інна БЕРЖАНІР, кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів, обліку та економічної безпеки Уманського державного педагогічного університету імені Павла Тичини

Рекомендовано до друку вченою радою
Поліського національного агроекологічного університету
(протокол № 11 від 25. 06. 2025 р.) та
вченою радою Уманського державного педагогічного університету
імені Павла Тичини (протокол № 5 від 30. 09. 2025 р.)

Ф 59 Фінансовий облік активів : навч. посіб. : у 2 ч. Ч. ІІ. / Тетяна Гайдучок, Світлана Вітер, Олеся Дем'янишина, Олена Ареп'єва ; МОН України, Поліський нац. ун-т, Уманський держ. пед. ун-т імені Павла Тичини. – Вінниця: ДВ ТВОРИ, 2025. – 462 с.

Навчальний посібник «Фінансовий облік активів» (Частина ІІ) призначений для підготовки здобувачів вищої освіти першого (бакалаврського) рівня спеціальностей Облік і оподаткування та Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок денної та заочної форм навчання. Може бути корисним також Може бути корисним також здобувачам вищої освіти коледжів, бухгалтерам, фінансистам, економістам, працівникам контрольно-ревізійних служб, а також усім, хто цікавиться технікою ведення бухгалтерського фінансового обліку.

Матеріал посібника структуровано відповідно до освітніх програм і охоплює теоретичні основи, практичні приклади, тестові завдання тощо, що сприяють формуванню професійних компетентностей. Може використовуватися як для самостійної роботи здобувачів освіти, так і як методична підтримка у викладанні навчальної дисципліни.

УДК 657.15(075.8)

ISBN

© Гайдучок Тетяна, Вітер Світлана,
Дем'янишина Олеся, Ареп'єва Олена, 2025

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА……... 8
РОЗДІЛ 1. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ…… 10
***ТЕМА 1.* Облік основних засобів та інших необоротних матеріальних активів……** 10
1.1. Поняття, визнання та класифікація основних засобів... 10
1.2. Оцінка та переоцінка основних засобів……. 16
1.3. Первинний облік наявності та руху основних засобів.. 19
1.4. Синтетичний та аналітичний облік надходження, вибуття та внутрішнього переміщення основних засобів….. 20
1.5. Облік інших необоротних матеріальних активів…….. 27
1.6. Облік амортизації (зносу) основних засобів та інших необоротних матеріальних активів і відображення її в обліку…….. 30
1.7. Облік оренди основних засобів та інших необоротних матеріальних активів……. 34
1.8. Інвентаризація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів…….. 36
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 40
Тести контролю знань…….. 41
Теми для написання рефератів……. 44
***ТЕМА 2.* Облік нематеріальних активів……** 46
2.1. Сутність, визнання та класифікація нематеріальних активів……. 46
2.2. Оцінка та переоцінка нематеріальних активів…….. 49
2.3. Документування операцій з обліку нематеріальних активів……. 52
2.4. Синтетичний та аналітичний облік руху нематеріальних активів……. 55
2.5. Облік амортизації нематеріальних активів…… 59
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 61
Тести контролю знань…….. 63
Теми для написання рефератів……. 68
***ТЕМА 3.* Облік капітальних інвестицій……...** 69

3.1. Економічний зміст, визнання, класифікація та оцінка капітальних інвестицій…….. 69
3.2. Синтетичний та аналітичний облік капітальних інвестицій……... 72
3.3. Облік капітальних витрат на ремонт та поліпшення основних засобів…… 77
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 80
Тести контролю знань…….. 81
Теми для написання рефератів……. 85
***ТЕМА 4.* Облік інвестиційної нерухомості……... 86**
4.1. Визнання та оцінка інвестиційної нерухомості……. 86
4.2. Облік інвестиційної нерухомості…… 90
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 93
Тести контролю знань…….. 94
Теми для написання рефератів……. 99
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ЗАПАСІВ ТА ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ…… 100
***ТЕМА 5.* Облік запасів…… 100**
5.1. Сутність, визнання, класифікація запасів та основні завдання обліку……..... 100
5.2. Оцінка запасів у бухгалтерському обліку……. 105
5.3. Первинний та складський облік запасів……. 110
5.4. Облік та розподіл транспортно-заготівельних витрат..... 116
5.5. Синтетичний та аналітичний облік запасів…… 120
5.6. Інвентаризація запасів……. 124
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 126
Тести контролю знань…….. 127
Теми для написання рефератів……. 132
***ТЕМА 6.* Особливості обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП)……... 133**
6.1. Економічна сутність МШП……. 133
6.2. Документування господарських операцій з обліку МШП……... 137

6.3. Фінансовий облік МШП……. 142
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 148
Тести контролю знань…….. 149
Теми для написання рефератів……. 154
***ТЕМА 7.* Облік товарів…….** 155
7.1. Визнання, економічний зміст та класифікація товарів. 155
7.2. Особливості обліку товарів……. 159
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 166
Тести контролю знань…….. 168
Теми для написання рефератів……. 172
***ТЕМА 8.* Особливості обліку витрат майбутніх періодів..** 173
8.1. Сутність, призначення та роль витрат майбутніх періодів у діяльності підприємства……. 173
8.2. Відображення витрат майбутніх періодів у системі бухгалтерського обліку……. 180
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 182
Тести контролю знань…… 183
Теми для написання рефератів…… 187
РОЗДІЛ 3. ОБЛІК БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ……... 188
***ТЕМА 9.* Економічний зміст та оцінка біологічних активів……...** 188
9.1. Визнання та класифікація біологічних активів……. 188
9.2. Оцінка та переоцінка біологічних активів……. 193
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 200
Тести контролю знань…….. 201
Теми для написання рефератів……. 206
***ТЕМА 10.* Облік довгострокових біологічних активів…..** 207
10.1. Облік надходження довгострокових біологічних активів……. 207
10.2. Облік вибуття довгострокових біологічних активів... 216
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 224
Тести контролю знань…….. 225
Теми для написання рефератів……. 230
***ТЕМА 11.* Облік поточних біологічних активів……..** 231

11.1. Облік надходження поточних біологічних активів…… 231
11.2. Облік вибуття поточних біологічних активів……. 240
Питання для самоконтролю знань здобувачами освіти…… 244
Тести контролю знань…….. 245
Теми для написання рефератів……. 250
РОЗДІЛ 4. ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ……. 251
***ТЕМА 12.* Облік витрат виробництва……..** 251
12.1. Сутність витрат виробництва та їх класифікація…… 251
12.2. Облік загальновиробничих витрат……... 257
12.3. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції……... 269
12.4. Синтетичний та аналітичний облік витрат виробництва…….. 277
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 281
Тести контролю знань…….. 282
Теми для написання рефератів……. 287
***ТЕМА 13.* Облік браку у виробництві…….** 288
13.1. Економічна суть та класифікація браку у виробництві…… 288
13.2. Документальне оформлення та бухгалтерський облік браку у системі фінансового обліку…… 292
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 300
Тести контролю знань…….. 301
Теми для написання рефератів……. 306
***ТЕМА 14.* Облік готової продукції……** 307
14.1. Поняття та класифікація готової продукції……. 307
14.2. Оцінка готової продукції…….. 313
14.3. Документування операцій з обліку готової продукції... 318
14.4. Синтетичний та аналітичний облік готової продукції... 321
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 327
Тести контролю знань…….. 329
Теми для написання рефератів……. 333
***ТЕМА 15.* Облік напівфабрикатів власного виробництва** 335

15.1. Суть, класифікація та методи оцінки напівфабрикатів власного виробництва……... 335
15.2. Облік напівфабрикатів власного виробництва…….. 340
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 345
Тести контролю знань…….. 347
Теми для написання рефератів……. 352
РОЗДІЛ 5. АКТИВИ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ……. 353
***ТЕМА 16.* Відображення активів у звітності підприємств** 353
16.1. Класифікація активів та їх відображення у фінансовій звітності підприємств……. 353
16.2. Розкриття інформації про активи у примітках до фінансової звітності……... 362
16.3. Відображення знецінення активів у фінансовій звітності…….. 367
16.4. Застосування цифрових технологій відображення активів у звітності підприємств…… 371
Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти…… 375
Тести контролю знань…….. 376
Теми для написання рефератів……. 381
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ…… 383
МАТРИЦЯ ВІДПОВІДЕЙ НА ТЕСТИ…….. 379
ДОДАТКИ…… 392

ПЕРЕДМОВА

Постійні економічні та законодавчі зміни суттєво впливають на функціонування підприємств. У цих умовах для раціонального ведення господарської діяльності та обґрунтування ефективних управлінських рішень необхідна достовірна інформація про фінансово-майновий стан підприємства та результати його діяльності. Таку інформацію можливо отримати лише в системі фінансового обліку та звітності.

У свою чергу модернізації управління та нових вимог до інформації вимагає інтеграція України до європейського співтовариства, вихід на світовий економічний ринок, можливість залучення іноземних інвестицій та здійснення участі у спільній діяльності, що викликає необхідність уніфікованого підходу до формування обліково-аналітичного забезпечення. З урахуванням вищезазначеного виникає потреба у навчальному посібнику з фінансового обліку, який враховує останні зміни в законодавстві та вплив на практику ведення бухгалтерського обліку сучасних умов господарювання.

Навчальна дисципліна «Фінансовий облік» призначена для здобувачів вищої освіти, які навчаються на першому (бакалаврському) рівні за спеціальностями 071 «Облік і оподаткування» та 072 «Фінанси, банківська справа, страхування та фондовий ринок», галузі знань 07 «Управління та адміністрування» за відповідними освітньо-професійними програмами.

Метою написання посібника є сприяння прагненню здобувачів вищої освіти до формування цілісної системи теоретичних і практичних знань, творчого використання набутих знань в роботі, вироблення нового типу економічного мислення, підвищення рівня зацікавленості в пізнавальній діяльності, розвитку навичок самостійної роботи з інструктивними і законодавчими матеріалами, додатковою літературою.

Посібник розроблено відповідно до програми дисципліни «Фінансовий облік», метою якої є формування у студентів системи теоретичних і практичних знань і навичок з фінансового обліку господарських операцій на підприємствах різних форм власності,

принципів сучасної організації фінансового обліку активів, зобов'язань та власного капіталу підприємства із урахуванням положень національних та міжнародних стандартів, механізму повного та достовірного відображення господарських операцій у бухгалтерських документах, методику складання фінансової звітності та порядку надання інформації про реальний стан підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам.

Навчальний матеріал у відповідності до основних завдань дисципліни систематизовано у дві складові: складова І «Фінансовий облік активів», складова ІІ «Фінансовий облік пасивів», кожна складова складається з двох частин. Зокрема, частина І складової І спрямована на вивчення основ побудови фінансового обліку, оволодіння методиками фінансового обліку коштів підприємства та формування дебіторської заборгованості; частина ІІ складової І сприятиме оволодінню знань щодо методик фінансового обліку активів підприємства: основних засобів, нематеріальних активів та запасів; частина І складової ІІ пов'язана з оволодінням знаннями фінансового обліку капіталу підприємства; частина ІІ складової ІІ – оволодіння методиками обліку зобов'язань та витрат діяльності підприємства, обліку доходів та результатів діяльності.

Розкриття основних понять та методологічних принципів фінансового обліку здійснювалося авторами відповідно до законодавчо-нормативної бази, яка регулює фінансовий та податковий облік, а також провадження у цілому господарської діяльності підприємств з урахуванням змін та доповнень, прийнятих до червня 2025 року.

Для більшої наочності теоретичні положення проілюстровані рисунками, прикладами практичних розрахунків та господарських операцій. За кожною темою даються питання для самоконтролю знань здобувачів освіти та тестовий контроль знань.

РОЗДІЛ 1. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ



ТЕМА 1. Облік основних засобів та інших необоротних матеріальних активів

1.1. Поняття, визнання та класифікація основних засобів.

1.2. Оцінка та переоцінка основних засобів.

1.3. Первинний облік наявності та руху основних засобів.

1.4. Облік надходження, вибуття та внутрішнього переміщення основних засобів.

1.5. Облік інших необоротних матеріальних активів

1.6. Облік амортизації (зносу) основних засобів та інших необоротних матеріальних активів і відображення її в обліку.

1.7. Облік оренди основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.

1.8. Інвентаризація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.

Основні терміни:



основні засоби, об'єкт основних засобів, подібні (однорідні) об'єкти, амортизація, знос основних засобів, термін корисного використання (експуатації), первісна вартість, справедлива вартість, вартість, яка амортизується, залишкова вартість, ліквідаційна вартість, переоцінена вартість, орендар, орендодавець, термін оренди, операційна оренда, фінансова оренда

1.1. Поняття, визнання та класифікація основних засобів

Методологічними засадами організації та ведення бухгалтерського обліку основних засобів є Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» (НП(С)БО 7). Згідно зазначеного стандарту основними засобами є матеріальні активи, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік), які підприємство утримує:

- ✓ з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і надання послуг, здавання в оренду іншим особам;
- ✓ для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій[1].

Об'єктом основних засобів є:

- ✓ закінчений пристрій з усім приладдям до нього;
- ✓ конструктивно відокремлений предмет, який виконує певні самостійні функції;
- ✓ відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі даного комплексу, а не самостійно;
- ✓ інші активи, що відповідають визначенню основних засобів[2].

Якщо частини об'єкта мають різний строк експлуатації, то кожна з них може визнаватися в обліку як окремий об'єкт основного засобу.

---

[1] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Мінфіну України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

[2] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Мінфіну України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

Об’єкти з однаковим функціональним призначенням та однаковою справедливою вартістю вважаються подібними (однорідними) об’єктами.

Для визнання будь-якого предмету об’єктом основних засобів, необхідне його визнання активом, при цьому мають виконуватися одночасно дві умови (рис. 1.1.1).

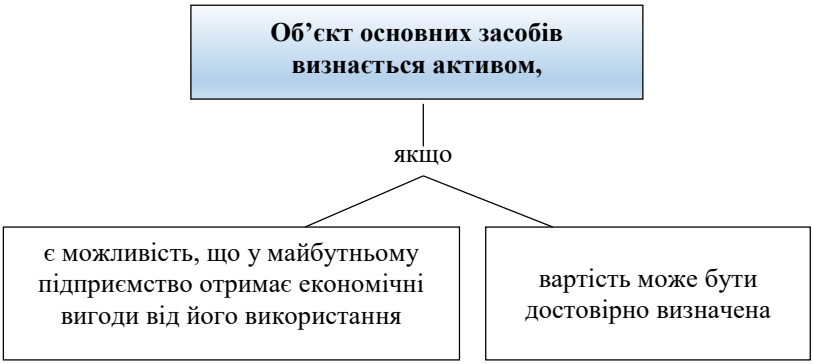


Рис. 1.1.1. **Умови визнання об’єкту основних засобів активом**

Необхідно зазначити, що відповідно до норм Податкового кодексу України основні засоби визначаються як матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин, які мають вартість понад 20 000 гривень і поступово зменшуються через фізичний або моральний знос, призначені для використання в господарській діяльності платника податку, з очікуваним строком корисного використання понад один рік[3]

Отже, для цілей оподаткування третім критерієм є вартість об’єкта, застосування якого залежить від того, чи підприємство являється платником ПДВ і чи об’єкт основного засобу планується використовувати в операціях з оподаткуванням ПДВ. Відповідно до листа ДПСУ № 8939/7/99-00-07-02-01-07, новий вартісний критерій застосовуватиметься до основних засобів, які введені в

[3] Податковий кодекс України : Закон України від. 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text

експлуатацію після 23.05.2020 року[4]. Об'єкти, ціною менше 20 000 гривень зі строком служби більше 1 року (або оперативного циклу) в податковому обліку відносяться до малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА).

Для належної організації та ведення обліку основних засобів важливо визначити його цілі та завдання (рис. 1.1.2).



Рис. 1.1.2. **Основні завдання з обліку та контролю основних засобів**

Правильність обліку та планування відтворення основних засобів залежить від їхньої класифікації. Для цілей фінансового

[4] Лист Державної податкової служби України № 8939/7/99-00-07-02-01-07 від 04 черв. 2020 р. URL: https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/listi-dps/print-74588.html

обліку основні засоби поділяють на власне основні засоби та інші необоротні матеріальні активи за такими групами:

І. Основні засоби

– інвестиційна нерухомість;
– земельні ділянки;
– капітальні витрати на поліпшення земель;
– будинки та споруди;
– машини та обладнання;
– транспортні засоби;
– інструменти, прилади, інвентар (меблі);
– тварини;
– багаторічні насадження;
– інші основні засоби.

ІІ. Інші необоротні матеріальні ***активи***

– бібліотечні фонди;
– малоцінні необоротні матеріальні активи;
– тимчасові (нетитульні) споруди;
– природні ресурси;
– інвентарна тара;
– предмети прокату;
– інші необоротні матеріальні активи[5].

ІІІ. Незавершені капітальні інвестиції – це витрати, понесені на виготовлення, придбання, будівництво, реконструкцію, модернізацію, об'єктів необоротних матеріальних активів, які ще не введені в експлуатацію на дату балансу. Їх можна розмежувати за видами:

✓ незавершені капітальні інвестиції в основні засоби;
✓ незавершені капітальні інвестиції в інші необоротні матеріальні активи.

З метою оподаткування застосовується класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів з мінімально

[5] Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ М-ва фінансів України від 30 листоп. 1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text

допустимими строками їх амортизації згідно Податкового кодексу України[6] (табл. 1.1.1).

Таблиця 1.1.1

Мінімально допустимі строки корисного використання для 16 груп основних засобів відповідно до вимог Податкового кодексу України

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

Отже, віднесення основних засобів до тієї чи іншої групи впливає на субрахунки обліку; складання інвентарних номерів; мінімальний строк корисного використання об'єкта, застосування методу амортизації, ведення податкового обліку, оцінку та переоцінку основних засобів.

[6] Податковий кодекс України : Закон України від. 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text

1.2. Оцінка та переоцінка основних засобів

Важливе значення в системі фінансового обліку та складання фінансової звітності є правильна оцінка основних засобів. Розрізняють наступні види оцінки основних засобів:

- ✓ первісна вартість;
- ✓ справедлива вартість;
- ✓ залишкова вартість;
- ✓ вартість, яка амортизується;
- ✓ ліквідаційна вартість;
- ✓ переоцінена (відновна вартість);
- ✓ чиста вартість реалізації.

Характеристика та складові усіх видів вартості основних засобів розглянуто у таблиці 1.2.1.

Якщо підприємство провело переоцінку хоча б раз, то у майбутньому воно має проводити її на кожну дату балансу з регулярністю, яка б забезпечила відсутність істотної різниці залишкової вартості об'єкта основних засобів та його справедливої вартості. Розмір такої істотної різниці підприємством має зазначити у наказі про облікову політику. Наприклад, порогом істотності для проведення переоцінки може прийматися величина, що дорівнює 1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства, або величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості[7]

Переоцінка здійснюється за наступним алгоритмом:

Таблиця 1.2.1

Види оцінки основних засобів

Вид оцінки	Сутнісна характеристика

[7] Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : наказ Мінфіну України від 30 верес. 2003р. №561. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text

Первісна вартість	історична (фактична) собівартість у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) основних засобів. Складається з таких витрат: – суми, які сплачені постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); – реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів; – суми ввізного мита; – суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів; – витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів; – витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів; – інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання
Справедлива вартість	сума, за якою може бути здійснений продаж активу або оплата зобов'язання за звичайних умов на певну дату
Залишкова вартість	первісна (переоцінена) вартість за вирахуванням суми накопиченої амортизації (зносу), за цією вартістю основні засоби включаються до валюти балансу
Вартість, яка амортизується	первісна або переоцінена вартість за вирахуванням ліквідаційної
Ліквідаційна вартість	вартість, яку підприємство очікує отримати від реалізації основного засобу після закінчення строку його корисного використання (без витрат, пов'язаних з продажем)
Переоцінена вартість	вартість після переоцінки, яка здійснюється у разі суттєвої різниці між залишковою та справедливою вартістю на дату балансу.
Чиста вартість реалізації	справедлива вартість за вирахуванням очікуваних витрат на реалізацію

1. Розрахунок індексу переоцінки (Іп) за формулою:

$$\textbf{Іп = Св / Зв}, \qquad (1.1)$$

де: Св – справедлива вартість;

Зв – залишкова вартість.

Якщо Іп > 1, підприємство має провести дооцінку основних засобів,

Іп < 1, підприємство проводить уцінку основних засобів.

2. Застосування індексу переоцінки: множенням його на величину первісної вартості та накопиченого зносу.

3. Відображення перевірки в обліку:

✓ сума дооцінки збільшує вартість активу та одночасно зараховується до складу додаткового капіталу (рахунок 411 «Дооцінка (уцінка) основних засобів»);

✓ сума уцінки зменшує розмір балансової вартості активу та одночасно списується на витрати періоду (рахунок 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»).

4. Перевірка розрахунку: якщо переоцінена вартість за вирахуванням зносу відповідає справедливій вартості – розрахунок виконано правильно.

Приклад проведення дооцінки основних засобів наведено в табл. 1.2.2. Уцінка основного засобу здійснюється за аналогічною методикою розрахунку.

Таблиця 1.2.2

Приклад розрахунку переоцінки основних засобів

Дооцінка основних засобів	
Первісна вартість	25000 грн
Сума нарахованого зносу	1000 грн
Залишкова вартість	24000 грн
Справедлива вартість	30000 грн
Індекс переоцінки	30000 / 24000 = 1,25
Переоцінена вартість	25000×1,25= 31250
Переоцінений знос	1000 × 1,25 = 1250 грн
Перевірка: переоцінена вартість = справедлива вартість	31125 – 1250 = 30000
Сума дооцінки первісної вартості та зносу	30000 – 25000 = 5000 грн 1250 – 1000 = 250 грн

1.3. Первинний облік наявності та руху основних засобів

Типові форми документів первинного обліку основних засобів затверджені наказом Мінстату України від 29.12.1995 р. № 352 скасовано. В такому випадку підприємство може використовувати самостійно виготовлені бланки, дотримуючись вимог до

розміщення обов'язкових реквізитів типових або спеціалізованих форм. Крім того, наразі чинним залишається Наказ Мінфіну №818, яким затверджується Порядок використання типових форм щодо обліку основних засобів для суб'єктів бюджетного обліку для державних підприємств[8]. У даному Порядку зазначено, що розглянуті у ньому типові форми можна застосовувати будь-яким юридичним особам незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності (табл. 1.3.1).

Таблиці 1.3.1

Характеристика типових форм первинної документації з обліку основних засобів

Назва документу	Примітки
Акт введення в експлуатацію основних засобів	Складається при оформленні господарських операцій із зарахування об'єктів незавершених капітальних інвестицій до складу основних засобів, які придбані, створені (виготовлені), а також для введення в експлуатацію безоплатно отриманих основних засобів
Акт приймання-передачі основних засобів	Оформлюється при прийманні безоплатно отриманих та передачі основних засобів
Акт внутрішнього переміщення основних засобів	Складає матеріально-відповідальна особа, що передає цінності для оформлення господарських операцій з руху основних засобів
Акт передачі на ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів	Складається при передачі основних засобів на ремонт, реконструкцію чи модернізацію. У разі одночасної передачі декількох об'єктів основних засобів вони вносяться до Акту із зазначенням кількості

[8] Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору : наказ М-ва фінансів України від 13 верес. 2016 р. № 818. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text

Назва документу	Примітки
Акти приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів	Складається для приймання основних засобів після ремонту, реконструкції та модернізації
Інвентарна картка обліку об’єкта основних засобів	Записуються на підставі актів приймання-передачі основних засобів та акту на списання основних засобів, заповнюються в одному примірнику та знаходяться у бухгалтерії. На орендовані основні засоби не заводиться
Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)	Складається при вибутті основних засобів у разі повної ліквідації або вибуття частини об’єкта основних засобів при частковій ліквідації
Акт переоцінки основних засобів	Складається при визначенні суми дооцінки та уцінки об’єктів основних засобів в одному примірнику комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника
Розрахунок амортизації основних засобів	Використовується при нарахуванні зносу об’єктів основних засобів з зазначенням періоду, за який нараховано амортизацію

Отже, комісія з оприбуткування основних засобів за погодженням з відповідними службами, ухвалює рішення щодо порядку документального оформлення кожного об’єкта. Це, своєю чергою, є підставою для ведення аналітичного обліку основних засобів.

1.4. Синтетичний та аналітичний облік надходження, вибуття та внутрішнього переміщення основних засобів

Синтетичний облік основних засобів ведеться з використанням активного рахунку 10 «Основні засоби», на якому узагальнюють

інформацію про наявність та рух об'єктів, зарахованих до складу основних засобів (рис. 1.4.1).

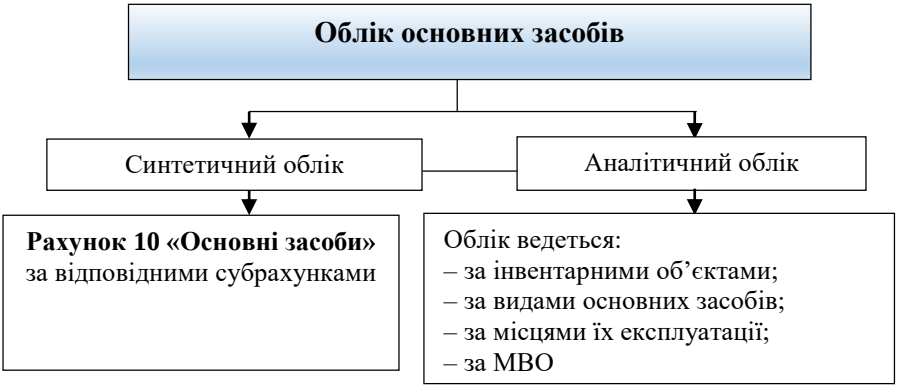


Рис. 1.4.1. **Модель побудови обліку основних засобів**

За дебетом рахунку відображається первісна вартість придбаних, виготовлених, безоплатно одержаних основних засобів, сума витрат, які пов'язані з поліпшенням об'єкта основних засобів (якщо поліпшення спричиняє збільшення економічних вигод, очікуваних від його використання), а також сума дооцінки вартості основних засобів. За кредитом – повне або часткове списання вартості об'єктів основних засобів у результаті їх продажу, безоплатної передачі, уцінки.

Аналітичний облік ведеться за інвентарними об'єктами, кожному з яких присвоюється інвентарний номер, який наноситься на об'єкт, а також за видами та місцями експлуатації основних засобів і матеріально відповідальними особами (рис. 1.4.1).

Характеристика рахунку 10 та відкриття субрахунків до нього відображено на рис. 1.4.2.

Для ведення синтетичного обліку використовують Журнал-ордер №13 при журнально-ордерній формі обліку, Журнал №4 – при журнальній формі, електронні регістри – при автоматизованій.

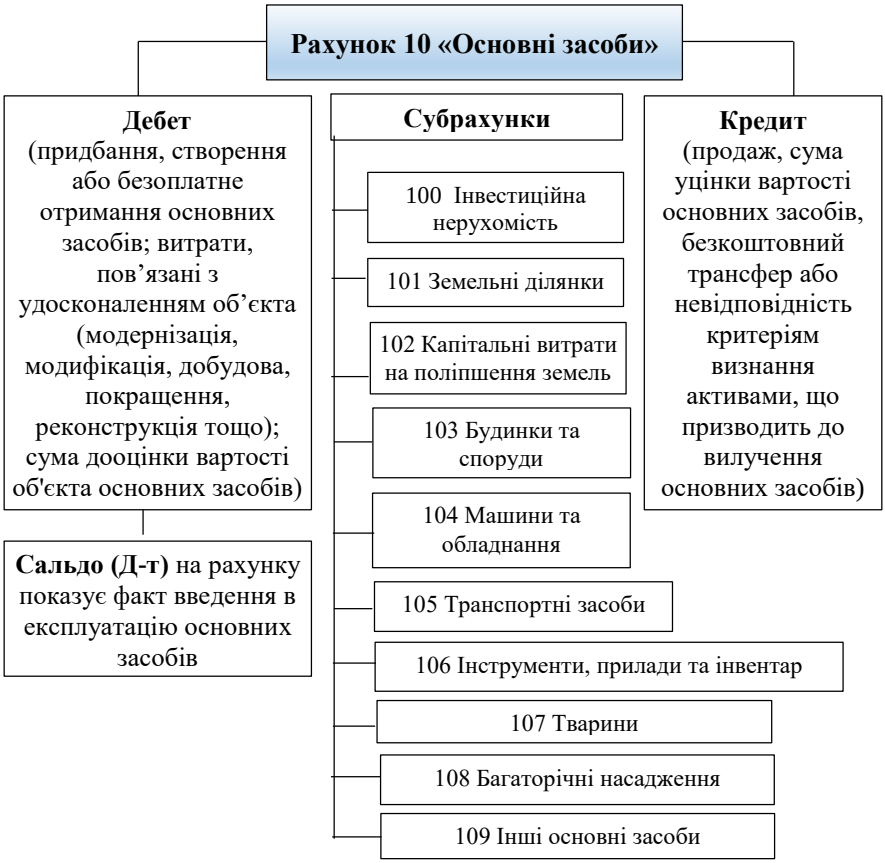


Рис. 1.4.2. **Змістовне наповнення рахунку 10 «Основні засоби»**[9]

Основні засоби можуть надходити до підприємства шляхом:

- ✓ придбання за готівку у постачальників (підрядників);
- ✓ будівництво (спорудження) об'єкту основних засобів;
- ✓ виробництво (створення) об'єкта власними силами;
- ✓ покупка об'єкта в рамках бартерної угоди;
- ✓ безоплатне отримання об'єкта;

[9] План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

✓ отримання об’єктів як внесок учасників (засновників) до статутного капіталу;

✓ покупка за умовами фінансового лізингу (оренди);

✓ зміна статусу з оборотних активів на необоротні та інші (рис. 1.4.3).

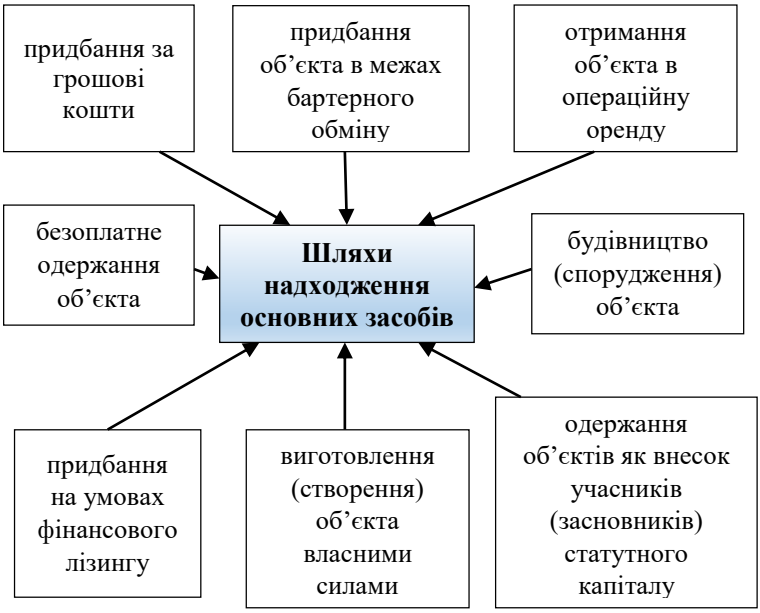


Рис. 1.4.3. **Шляхи надходження основних засобів**

Залежно від способу надходження основних засобів визначається їх первісна вартість (табл. 1.4.1).

Таблиця 1.4.1

Вид первісної вартості залежно від способу надходження основних засобів на підприємство

Шляхи надходження основних засобів	Визначення первісної вартості основних засобів
Придбання (купівля)	За первісною вартістю, включаючи витрати, включає витрати, зазначені у таб.1.2.1
Безоплатне отримання	Справедлива вартість на дату отримання
Внесок до статутного капіталу	Справедлива вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства
Створення (самостійне виготовлення)	Собівартість виготовлення (створення) основних засобів, визначена НП(С)БО 16 «Витрати»
Отримання по обміну (об'єкти подібні)	Залишкова вартість переданого основного засобу. Якщо вона вища за справедливу вартість отриманого об'єкта, то первісною вартістю нового основного засобу визнається справедлива вартість переданого об'єкта і одночасно різниця включається у витрати звітного періоду
Отримання по обміну (об'єкти неподібні)	Справедлива вартість переданого об'єкта основних засобів, збільшена (або зменшена) на суму доплати, що була зроблена (або отримана) під час обміну

Згідно з НП(С)БО 7[10], виключення зі складу активів основних засобів внаслідок їх вибуття може відбутися в таких ситуаціях:

- ✓ невідповідності критеріям визнання активу – ліквідація;
- ✓ продажу основних засобів;
- ✓ безоплатної передачі основних засобів;
- ✓ внесення до статутного капіталу іншого підприємства;
- ✓ виявлення нестачі під час інвентаризації (рис. 1.4.4).

[10] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

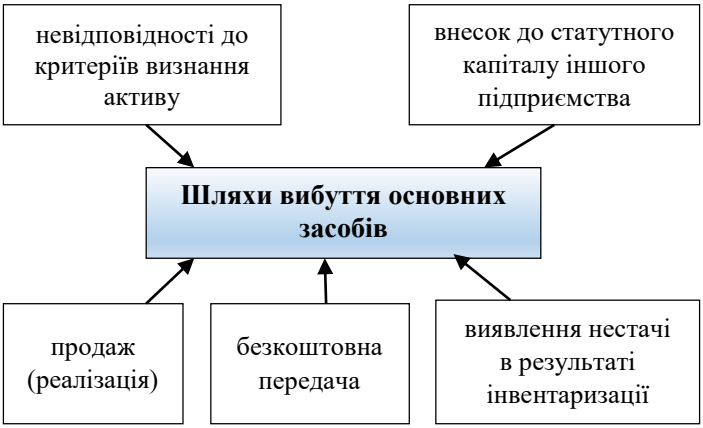


Рис. 1.4.4. **Шляхи вибуття основних засобів**

Кореспонденція рахунків з відображення надходження основних засобів на підприємство висвітлена у табл. 1.4.2.

Таблиця 1.4.2

Кореспонденція рахунків для відображення надходження основних засобів

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Зараховано об'єкт до складу основних засобів	10	152
2	Оприбутковано основні засоби, внесені до статутного капіталу засновниками (учасниками)	10	46
3	Одержано основні засоби у порядку безоплатної передачі	10	424
4	Оприбутковано лишки під час інвентаризації раніше не врахованих на балансі основних засобів	10	746
5	Переведено раніше зараховані малоцінні необоротні матеріальні активи до складу основних засобів	10	112

До витрат, пов'язаних з реалізацією основних засобів, окрім самої залишковою вартості об'єкта відносять витрати: на підготовку до реалізації, вантажно-розвантажувальні, транспортні, реєстраційні, витрати на страховку, витрати на непрямі податки, пов'язані з продажем, інші витрати, що безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони стають придатними для продажу.

Кореспонденція рахунків з відображення вибуття основних засобів висвітлена у табл. 1.4.3.

Таблиця 1.4.3

Кореспонденція рахунків для відображення вибуття основних засобів

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено дохід від реалізації основних засобів	377	742
2	Відображено суму податкового зобов'язання по ПДВ	742	64
3	Списано ліквідовані об'єкти основних засобів та безоплатно передані іншим юридичним особам за залишковою вартістю	976	10
4	Списано вартість основного засобу за результатами надзвичайних подій	991	10

Синтетичний та аналітичний облік операцій з основними засобами є взаємодоповнюючими складовими єдиної системи бухгалтерського обліку. Їх правильна організація забезпечує достовірність фінансової звітності, контроль за збереженням майна підприємства та ефективність управлінських рішень.

При надходженні основних засобів важливо правильно визначати первісну вартість та джерела їх придбання. У процесі внутрішнього переміщення головним завданням є забезпечення збереження об'єктів та оперативна зміна відповідальних осіб. Вибуття потребує правильного та достовірного відображення у

бухгалтерському обліку, визначення фінансових результатів та податкових наслідків.

Отже, гармонійне поєднання синтетичного й аналітичного обліку надходження, переміщення та вибуття основних засобів дає змогу підприємству забезпечити прозорість облікової інформації, здійснювати контроль за ефективністю використання активів та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

1.5. Облік інших необоротних матеріальних активів

До інших необоротних матеріальних активів (ІНМА) відносять активи, які використовуються впродовж періоду більше 1 року або операційного циклу (який перевищує 1 рік), але не входять до складу основних засобів. До них належать бібліотечні фонди, малоцінні необоротні матеріальні активи, тимчасові (нетитульні) споруди, природні ресурси, інвентарна тара, предмети прокату тощо.

Облік ІНМА ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» з відкриттям відповідних субрахунків для деталізації інформації. Характеристику рахунку 11 та класифікацію інших необоротних матеріальних активів на відповідних субрахунках для цілей бухгалтерського обліку відображено на рис. 1.5.1.

Первісна вартість ІНМА визначається аналогічно до основних засобів – з урахуванням витрат на їх придбання, доставку, монтаж та інші витрати, безпосередньо пов’язані з доведенням до робочого стану.

Таким чином, інші необоротні матеріальні активи, хоча й займають відносно невелику частку у структурі майна підприємства, відіграють важливу роль у забезпеченні виробничого процесу. Правильна організація їх синтетичного й аналітичного обліку дозволяє своєчасно контролювати рух активів, запобігати їх нецільовому використанню та забезпечувати достовірність показників фінансової звітності.

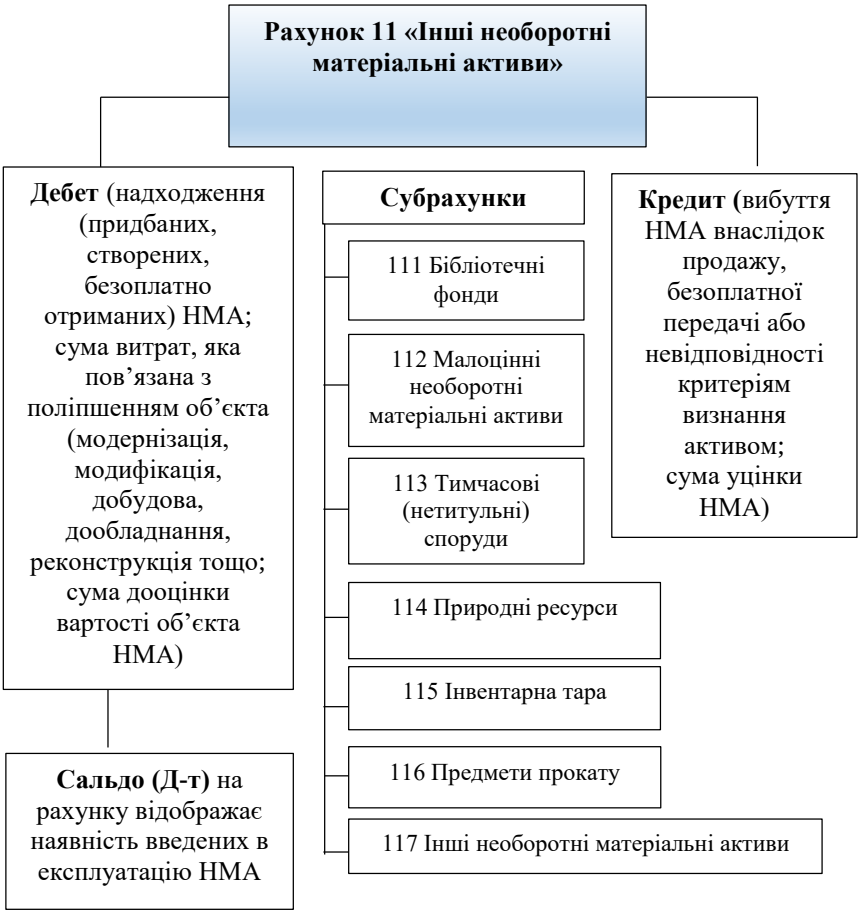


Рис. 1.5.1. **Змістовне наповнення рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи»**[11]

Побудова синтетичного та аналітичного обліку інших необоротних матеріальних активів відображена на рис. 1.5.2.

[11] План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

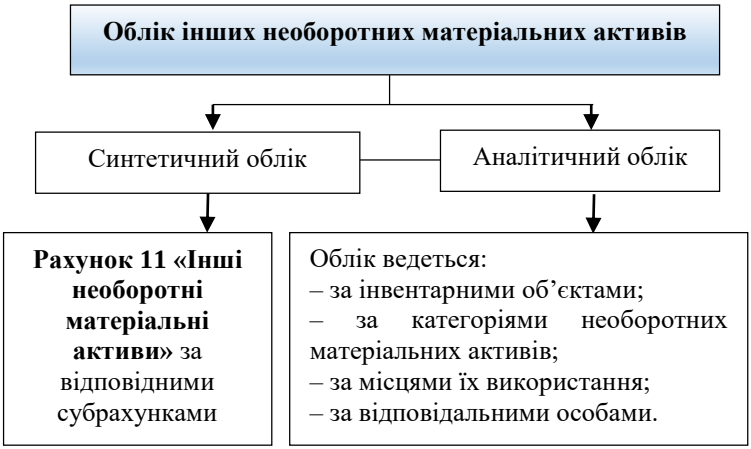


***Рис*. 1.5.2. Модель побудови обліку інших необоротних матеріальних активів**

Схематично подана модель дає змогу простежити взаємозв'язок між синтетичними рахунками, що використовуються для узагальнення інформації про наявність і рух інших необоротних матеріальних активів, та аналітичним обліком, який забезпечує деталізацію за об'єктами, місцями експлуатації, матеріально відповідальними особами тощо.

Такий підхід дозволяє:

- ✓ забезпечити повноту й достовірність облікових даних;
- ✓ організувати ефективний контроль за використанням активів, які не належать до складу основних засобів;
- ✓ своєчасно відображати зміни в технічному стані, місці зберігання або функціональному призначенні активів;
- ✓ формувати обґрунтовану інформацію для складання фінансової звітності та внутрішнього управління ресурсами.

Правильне ведення аналітичного обліку дає можливість забезпечити прозорість руху необоротних матеріальних активів, запобігти несанкціонованому використанню й підтримувати належний рівень облікової дисципліни.

Кореспонденція рахунків з відображення операцій з іншими необоротними активами висвітлена у табл. 1.5.1.

Таблиця 1.5.1

Кореспонденція рахунків для відображення надходження інших необоротних матеріальних активів (ІНМА)

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримано за договором купівлі-продажу ІНМА	153	631
2	ІНМА передано в експлуатацію	11	153
2	Придбано підзвітною особою ІНМА	153	372
3	Одержано ІНМА у вигляді внеску до статутного капіталу	11	46
4	Безоплатно одержано ІНМА	11	42
5	Нараховано амортизацію на ІНМА	23,91,92,93	132
5	Списано з балансу ІНМА	132	11

Документальне оформлення таких активів аналогічне оприбуткуванню основних засобів.

1.6. Облік амортизації (зносу) основних засобів та інших необоротних матеріальних активів і відображення її в обліку

Відповідно до НП(С)БО 7[12] *амортизація* – це систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації). Об'єктом амортизації є вартість, яка амортизується[13]. Виняток

[12] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

[13] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

становлять такі об'єкти обліку, як земля і незавершені капітальні інвестиції, вартість яких не підлягає амортизації.

Знос – сума амортизації з початку його корисного використання. Для синтетичного обліку зносу (амортизації) основних засобів використовується пасивний рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», субрахунок 131 «Знос основних засобів». За дебетом рахунку 13 відображається списання (зменшення) суми зносу, за кредитом – нарахування (збільшення).

Кореспонденція рахунків з відображення нарахування зносу основних засобів висвітлена у табл. 1.6.1.

Таблиця 1.6.1

Кореспонденція рахунків для відображення нарахування зносу основних засобів

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахована амортизація на основний засіб, який використовується:		
1.1	– у капітальному будівництві	151	13
1.2	– у виробництві	23	13
1.3	– для загальновиробничих потреб	91	13
1.4	– для адміністративних потреб	92	13
1.5	– для реалізації	93	13
1.6	– в іншій операційній діяльності (об'єкт житлово-комунального, соціально-культурного призначення)	94	13
2	Списана сума нарахованого зносу ліквідованого основного засобу	13	10

Амортизація основних засобів нараховується із застосуванням таких методів:

1) прямолінійного (прямолінійного списання);
2) зменшення залишкової вартості (зменшення залишку);
3) прискореного зменшення залишкової вартості;
4) кумулятивного (суми чисел років);
5) виробничого (метод сум одиниць продукції).

Сутність методів та розрахунок амортизації висвітлено у табл. 1.6.2.

Таблиця 1.6.2

Методи амортизації основних засобів

Метод амортизації	Сутність методу та правила визначення амортизації для основних засобів
Прямолінійний	Вартість об'єкта списується однаковими частинами протягом всього періоду експлуатації Річна сума амортизації = (первісна вартість – ліквідаційнавартість) /строк корисного використання Місячна сума амортизації = річна /12
Зменшення залишкової вартості	Річна сума амортизації визначається, виходячи із залишкової вартості основного засобу на початок звітного року. Річна сума амортизації = залишкова вартість об'єкта на початокзвітного року × річна норма амортизації. Річна норма амортизації = $1 - \sqrt[n]{\frac{\text{ліквідаційна вартість}}{\text{первісна вартість}}}$, де n – кількість років корисного використання. Місячна сума амортизації = річна /12
Прискореного зменшення залишкової вартості	Річна сума амортизації визначається виходячи із залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації щодо введених протягом року об'єктів і подвійної річної норми амортизації, обчисленої виходячи з терміну корисного використання обєкта. Річна сума амортизації = залишкова вартість об'єкта на початокзвітного року× річна норма амортизації. Річна норма амортизації = $2\times \frac{1}{\text{строк корисного використання}}$ Місячна сума амортизації = річна /12
Кумулятивний	Річна сума амортизації визначається як добуток амортизованої вартості (Ав) і кумулятивного коефіцієнта. Річна сума амортизації = (первісна вартість –

Метод амортизації	Сутність методу та правила визначення амортизації для основних засобів
	ліквідаційна вартість) × кумулятивний коефіцієнт Кумулятивний коефіцієнт $=\frac{\text{кількість років,що залишалася до кінця строку експлуатації}}{\text{сума числа років корисного використання}}$ Місячна сума амортизації = річна /12
Виробничий	Здійснюється на підставі сумарного виробітку об'єкта за весь період його експлуатації у відповідних одиницях виміру (одиницях виробленої продукції, відпрацьованих годинах, кілометрах пробігу та ін.) Місячна сума амортизації = фактичний місячний обсяг продукції(робіт, послуг) × виробнича ставка амортизації Виробнича ставка амортизації $=\frac{\text{первісна вартість}-\text{ліквідаційна вартість}}{\text{загальний обсяг продукції,який очікується виробити}}$

НП(С)БО 7[14] визначає, що на такі об’єкти обліку як тимчасові (нетитульні) споруди (субрахунок 113), інвентарна тара (субрахунок 115), предмети прокату (субрахунок 116) та інші необоротні матеріальні активи амортизація нараховується тільки з використанням двох методів: прямолінійного та / або виробничого.

Крім того, згідно даного Положення бібліотечні фонди (субрахунок 111) та малоцінні необоротні матеріальні активи (субрахунок 112) можна амортизувати за спрощеними методами:

- ✓ «50% / 50%» – який передбачає нарахування амортизації у розмірі 50% вартості, що амортизується, у першому місяці використання об’єкта, а решта 50% – у місяці його списання з балансу.
- ✓ «100%» – згідно якого амортизація нараховується в розмірі 100% вартості об’єкта у першому місяці його використання.

[14] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

Метод амортизації основних засобів обраний підприємством у разі потреби (при зміні очікуваного способу отримання майбутніх економічних вигод від використання) на кінець звітного періоду можна переглядати. В такому випадку нарахування амортизації з використанням іншого методу починають з місяця, наступного за місяцем ухвалення рішення про зміну методу амортизації.

1.7. Облік оренди основних засобів та інших необоротних матеріальних активів

Підприємство може передавати в оренду іншим юридичним та фізичним особам основні засоби та інші необоротні матеріальні активи. У свою чергу воно може отримати в оренду вищевказані активи. Розрахунки між учасниками орендних операцій здійснюються на основі договорів оренди.

Облік орендних операцій згідно НП(С)БО 14 «Оренда»[15] чи М(С)БО 17 «Оренда». У процесі орендних операцій беруть участь дві сторони – орендодавець та орендар. Орендодавцем виступає суб'єкт господарювання, який надає в оренду необоротні активи, що є предметом оренди. Орендарем є суб'єкт господарювання або фізична особа, яка користується отриманими в оренду необоротними активами. Усі сторони, за винятком фізичних осіб, що орендують недержавне майно, ведуть окремий облік таких операцій.

Оренда поділяється на операційну та фінансову. Операційна оренда передбачає, що право власності на необоротні активи залишається за орендодавцем. При цьому такі активи в орендодавця обліковуються на рахунку 10 без кореспонденції рахунків (табл. 1.7.1), а в орендаря – на позабалансовому рахунку 01 «Орендовані необоротні активи».

Кореспонденція рахунків з відображення оренди основних засобів висвітлена у табл. 1.7.1.

[15] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» : наказ М-ва фінансів України від 28 лип. 2000 р. № 181. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text

Таблиця 1.7.1

Кореспонденція рахунків для відображення орендних операцій основних засобів в орендодавця та орендаря

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Орендодавцем передано в операційну оренду основні засоби	-	-
2	Орендарем отримано в операційну оренду основні засоби	01	
3	Орендодавцем нараховано амортизацію основних засобів, переданих в операційну оренду	949	13
4	Орендодавцем відображено витрати на проведення ремонту основних засобів, переданих в операційну оренду	949	20, 22, 63, 66, 65
5	Орендодавцем відображено дохід в частині орендної плати, одержаної від орендаря	36	713
6	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ в орендодавця	713	641
7	Орендарем прийнято до оплати рахунок від орендодавця в частині орендної плати за оренду основних засобів	91, 92, 93, 94	63, 685
8	Відображено податковий кредит з ПДВ в орендаря	641	63, 685
9	Орендарем сплачено орендну плату	631	311

У разі передачі активів у фінансову оренду така операція розглядається як вибуття активів, після чого вони зараховуються до складу необоротних активів, призначених для продажу.

На практиці це означає, що право користування та ризики, пов'язані з володінням активом, переходять до орендаря. Відповідно, орендодавець припиняє нарахування амортизації, а вартість об'єкта виводиться з балансу.

Надалі дохід визнається відповідно до графіка орендних платежів, а також з урахуванням процентної складової, якщо вона передбачена договором.

Таке відображення забезпечує відповідність облікових процедур економічному змісту операції та принципу нарахування. Крім того, це дає змогу сформувати реальну оцінку майнового стану підприємства, оскільки актив, що фактично вибув з користування, не продовжує обліковуватись як частина виробничих потужностей.

Особливу увагу слід приділяти правильному документальному оформленню фінансової оренди, включаючи:

- ✓ договір з детальним визначенням вартості активу, строку оренди, умов викупу;
- ✓ акти приймання-передачі;
- ✓ графіки платежів;
- ✓ бухгалтерські довідки щодо визнання доходу та вибуття активу.

У процесі господарської діяльності підприємства фінансова оренда може слугувати ефективним інструментом для оновлення технічної бази без суттєвого одномоментного навантаження на капітал. Такий підхід забезпечує фінансову гнучкість та дозволяє здійснювати поетапну модернізацію основних засобів.

1.8. Інвентаризація основних засобів та інших необоротних матеріальних активів

Інвентаризація основних засобів провадиться відповідно до Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань № 879[16]. Для проведення інвентаризації створюється постійно діюча інвентаризаційна комісія, очолювана керівником підприємства (його заступником) або керівником структурного підрозділу підприємства, уповноваженого керівником підприємства у складі представників апарату управління підприємства, бухгалтерської служби, а також для безпосереднього проведення інвентаризації формуються робочі інвентаризаційні комісії, до складу яких включають досвідчених працівників підприємства, які знають об'єкт інвентаризації, ціни та первинний облік (інженери, технологи, механіки, виконавці робіт, товарознавці, економісти, бухгалтери) у присутності матеріально відповідальної особи (яка не може бути включена до складу інвентаризаційної комісії)[17].

Інвентаризація основних засобів здійснюється з метою:

- ✓ перевірки фактичної наявності основних засобів на підприємстві;
- ✓ виявлення активів, які не відповідають критеріям визнання їх об'єктом основних засобів;
- ✓ перевірки дотримання правил зберігання та експлуатації основних засобів;
- ✓ виявлення основних засобів, які підприємством не використовуються;
- ✓ перевірки реальної вартості основних засобів та за необхідності прийняття рішень щодо їх дооцінки, уцінки;
- ✓ встановлення лишків або нестач основних засобів шляхом зіставлення їх фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку.

---

[16] Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : М-ва фінансів України від 02 верес. 2014 р. № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text

[17] Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : М-ва фінансів України від 02 верес. 2014 р. № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text

Таким чином, інвентаризація виступає не тільки як форма контролю, але й як інструмент управління, що забезпечує достовірність інформації про активи підприємства та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Вона сприяє підвищенню ефективності використання основних засобів, оскільки дозволяє виявити невикористані чи зайві об’єкти. Крім того, результати інвентаризації створюють основу для формування реальної вартості активів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Процес інвентаризації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів з поділом на основні етапи розглянуто у табл. 1.8.1.

Таблиця 1.8.1

Етапи проведення інвентаризації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів

Етап	Характеристика
Підготовчий	Перевірка: 1) наявності первинної документації на основні засоби, здані чи прийняті підприємством в оренду, на зберігання, у тимчасове користування та іншої технічної документації. При виявленні розбіжностей чи неточностей в бухгалтерському обліку та технічній документації вносять відповідні уточнення та виправлення; 2) справності ваговимірювальних приладів. Для зручності підрахунку групуються основні засоби та інші необоротні матеріальні активи (ІНМА) за назвами, сортами, розмірами.
Безпосередньо інвентаризація	Оформлення письмових розписок на підтвердження здачі в бухгалтерію всіх прибуткових і видаткових документів на об’єкти основних засобів, а також на оприбуткування прийнятих та списання вибулих основних засобів і ІНМА. Наступне – встановлення фактичної наявності (підрахунок, зважування, обмір) та оцінка придатності основних засобів і ІНМА та їх реальної вартості, заповнення інвентаризаційного опису
Підбиття підсумків	Перевірка описів та проставлення кількісних та вартісних показників за даними бухгалтерського обліку; відображення результатів інвентаризації;

Етап	Характеристика
	оформлення (інвентаризаційна комісія) та затвердження (керівник підприємства) протоколу засідання інвентаризаційної комісії, на підставі якого відображають в обліку інвентаризаційні різниці.

Обов'язкову інвентаризація основних засобів проводять щорічно перед складанням річної фінансової звітності. Однак, є винятки: інвентаризацію земельних ділянок та нерухомих об'єктів (будівлі, споруди) дозволяють проводити раз у 3 роки; інструментів, приладів, інвентарю (меблів) – щороку в обсязі не менше 30 % усіх об'єктів та з охопленням всіх зазначених об'єктів протягом 3 років; бібліотечних фондів за наявності обсягу від 100 до 500 тис. одиниць – протягом 5 років з охопленням щорічно не менше 20 % одиниць, а понад 500 тис. одиниць – протягом 10 років з охопленням щорічно не менше 10 % одиниць[18].

Відображення в обліку результатів інвентаризації висвітлено у табл. 1.8.2.

[18] Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : М-ва фінансів України від 02 верес. 2014 р. № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text

Таблиця 1.8.2

Оформлення результатів інвентаризації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів

Відображення надлишків			
Причини виникнення	Оприбуткування об'єкта основного засобу	Кореспонденція рахунків	
		Д-т	К-т
Відсутність документів на придбання	Зараховується на баланс за справедливою вартістю	10	746
Облікова помилка	Якщо відсутнє проведення при отриманні об'єкта основного засобу	15	63
	Зараховується на баланс за первісною вартістю	10	15
Відображення нестач			
Крадіжка, псування, форс-мажорні обставини	Списання об'єкта основного засобу (одночасно на позабалансовому рахунку)	979	10
	Сума компенсації збитків винною	072	746
Винна особа встановлена	особою (одночасно зменшення залишку на позабалансовому рахунку)	375	072

Отже, документами інвентаризації, які складають не менше, ніж у двох примірниках, є:

1) інвентаризаційні описи, які складають за об'єктами або групами основних засобів, а також за кожною МВО;

2) звіряльні відомості, які складаються бухгалтерською службою для відображення розбіжностей між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів;

3) протокол засідання інвентаризаційної комісії, в якому зазначають причини виявлених відхилень з позначенням МВО та їх письмових пояснень; оцінку фактичного стану об'єкта основного засобу чи ІНМА, можливість або неможливість його подальшої експлуатації та інша інформація.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Що входить до складу витрат на придбання основних засобів?
2. Що є об’єктом основних засобів?
3. Які умови визнання об’єкту основних засобів активом?
4. У чому полягають основні завдання з обліку та контролю основних засобів?
5. Які методи амортизації ви знаєте і які переваги та недоліки вони мають?
6. Які первинні документи оформляють при придбані та списані основних засобів?
7. Які облікові реєстри використовують для обліку основних засобів?
8. Назвіть основні етапи проведення інвентаризації основних засобів.
9. Які основні характеристики основних засобів потрібно відображати в обліковій системі?
10. За якою вартістю зараховують на баланс придбані основні засоби і що вона в себе включає?
11. Що таке справедлива вартість та які основні засоби оцінюються з використанням справедливої вартості?
12. Як формується залишкова вартість основних засобів?
13. Які податкові аспекти пов'язані з обліком основних засобів?
14. Які існують особливості обліку орендованих основних засобів?
15. Які основні принципи оцінки основних засобів існують в бухгалтерському обліку?
16. Які методи визначення вартості основних засобів використовуються в обліку?
17. Які основні вимоги законодавства щодо обліку основних засобів?

18. Як відображається амортизація у фінансовій звітності підприємства?

19. Які умови (вартісна межа) визначені у Податковому кодексі України для віднесення засобів праці до основних засобів?

20. Подайте послідовність бухгалтерських проведень операцій з урахуванням амортизації безкоштовно отриманих основних засобів виробництва.



Тести контролю знань

1. Які знаряддя вважаються основними засобами у бухгалтерії підприємства?

а) молоток;

б) комп'ютер;

в) долото;

г) автомобіль.

2. Що включається у вартість основних засобів?

а) вартість придбання;

б) витрати на установку та монтаж;

в) інші витрати, безпосередньо пов’язані з доведенням об’єкта до стану, придатного для використання за призначенням;

г) всі вище зазначені.

3. Які об’єкти можуть бути включені до основних засобів?

а) верстати;

б) будівлі;

в) автомобілі вантажні;

г) всі вище зазначені.

4. Групою основних засобів є:

а) однотипні основні засоби, які схожі за своїми технічними характеристиками;

б) основні засоби з однаковим терміном експлуатації;

в) основні засоби, на які амортизацію нараховують однаковим методом.

5. Яке облікове застосування для основних засобів використовують на підприємствах?

а) оптимізація;

б) комп'ютеризація;

в) амортизація;

г) фіскалізація.

6. Що таке амортизація основних засобів?

а) збільшення вартості активу;

б) зменшення вартості активу з часом;

в) залишкова вартість активу;

г) збільшення прибутку підприємства.

7. При визначенні строку корисного використання основних засобів потрібно враховувати?

а) умови лізингу;

б) фізичний та моральний знос;

в) потужність (продуктивність) використання;

г) правові чи інші обмеження щодо строків використання.

8. Що включають в себе амортизаційні відрахування?

а) фінансові витрати;

б) податкові відрахування;

в) витрати на ремонт основних засобів;

г) зменшення первісної вартості основних засобів.

9. Яка основна мета амортизації основних засобів?

а) збільшити фінансовий результат підприємства;

б) відображення зносу та старіння основних засобів;

в) зменшити податкове навантаження;

г) всі вище зазначені.

10. При введенні в експлуатацію об'єкта основних засобів амортизація нараховується:

а) з моменту введення об'єкта в експлуатацію;

б) з моменту перерахуванням оплати за даний об'єкт;

в) з 1 числа місяця, що наступає за місяцем введення об'єкта в експлуатацію;

г) через місяць після прийняття об'єкта на баланс.

11. Які методи амортизації використовуються для розрахунку зносу основних засобів?

а) прямолінійний метод;

б) сума чисел років;

в) виробничий метод;

г) всі вище зазначені.

12. Як впливає амортизація на фінансовий стан підприємства?

а) зменшує чистий прибуток;

б) зменшує податкові витрати;

в) впливає на чистий прибуток та капітал підприємства;

г) всі вище зазначені.

13. Нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському обліку припиняють:

а) у зв'язку із вибуттям об'єкту;

б) по закінченні операційного циклу;

в) у разі зміни матеріально-відповідальної особи;

г) в разі переоцінки основного засобу.

14. Зарахування на баланс підприємства куплених основних засобів відображають записом:

а) Д-т 15 К-т 10;

б) Д-т 10 К-т 15;

в) Д-т 10 К-т 40;

г) Д-т 15 К-т 63.

15. Як у бухгалтерському обліку відображають списання нарахованого зносу інших необоротних матеріальних активів?

а) Д-т 153 К-т 11;
б) Д-т 11 К-т 132;
в) Д-т 132 К-т 11;
г) Д-т 11 К-т 153.



Теми для написання рефератів

1. Актуальні тенденції в обліку основних засобів в умовах цифрової трансформації бізнесу.
2. Роль обліку основних засобів у забезпеченні сталого розвитку підприємства та екологічної безпеки.
3. Методи та принципи оцінки основних засобів.
4. Вплив обліку основних засобів на фінансовий стан підприємства.
5. Особливості амортизації основних засобів в умовах зміни законодавства.
6. Облік та оцінка основних засобів підприємств із зовнішніми інвестиціями.
7. Методи формування резервів на капітальний ремонт основних засобів.
8. Використання сучасних програмних засобів у процесі обліку основних засобів.
9. Роль обліку основних засобів у формуванні вартості продукції на підприємстві.
10. Специфіка обліку лізингових та кредитних операцій у сфері придбання основних засобів.
11. Особливості обліку основних засобів в галузях з високою технологічністю (наприклад, IT, виробництво електроніки тощо).
12. Облік основних засобів у сфері нерухомості та будівництва.
13. Порівняльний аналіз методів амортизації основних засобів у різних країнах та його вплив на фінансову звітність.

14. Вплив податкової та бухгалтерської політики на оцінку та облік основних засобів.

15. Порівняльний аналіз систем обліку основних засобів в Україні та за кордоном: нормативно-правове та практичне регулювання.

16. Проблемні питання обліку основних засобів в сучасних умовах.

17. Бартерні операції: визначення вартості основних засобів та відображення в обліку.

18. Сучасний стан розвитку обліку основних засобів на вітчизняних підприємствах та напрями їх удосконалення.

19. Облік екологічних (зелених) активів.

20. Основні аспекти обліку бібліотечних фондів.



ТЕМА 2. Облік нематеріальних активів

2.1. Сутність, визнання та класифікація нематеріальних активів.

2.2. Оцінка та переоцінка нематеріальних активів.

2.3. Документування операцій з обліку нематеріальних активів.

2.4. Синтетичний та аналітичний облік руху нематеріальних активів.

2.5. Облік амортизації нематеріальних активів.

Основні терміни:

нематеріальний актив, група нематеріальних активів, дослідження, розробка, оцінка, накопичена амортизація нематеріальних активів, немонетарні активи, права користування майном, права користування природними ресурсами, авторське право, права на комерційні позначення, гудвіл



2.1. Сутність, визнання та класифікація нематеріальних активів

Нематеріальні активи (НМА) є особливим видом ресурсів підприємства, які не мають матеріально-речової форми, проте здатні приносити економічні вигоди у майбутньому. Їх головною характеристикою є нематеріальність, що означає відсутність фізичної субстанції, однак наявність правової, інтелектуальної чи іншої вартості, що може бути ідентифікована та оцінена.

Згідно з НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»[19], нематеріальний актив – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований та утримується підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або

[19] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : наказ М-ва фінансів України від 18 жовт. 1999 р. № 242. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text

операційного циклу, якщо він перевищує рік) для виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам чи для адміністративних потреб.

У міжнародній практиці відповідне визначення подається у МСБО 38 «Нематеріальні активи»[20], де підкреслюється необхідність відповідності активу таким критеріям: ідентифікованість, контроль з боку підприємства та наявність майбутніх економічних вигід.

До нематеріальних активів відносять:

- ✓ права користування природними ресурсами;
- ✓ права користування майном;
- ✓ права на комерційні позначення (товарні знаки, марки, фірмові назви);
- ✓ права на об'єкти промислової власності (винаходи, патенти, промислові зразки, корисні моделі);
- ✓ авторські та суміжні права;
- ✓ програмне забезпечення та бази даних;
- ✓ гудвіл та інші активи, що відповідають критеріям визнання.

Водночас у вітчизняній системі бухгалтерського обліку регламентація здійснюється НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»[21]. Цей стандарт уточнює порядок класифікації таких об'єктів за видами, що забезпечує чітке їх розмежування, раціональне використання та належний контроль за ефективністю управління (рис. 2.1.1).

Як і будь-які інші активи, нематеріальний актив може бути відображений у балансі за наявності таких критеріїв визнання:

[20] МСБО 38 «нематеріальні активи». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-38_ukr_2016.pdf

[21]Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : наказ М-ва фінансів України від 18 жовт. 1999 р. № 242. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text

ймовірності отримання майбутніх економічних вигод від його використання та достовірного визначення його вартості.

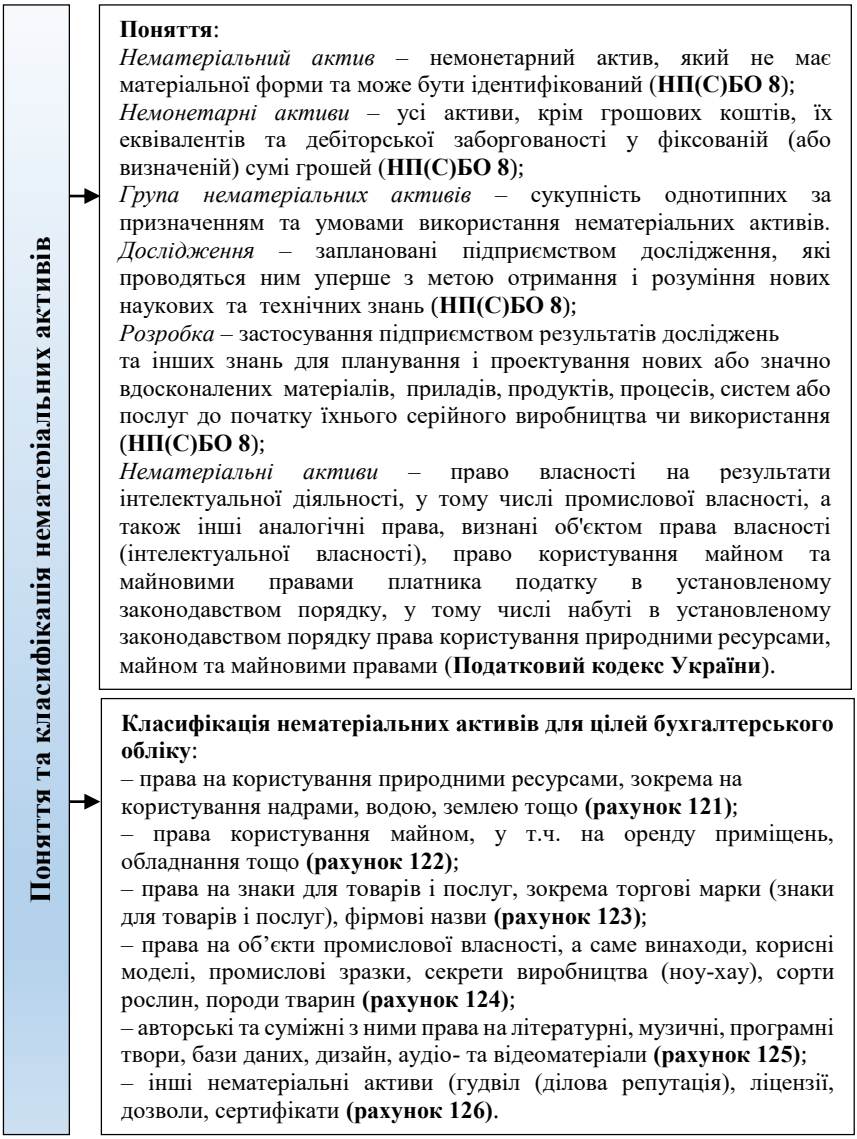


Рис. 2.1.1. **Сутнісна характеристика нематеріальних активів**

Визнання нематеріального активу у бухгалтерському обліку можливе лише за умови одночасного виконання таких критеріїв:

1. **Ідентифікованість** – актив можна чітко відокремити від інших активів, тобто він є відособленим об’єктом, який може бути проданий, переданий, ліцензований чи використаний самостійно.
2. **Контроль** – підприємство має юридичне право та можливість отримувати вигоди від використання активу і обмежувати доступ інших осіб до цих вигід.
3. **Майбутні економічні вигоди** – очікується, що використання активу забезпечить приплив грошових коштів або інші економічні переваги (підвищення ефективності, зростання доходів, розширення ринку тощо).
4. **Достовірна оцінка** – вартість активу може бути надійно визначена.

Витрати на створення чи придбання нематеріальних активів, які не відповідають зазначеним умовам, визнаються витратами звітного періоду.

Нематеріальні активи є важливою складовою ресурсного потенціалу підприємства, адже забезпечують йому конкурентні переваги в умовах цифровізації та інноваційної економіки. Їх головна відмінність полягає у відсутності матеріальної форми, однак вони здатні приносити підприємству довгострокові економічні вигоди.

Таким чином, облік нематеріальних активів забезпечує:

- ✓ достовірність фінансової звітності підприємства;
- ✓ обґрунтованість управлінських рішень;
- ✓ формування правильної оцінки інноваційного та інтелектуального потенціалу бізнесу.

2.2. Оцінка та переоцінка нематеріальних активів

Правильна оцінка та своєчасна переоцінка нематеріальних активів є важливою передумовою достовірності фінансової звітності та обґрунтованості управлінських рішень. Неправильне визначення їх вартості може призвести до спотворення інформації

про фінансовий стан і результати діяльності підприємства, а також до ризиків у процесі інвестування чи кредитування.

З огляду на специфіку нематеріальних активів, їх оцінка здійснюється із застосуванням спеціальних методичних підходів: витратного, дохідного та порівняльного. Вибір методу залежить від характеру об'єкта, наявності інформаційної бази та мети оцінки. Переоцінка НМА, у свою чергу, дає можливість відобразити у звітності реальну вартість активів, що особливо актуально в умовах динамічного ринкового середовища та швидких змін у сфері технологій.

Таким чином, питання оцінки та переоцінки нематеріальних активів має не лише теоретичне, а й практичне значення, оскільки впливає на інвестиційну привабливість підприємств, їх фінансову стійкість і здатність до інноваційного розвитку.

В обліку нематеріальні активи оцінюються на різних етапах їх існування з використанням відповідних видів оцінки. Основні види оцінки, які застосовуються до нематеріальних активів, відображені на рис. 2.2.1.

Первісна оцінка нематеріальних активів здійснюється під час визнання нематеріального активу в обліку. Вона включає:

- ✓ ціну (вартість) придбання;
- ✓ реєстраційні мита, збори;
- ✓ непрямі податки, якщо вони не відшкодовуються.
- ✓ інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням та доведенням нематеріального активу до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

Створені власними силами нематеріальні активи оцінюють за фактичною собівартістю створення, включаючи: прямі витрати на розробку; заробітну плату, матеріали, амортизацію тощо.

Отримані безоплатно нематеріальні активи відображаються у балансі за справедливою вартістю на дату отримання, а внесені до статутного капіталу – за узгодженою засновниками вартістю, але не вище справедливої.

Оцінка нематеріальних активів:
– первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення);
– залишкова (балансова) – первісна вартість за

Рис. 2.2.1. **Види оцінки нематеріальних активів**

Первісна вартість нематеріального активу, отриманого в результаті обміну на подібний актив, визначається як залишкова вартість переданого об'єкта. Якщо ж залишкова вартість переданого нематеріального активу перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю отриманого активу визнається його справедлива вартість, а різниця включається до витрат звітного періоду.

У разі обміну (або часткового обміну) на неподібний актив, первісна вартість нематеріального активу визначається за справедливою вартістю переданого активу, скоригованою на суму грошових коштів або їх еквівалентів, які були передані або отримані під час обміну.

Переоцінка нематеріального активу – це зміна його балансової вартості, яка проводиться з метою приведення її у відповідність до

справедливої вартості (ринкової), якщо вона суттєво відрізняється від залишкової вартості в обліку.

Переоцінка нематеріальних активів проводиться на дату балансу, якщо:

- ✓ справедлива вартість суттєво відрізняється від залишкової;
- ✓ існує активний ринок для такого активу, що дозволяє об'єктивно визначити його справедливу вартість.

Якщо активного ринку немає переоцінку не проводять, і актив обліковують за первісною вартістю мінус амортизація та знецінення. Також не переоцінюються малоцінні необоротні матеріальні активи (рахунок 11), якщо вони амортизуються за методом 50 + 50% або 100%.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів відображається у складі капіталу у дооцінках та в іншому сукупному доході, а сума уцінки – у складі витрат звітного періоду[22].

Таким чином, системний підхід до оцінки та переоцінки нематеріальних активів забезпечує прозорість фінансової інформації, підвищує довіру інвесторів і партнерів та зміцнює фінансову стійкість підприємства в умовах ринкової невизначеності.

2.3. Документування операцій з обліку нематеріальних активів

Ефективна організація бухгалтерського обліку нематеріальних активів неможлива без належного документального підтвердження господарських операцій. Документи виконують подвійну функцію: з одного боку, вони є юридичним доказом виникнення прав на об'єкти інтелектуальної власності, програмне забезпечення чи інші нематеріальні ресурси, а з іншого – виступають інформаційною базою для відображення таких активів у бухгалтерському та податковому обліку.

[22] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : наказ М-ва фінансів України від 18 жовт. 1999 р. № 242. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text

Особливістю документування операцій із нематеріальними активами є те, що вони пов’язані не з матеріальними предметами, а з правами користування або володіння, що потребує специфічного підходу до їх оформлення. Первинні документи у цій сфері – це, насамперед, ліцензійні договори, патенти, свідоцтва, акти приймання-передачі, внутрішні накази керівництва тощо. Вони підтверджують законність набуття прав і стають підґрунтям для відображення НМА в облікових регістрах.

Правильне та своєчасне документування забезпечує достовірність бухгалтерської інформації, мінімізує ризики помилок і суперечностей у фінансовій звітності, а також захищає підприємство у випадку судових спорів чи перевірок контролюючих органів.

При отриманні та оприбуткуванні нематеріальних активів на підприємстві застосовують відповідні первинні документи, в яких зазначається: докладна характеристика активу; його вартість; термін корисного використання; норма амортизації; підрозділ, де планується використання активу, а також реквізити документа, що підтверджує право власності на актив.

Зазначені дані є обов’язковими для правильного відображення нематеріальних активів у бухгалтерському обліку та забезпечують їх подальший контроль у процесі експлуатації. На підставі первинних документів здійснюється внесення інформації до інвентарної картки обліку нематеріального активу. Така картка містить повну інформацію про об’єкт, включаючи дату введення в експлуатацію, спосіб амортизації та зміни, що відбуваються протягом строку його використання. Важливим етапом також є проведення ідентифікації активу, що гарантує його віднесення саме до нематеріальних активів відповідно до критеріїв, визначених обліковою політикою підприємства

Наказом[23] затверджені типові форми документів первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів та порядок їх застосування (табл. 2.3.1).

Таблиця 2.3.1

Характеристика типових форм первинної документації з обліку нематеріальних активів

Форма документу	Назва документу	Примітки
НА-1	Акт введення в господарський оборот об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Застосовується для оформлення операцій із введення в господарський оборот придбаних (створених) об'єктів права інтелектуальної власності, складається в 1 примірнику на кожний окремий об'єкт
НА-2	Інвентарна картка обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Застосовується для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності, а також групи однотипних за призначенням та умовами використання об'єктів, що надійшли в одному календарному місяці та одній матеріально відповідальній за їх використання особі, заповнюється на основі попереднього акту на кожний об'єкт чи групу об'єктів
НА-3	Акт вибуття (ліквідації) об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Складається при оформленні вибуття таких об'єктів у разі їх списання (ліквідації) у двох примірниках комісією, призначеною наказом керівника

[23] Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів : наказ М-ва фінансів України від 22 лиспоп. 2004 р. № 732. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04#Text

Форма документу	Назва документу	Примітки
НА-4	Інвентаризаційний опис об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів	Складається в одному примірнику для оформлення даних інвентаризації

При ідентифікації об’єктів нематеріальних активів, крім названих первинних документів на підприємстві мають бути додаткові (юридичні) документи, які засвідчують набуття права власності, права авторства, права використання таких активів, наприклад, спеціальний дозвіл на видобуток корисних копалин, ліцензійний договір, авторський договір, договір на передачу прав власності, тощо.

Таким чином, документування операцій з обліку нематеріальних активів є головною передумовою прозорості та законності господарської діяльності, а також важливим елементом внутрішнього контролю та управління підприємством.

2.4. Синтетичний та аналітичний облік руху нематеріальних активів

Для формування достовірної інформації про наявність і використання нематеріальних активів у фінансовій звітності необхідна чітка організація їх обліку, що включає як синтетичний, так і аналітичний рівні.

Синтетичний облік узагальнює дані про всі нематеріальні активи підприємства у вартісному вираженні та забезпечує відображення їх у балансі та звітності. Аналітичний облік, своєю чергою, деталізує інформацію за видами, об’єктами, строками корисного використання та іншими характеристиками, що дає можливість контролювати рух активів на кожному етапі їх життєвого циклу – від придбання до вибуття.

Поєднання синтетичного та аналітичного обліку створює цілісну систему, яка не лише відповідає вимогам чинних стандартів бухгалтерського обліку, а й забезпечує управлінський персонал необхідною інформацією для прийняття ефективних рішень.

Синтетичний облік нематеріальних активів ведеться з використанням активного рахунку 12 «Нематеріальні активи», на якому узагальнюють інформацію про наявність та рух об'єктів, зарахованих до складу нематеріальних активів (рис. 2.4.1).

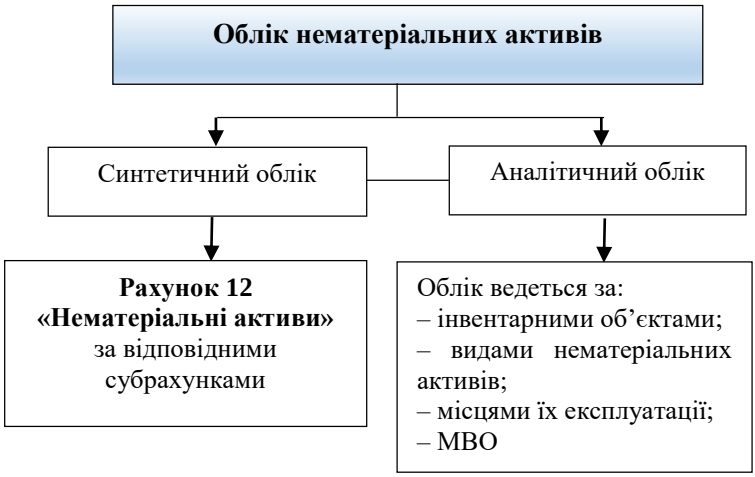


Рис. 2.4.1. **Модель побудови обліку нематеріальних активів**

За дебетом рахунку відображається первісна вартість придбаних, створених, безоплатно одержаних нематеріальних активів, а також сума витрат, пов'язаних з поліпшенням та дооцінки вартості нематеріальних активів. За кредитом – повне або часткове списання вартості об'єктів нематеріальних активів у результаті їх продажу, безоплатної передачі, уцінки.

Характеристика рахунку 12 «Нематеріальні активи» та відкриття субрахунків до нього відображена на рис. 2.4.2.

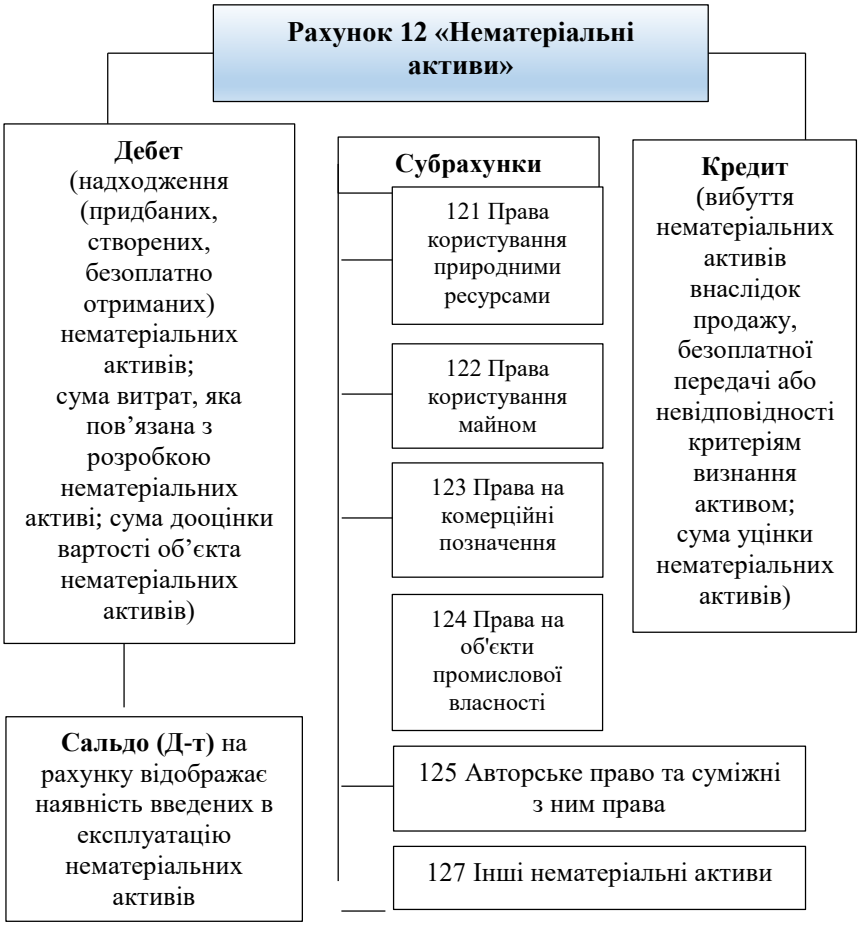


Рис. 2.4.2. **Змістовне наповнення рахунку 12 «Нематеріальні активи»**[24]

Кореспонденція рахунків з відображення надходження нематеріальних активів на підприємство та їх вибуття висвітлена у табл. 2.4.1.

[24] План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

Таблиця 2.4.1

Кореспонденція рахунків для відображення надходження нематеріальних активів

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Оприбутковано нематеріальний актив	154	631
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	644	631
3	Нарахована сума податкового кредиту з ПДВ згідно зареєстрованої податкової накладної	641	644
4	Здійснено попередню оплату за нематеріальний актив	371	311
5	Відображено залік заборгованостей	631	371
6	Нематеріальний актив віднесено до групи вибуття за залишковою вартістю (за умов обміну його на подібний об'єкт)	286	12
7	Списана сума зносу, нарахованого на нематеріальний актив, що вибуває по обміну	133	12
8	Відображено дохід від реалізації нематеріального активу	377	712
9	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ при передачі нематеріального активу	712	641
10	Списано залишкову вартість переданого нематеріального активу	943	286
11	Нематеріальний актив введено в експлуатацію	12	153
12	Нематеріальний актив одержано безкоштовно	12	424
13	Нематеріальний актив одержано в рахунок внеску до статутного капіталу	154	46
14	Нараховано знос (амортизацію) нематеріального активу	23, 91, 92, 93	133
15	Здійснено: дооцінку уцінку нематеріального активу	 12 975	 423 12

Аналітичний облік ведеться у розрізі кожного окремого об'єкта нематеріальних активів.

Синтетичний і аналітичний облік нематеріальних активів здійснюється в журналі № 4.

У журналі № 4 накопичуються дані про надходження, вибуття, амортизацію та інші зміни вартості нематеріальних активів. Така форма обліку дозволяє забезпечити повноту та достовірність інформації, необхідної для складання фінансової звітності. З метою забезпечення контролю за збереженням і ефективним використанням нематеріальних активів, облікові дані регулярно звіряються з фактичними залишками за результатами інвентаризації. Крім того, важливу роль відіграє формування звітності щодо руху нематеріальних активів у розрізі відповідальних осіб, підрозділів і напрямів використання.

Дослідження питань організації синтетичного та аналітичного обліку руху нематеріальних активів має важливе практичне значення, адже воно сприяє підвищенню прозорості фінансових даних, достовірності звітності та ефективності управління ресурсами підприємства.

2.5. Облік амортизації нематеріальних активів

Організація амортизації нематеріальних активів є важливим елементом бухгалтерського обліку, оскільки забезпечує правильний розподіл їх вартості протягом строку корисного використання.

Відповідно до положень НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи»[25], нарахування амортизації розпочинається з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив введено в господарський оборот. При цьому для розрахунку амортизації застосовується систематичний підхід, який відповідає очікуваному способу отримання економічних вигід від використання активу. Уточнення щодо методики визначення вартості нематеріального активу, яка підлягає амортизації, а також порядок її розрахунку, наведено на рис. 2.5.1.

[25] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : наказ М-ва фінансів України від 18 жовт. 1999 р. № 242. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text



Рис. 2.4.1. **Модель розрахунку вартості, яка амортизується**

Методи та розрахунок амортизації нематеріальних активів аналогічні до зазначених у НП(С)БО 7 «Основні засоби»[26].

Амортизація не нараховується на період виведення нематеріального активу з експлуатації (з метою його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та з інших причин) на підставі документів, які свідчать про виведення об'єкта з експлуатації (пп. 145.1.2 ПКУ)[27].

Облік вартості, яка амортизується, нематеріальних активів ведеться за кожним з об'єктів, що входить до складу окремої групи. Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом строку корисного використання (права користування), який встановлюється відповідно до правовстановлюючого документа, але не меншим як 2 роки. Якщо відповідно до

[26] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

[27] Податковий кодекс України : Закон України від. 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text

правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк становить 10 років безперервної експлуатації[28].

Водночас, якщо строк корисного використання не визначено, підприємство самостійно встановлює його, але не більше 10 років. Мінімальний строк амортизації нематеріального активу за правилами бухгалтерського обліку не може бути меншим ніж 2 роки.

Важливо зазначити, що у разі зміни способу використання активу, технічного чи юридичного обмеження його застосування або зміни очікуваних економічних вигід, підприємство має право переглянути строк корисного використання. Усі такі зміни повинні бути належним чином документально оформлені та відображені у фінансовій звітності.

Таким чином, правильна організація обліку амортизації нематеріальних активів забезпечує достовірність фінансової інформації, сприяє ефективному управлінню ресурсами та відповідає вимогам національних стандартів бухгалтерського обліку.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Розкрийте сутність активів, які не мають матеріальної форми.
2. Які види нематеріальних активів ви знаєте та які основні характеристики цих активів?
3. Як відбувається визначення вартості нематеріальних активів при їх придбанні?
4. Які облікові реєстри використовують для обліку нематеріальних активів?

[28] Податковий кодекс України : Закон України від. 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text

5. Як відбувається амортизація нематеріальних активів та які облікові операції з цим пов'язані?

6. Які податкові аспекти пов'язані з обліком нематеріальних активів?

7. Які основні принципи оцінки нематеріальних активів в бухгалтерському обліку?

8. Які методи визначення вартості нематеріальних активів використовуються в обліку?

9. Які основні вимоги законодавства щодо обліку нематеріальних активів?

10. Які ризики пов'язані з обліком нематеріальних активів і як їх можна уникнути?

11. Як відбувається оцінка відтвореної вартості нематеріальних активів та яке значення це має для бухгалтерського обліку?

12. Які основні відмінності між нематеріальними активами та основними засобами з точки зору бухгалтерського обліку?

13. Як відбувається визначення строку корисного використання нематеріальних активів та як це впливає на їх облік?

14. Які внутрішні та зовнішні фактори можуть вплинути на оцінку нематеріальних активів та як ці оцінки можуть бути скориговані?

15. Які основні положення МСФЗ відносно обліку нематеріальних активів?

16. Які особливості податкового обліку нематеріальних активів та як вони відрізняються від бухгалтерського обліку?

17. Які особливості контролю за орендою нематеріальних активів?

18. Які вимоги щодо оцінки та обліку орендованих нематеріальних активів?

19. Перевірка нематеріальних активів під час інвентаризації.

20. Дати характеристику нематеріальних активів, їх види, категорії та методи оцінки згідно НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи».



Тести контролю знань

1. Що включає в себе категорія нематеріальних активів?

а) земельні ділянки;

б) патенти;

в) обладнання;

г) готівка.

2. Які методи визначення вартості нематеріальних активів використовуються в обліку?

а) патентована вартість

б) амортизація

в) історична вартість;

г) ринкова вартість.

3. Які вимоги стосовно визнання інтелектуальної власності являються обов'язковими для облікових цілей?

а) юридична охорона;

б) постійний контроль;

в) оплата щорічних податків;

г) вірогідність майбутніх економічних вигід.

4. Які види нематеріальних активів включають інтелектуальну власність?

а) земля;

б) патенти;

в) виробниче обладнання;

г) інвестиції.

5. Нематеріальні активи – це…

а) немонетарні активи, які не мають фізичної форми, такі як авторські права, патенти, ліцензії;

б) фінансові активи, такі як цінні папери, акції, облігації;

в) інтелектуальна власність, така як товарні знаки, технічні науки, дослідження та розробки;

г) емоційний капітал, такий як репутація бренду, відносини з клієнтами та споживачами.

6. Які документи можуть підтверджувати наявність нематеріального активу?

а) договори оренди;

б) ліцензії;

в) фінансові звіти;

г) водяні знаки.

7. Що включає в себе категорія нематеріальних активів?

а) інвестиції в нерухомість;

б) фінансові інструменти;

в) інтелектуальна власність;

г) готівка.

8. Які методи амортизації можуть бути застосовані для розподілу вартості нематеріальних активів на вартість виробництва?

а) прямолінійний;

б) прискорений;

в) штриховий;

г) усі відповіді вірні.

9. Які обставини можуть призвести до зменшення вартості нематеріальних активів?

а) зміни в законодавстві4

б) незначний прогрес конкурента;

в) фаховий кадровий резерв;

г) розширення ринку збуту.

10. Які складові включаються у вартість нематеріальних активів?

а) витрати на дослідження та розробку;

б) рекламні витрати

в) витрати на зарплату співробітників

г) всі відповіді правильні.

11. Які обставини можуть призвести до списання нематеріальних активів?

а) закінчення строку дії;

б) втрата конкурентоспроможності;

в) зниження податкових ставок;

г) усі відповіді вірні.

12. Яким бухгалтерським проведенням оформити внески засновників до статутного капіталу нематеріальними активами?

а) Д-т 12 К-т 40;

б) Д-т 12 К-т 46;

в) Д-т 10 К-т 46

г) Д-т 46 К-т 12.

13. Що включають в себе нематеріальні активи?

а) тільки земельні ділянки;

б) тільки будівлі;

в) права власності, авторські та патентні права, торгові марки та інтелектуальну власність;

г) обладнання та транспорт.

14. Як визначається вартість нематеріальних активів?

а) за довіреністю нотаріуса;

б) за оцінкою спеціалізованої організації;

в) за договором з фахівцем з нематеріальних активів;

г) чорними числами.

15. Яка мета оцінки нематеріальних активів?

а) визначення їх вартості;

б) визначення стану обладнання;

в) визначення витрат на реалізацію;

г) визначення поточної ринкової ціни.

16. Які нематеріальні активи можна амортизувати?

а) тільки права власності;

б) тільки торгові марки;

в) тільки авторські права;

г) тільки комп'ютерні програми.

17. Чим відрізняється оцінка справедливої вартості нематеріальних активів від їх балансової вартості?

а) оцінка справедливої вартості враховує ринкові умови, або поточну ціну, а балансова вартість відображає вартість активу в бухгалтерському обліку;

б) немає відмінностей, вони є синонімами;

в) оцінка справедливої вартості враховує тільки матеріальну цінність, а балансова вартість – нематеріальну;

г) оцінка справедливої вартості проводиться згідно із міжнародними стандартами оцінки, а балансова вартість – згідно національними стандартами.

18. Чому важливо виконувати контроль активів та оцінювати нематеріальні активи?

а) для вивчення стану ринку;

б) для спрощення податкового обліку;

в) для забезпечення точності бухгалтерського обліку та визначення дійсної вартості активів;

г) для забезпечення поліпшення виробництва.

19. Який рахунок обліку відображає рух нематеріальні активи?

а) 12 рахунок;

б) 18 рахунок;

в) 26 рахунок;

г) 20 рахунок.

20. Принципи формування в системі обліку інформації про нематеріальні активи визначені в…:

а) НП(С)БО 15;

б) НП(С)БО 8;

в) НП(С)БО 7;

г) НП(С)БО 30.

21. Який міжнародний стандарт обліку регулює визнання та оцінку нематеріальних активів?

а) IFRS 15 «Угоди з клієнтами»;

б) IFRS 9 «Фінансові інструменти»;

в) IAS 38 «Нематеріальні активи»;

г) IAS 2 «Запаси».

22. Який документ підтверджує право підприємства на використання винаходу?

а) договір оренди;

б) патент;

в) видаткова накладна;

г) податкова накладна.

23. Який метод найчастіше застосовується для нарахування амортизації НМА у практиці підприємств?

а) кумулятивний;

б) прямолінійний;

в) метод зменшення залишкової вартості;

г) виробничий метод.



Теми для написання рефератів

1. Облік та оцінка нематеріальних активів в умовах глобалізації бізнес-процесів.

2. Особливості амортизації нематеріальних активів в умовах зміни законодавства.

3. Облік та оцінка нематеріальних активів підприємств із зовнішніми інвестиціями.

4. Методи формування резервів на оцінку нематеріальних активів.

5. Вплив цифрової трансформації на облік та оцінку нематеріальних активів.

6. Відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності та їх вплив на інвестиційні рішення.

7. Оцінка впливу міжнародних стандартів обліку на відображення нематеріальних активів у фінансовій звітності.

8. Аналіз впливу технологічних інновацій на оцінку нематеріальних активів підприємства.

9. Важливість правильного визнання та оцінки нематеріальних активів для залучення інвестицій та кредитів.

10. Аналіз впливу фінансового звітування на оцінку нематеріальних активів.

11. Порівняльний аналіз методів оцінки нематеріальних активів у різних галузях промисловості.

12. Розгляд проблем та перспектив управління нематеріальними активами в умовах економічних криз.

13. Методи оцінки нематеріальних активів у галузі інтелектуальної власності.

14. Аналіз взаємозв'язку між нематеріальними активами та ринковою вартістю підприємства.

15. Використання blockchain-технологій у обліку нематеріальних активів.



ТЕМА 3. Облік капітальних інвестицій

3.1. Економічний зміст, визнання, класифікація та оцінка капітальних інвестицій.

3.2. Синтетичний та аналітичний облік капітальних інвестицій.

3.3. Облік капітальних витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.



Основні терміни:

капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, капітальне будівництво, капітальні витрати на поліпшення основних засобів, модернізація, модифікація, реконструкція, дообладнання, добудова

3.1. Економічний зміст, визнання, класифікація та оцінка капітальних інвестицій

Більша частина основних засобів надходить на підприємство як капітальні інвестиції. НП(С)БО 7 «Основні засоби»[29] визначає методологічні основи формування в обліку інформації про незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

Відповідно до Положення, капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи – це витрати на будівництво, реконструкцію, модернізацію (інші поліпшення, що приносять додаткову вигоду), виготовлення, придбання об’єктів матеріальних необоротних активів, у тому числі необоротних матеріальних активів, призначених для заміни діючих та устаткування для монтажу, що здійснюється підприємством.

[29] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

Згідно ПКУ[30] капітальними інвестиціями вважаються господарські операції, які передбачають придбання будинків, споруд, інших об'єктів нерухомої власності, інших основних засобів і нематеріальних активів, що підлягають амортизації відповідно до норм Податкового кодексу.

Економічне значення капітальних інвестицій розглянуто у табл. 3.1.1.

Таблиця 3.1.1

Значення капітальних інвестицій в господарській діяльності підприємства

Функція	Сутність
Формування основного капіталу	Забезпечення підприємства матеріально-технічною базою
Інноваційний розвиток	Можливість впровадження нових технологій, продукції
Підвищення продуктивності праці	Сприяння автоматизації, зменшення ручної праці
Модернізація	Сприяння зниженню енергоспоживання, екологічних витрат тощо

Отже, на відміну від поточних витрат, капітальні інвестиції здійснюються на підприємстві з метою створення чи поліпшення активів, використання яких у майбутньому приведе до отримання економічних вигод. Тому капітальні інвестиції визнаються, коли існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з ними, і їх вартість може бути достовірно визначена. Крім того, ідентифікацію капітальних інвестицій доцільно здійснювати за цільовим спрямуванням, завершеністю процесу капітального інвестування та іншими характерними ознаками.

Класифікацію капітальних інвестицій відображено на рис. 3.1.1.

[30] Податковий кодекс України : Закон України від. 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text



Рис. 3.1.1. **Класифікація капітальних інвестицій**

Оцінка капітальних інвестицій здійснюється за загальними правилами, які регламентовані НП(С)БО 7[31]. На баланс підприємства незавершені капітальні інвестиції зараховуються за первісною вартістю, яка формується залежно від способу їх надходження. Така вартість включає всі витрати на придбання, створення або поліпшення об'єктів необоротних активів з моменту початку робіт до їх завершення та введення об’єкта в експлуатацію.

Витрати на будівництво, виготовлення, придбання і поліпшення об’єктів (капітальні інвестиції) групуються за такими напрямками робіт (витрат):

- ✓ проектно-вишукувальні роботи;
- ✓ будівельні роботи;
- ✓ роботи з монтажу устаткування;
- ✓ придбання устаткування, що потребує монтажу;
- ✓ придбання устаткування, що не потребує монтажу, інструментів та інвентарю;
- ✓ інші капітальні роботи і затрати, зокрема, витрати з відведення земельних ділянок, вирощування багаторічних культур (садів, виноградників), формування основного стада, транспортування устаткування[32].

3.2. Синтетичний та аналітичний облік капітальних інвестицій

Синтетичний облік усіх видів капітальних інвестицій ведеться згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку на активному рахунку 15 «Капітальні інвестиції». За дебетом рахунка відображається збільшення даних витрат, а за кредитом – їх зменшення у зв’язку з прийняттям в експлуатацію.

---

[31] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

[32] Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : наказ Мінфіну України від 30 верес. 2003 р. № 561 URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text

Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться за видами необоротних активів та за окремими інвентарними об'єктами.

Характеристика рахунку 15 «Капітальні інвестиції» та відкриття субрахунків до нього відображена на рис. 3.2.1.

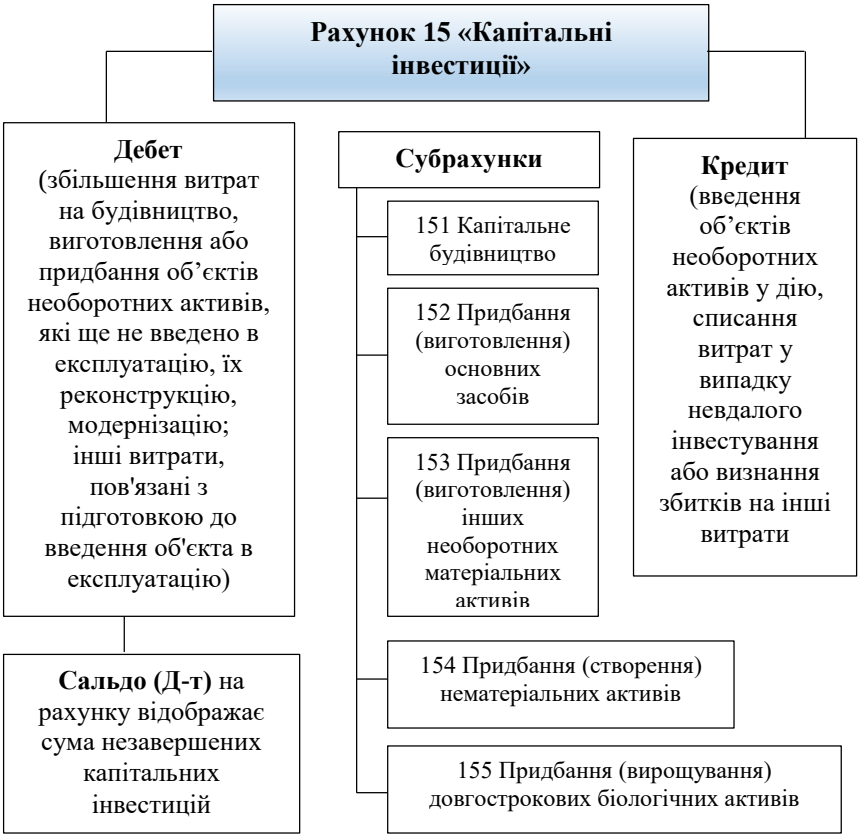


Рис. 3.2.1. **Змістовне наповнення рахунку 15 «Капітальні інвестиції»**

Субрахунок 151 призначений для відображення витрат на будівництво, яке здійснюється господарським або підрядним способом і призначене для власних потреб підприємства. При здійсненні будівництва першим способом аналітичний облік витрат

ведеться за прийнятою номенклатурою статей витрат: матеріали, основна оплата праці, експлуатація будівельних машин та механізмів, накладні витрати.

При будівництві підрядним способом вартість робіт по відповідних об'єктах обліковується без деталізації за статтями витрат. Облік здійснюється на підставі договірної вартості згідно з актами приймання виконаних робіт (форми КБ-2в, КБ-3), які підтверджують фактичне виконання будівельно-монтажних робіт підрядником. Усі витрати в такому разі формують первісну вартість об'єкта будівництва без поділу на матеріальні, трудові чи інші складові. Це спрощує облік для замовника, але потребує ретельного контролю за відповідністю обсягів та вартості виконаних робіт умовам договору.

На субрахунку 152 відображаються витрати на придбання або виготовлення власними силами активів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби». Відповідно, субрахунки 153, 154 та 155 відображають аналогічні витрати пов'язані з активами, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи», рахунку 12 «Нематеріальні активи» та рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи».

Таким чином, забезпечується чітке відокремлення витрат за видами необоротних активів, що сприяє точності їх оцінки та контролю за формуванням первісної вартості. Це, у свою чергу, створює передумови для правильного визначення амортизаційної політики підприємства, формування достовірної фінансової звітності та своєчасного виявлення відхилень у витратах. Раціональна організація обліку необоротних активів забезпечує прозорість господарських процесів, підвищує рівень внутрішнього контролю та сприяє прийняттю обґрунтованих управлінських рішень.

На практиці це знаходить відображення в організації обліку операцій капітального будівництва, зокрема здійснюваного господарським способом, приклад якого наведено в табл. 3.2.1.

Таблиця 3.2.1

Кореспонденція рахунків для відображення обліку будівництва господарським способом

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Списано матеріали на будівництво	151	20, 22
2	Нарахована оплата праці працівникам, зайнятим на будівництві	151	66
3	Нараховано ЄСВ на оплату праці працівників будівництва	151	65
4	Надано послуги сторонніми організаціями для потреб будівництва	151	63, 685
5	Надано послуги власними допоміжними виробництвами для потреб будівництва	151	234
6	Нарахована амортизація на необоротні активи, які використовуються на будівництві	151	13
7	Сплачено збір за реєстрацію права власності на об'єкт будівництва	377	311
8	Збір за реєстрацію віднесено на вартість об'єкта будівництва	151	377
9	Об'єкт введено в експлуатацію	10	151

У такому разі особлива увага приділяється відображенню витрат на будівельно-монтажні роботи, оплату праці працівників, використані матеріали та послуги допоміжних виробництв. Правильне групування витрат дає змогу достовірно визначати первісну вартість об'єкта основних засобів та контролювати ефективність використання ресурсів у процесі його створення. Крім того, систематизація інформації в бухгалтерському обліку забезпечує основу для подальшого аналізу доцільності капітальних інвестицій та їх впливу на фінансовий стан підприємства.

Облік операцій з відображення капітального будівництва підрядним способом відображено у табл. 3.2.2.

Таблиця 3.2.2

Кореспонденція рахунків для відображення надходження основних засобів, які потребують монтажу

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит

1	Відображена вартість виконаних підрядником будівельних робіт	151	631
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3	Перераховано аванс підряднику в розмірі кошторисної вартості об'єкта будівництва	371	311
4	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	644
5	Списано раніше відображений податковий кредит з ПДВ	644	631
6	Здійснено залік заборгованостей	631	371
7	Об'єкт введено в експлуатацію	10	151

Інформація, наведена в табл. 3.2.2, відображає логіку бухгалтерських процедур замовника будівництва – від укладення договору підряду до введення об'єкта в експлуатацію. Це забезпечує уніфікацію облікових дій та прозоре формування капітальних інвестицій у фінансовій звітності.

Приклад надходження на підприємство основних засобів, що потребують монтажу та відповідно формування таких витрат як капітальні інвестиції відображено у табл. 3.2.3, яка демонструє комплексний підхід до відображення в бухгалтерському обліку витрат на придбання та встановлення обладнання, що дозволяє правильно визначити його первісну вартість і забезпечити достовірність даних фінансової звітності.

У результаті підприємство отримує можливість своєчасно контролювати витрати на монтаж та правильно відображати їх у фінансовому обліку. Це сприяє підвищенню точності оцінки активів і формуванню обґрунтованих управлінських рішень.

Таблиця 3.2.3

Кореспонденція рахунків для відображення надходження основних засобів, які потребують монтажу

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Отримано основний засіб за договором постачання, який потребує монтажу	152	63
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	63

3	Відображено витрати по доставці основного засобу (інші витрати, пов'язані з придбанням: посередницькі, реєстраційні, консультаційні тощо)	152	685
4	Відображено вартість матеріалів, використаних на монтаж основних засобів	152	20
5	Відображено витрати на оплату праці працівників, пов'язаних з монтажем основного засобу	152	66
6	Нараховано ЄСВ на заробітну плату	152	65
7	Об'єкт основного засобу введено в експлуатацію	10	152

Синтетичний та аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться в регістрах: Журнал № 4 і Відомість № 4.1.

3.3. Облік капітальних витрат на ремонт та поліпшення основних засобів

Ремонт основних засобів становить важливу складову процесу їх відтворення. У процесі експлуатації основні засоби зазнають фізичного та морального зносу, що призводить до втрати первісних експлуатаційних характеристик. Тому проведення ремонту є необхідною умовою забезпечення безперервності виробничого процесу. Раціональність та своєчасність виконання ремонтних робіт безпосередньо впливають на ефективність використання основних засобів у діяльності підприємства.

Бухгалтерський облік витрат на ремонт і поліпшення основних засобів ведеться з урахуванням їх впливу на майбутні економічні вигоди, які очікує отримати підприємство.

Ремонт основних засобів поділяється на дві категорії: підтримання основних засобів у робочому стані та їх поліпшення рис.3.4.1.

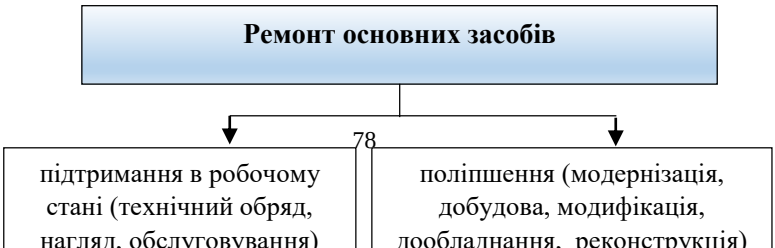


Рис. 3.3.1. **Види ремонту основних засобів**

Капітальні витрати на поліпшення основних засобів – витрати, які збільшують майбутні економічні вигоди від використання об'єкта, тобто продовжують строк його служби, підвищують продуктивність виробництва чи якість продукції (робіт, послуг), яка виробляється. Такі витрати на ремонт відображають в обліку як капітальні інвестиції. На суму цих витрат надалі збільшують первісну вартість основних засобів.

До капітальних витрат на поліпшення основних засобів відносяться:

✓ модернізація, модифікація (технічне переоснащення) – встановлення нового обладнання або вузлів замість застарілих, заміна комплектуючих на більш ефективні, оснащення основного засобу додатковими функціональними елементами;

✓ реконструкція – перепланування або перебудова будівель/ споруд для розширення або зміни їх функціонального призначення, зміна конструктивних елементів для покращення експлуатаційних характеристик.

✓ добудова, дообладнання – надбудова поверху, прибудова приміщень, встановлення нових ліній зв'язку, вентиляції, автоматизації, інші дії, що підвищують ефективність використання

активу.

✓ інші поліпшення, які ведуть до збільшення корисності об'єкта: поліпшення енергозбереження, встановлення охоронних або пожежних систем, підвищення екологічної безпеки тощо.

Для оформлення закінчених робіт з ремонту і поліпшення основних засобів підрядним способом оформлюється акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів (форма ОЗ-2)[33]. Складається акт у двох примірниках: перший залишається у підприємства-виконавця, другий – замовнику ремонту.

Якщо поліпшення основних засобів виконується господарським способом, під час його здійснення можуть складатися наступні документи:

✓ розрахунок амортизації основних засобів, які використовувалися під час ремонту (поліпшення);

✓ акти списання ТМЦ на ремонт (запчастин, будматеріалів, витратних матеріалів тощо);

✓ наряди на виконані роботи працівниками підприємства, табелі обліку робочого часу працівників, зайнятих ремонтом чи поліпшенням основних засобів;

✓ акти виконаних робіт чи наданих послуг сторонніх організацій, що пов'язані з ремонтом чи поліпшенням основних засобів[34].

Капітальні витрати на поліпшення основних засобів накопичуються за дебетом субрахунків 151, 152 або 153. Після завершення робіт витрати списуються на збільшення первісної вартості основних засобів кореспонденцією рахунків: Д-т рахунків 10 «Основні засоби» або 11 «Інші необоротні матеріальні активи» К-т субрахунків 151, 152, 153.

---

[33] Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : наказ Мінфіну України від 30 верес. 2003 р. № 561 URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text

[34] Модернізація і ремонт основних засобів. Дебет-кредит. 2021. № 40. URL: https://online.dtkt.ua/2021/40/59910



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Що таке капітальні інвестиції?
2. Яке національне положення стандарт бухгалтерського обліку визначає методологічні основи формування в обліку інформації про капітальні інвестиції?
3. Яке значення відіграють капітальні інвестиції в господарській діяльності підприємств?
4. Назвіть критерії визнання об'єктів капітального інвестування у складі активів?
5. За якими ознаками класифікують капітальні інвестиції?
6. Які види оцінки використовують для відображення в обліку капітальних інвестицій?
7. За якими напрямками робіт групуються витрати на будівництво, виготовлення, придбання і поліпшення об’єктів капітальних інвестицій?
8. На якому синтетичному рахунку ведеться облік капітальних інвестицій? Дайте йому характеристику.
9. У яких регістрах ведеться синтетичний облік капітальних інвестицій?
10. Які субрахунки відкривають до рахунку 15? Що на них обліковується?
11. Як ведеться аналітичний облік капітальних інвестицій?
12. Що таке поліпшення основних засобів?
13. Які заходи включає поліпшення основних засобів?
14. Які особливості ведення обліку капітальних витрат на поліпшення основних засобів?
15. Які первинні документи складають для оформлення завершених робіт з ремонту та поліпшення основних засобів господарським та підрядним способом?



Тести контролю знань

1. *Які з перелічених активів відносяться до необоротних?*

а) грошові кошти;

б) поточна дебіторська заборгованість;

в) капітальні інвестиції;

г) виробничі запаси.

2. Капітальні інвестиції визнаються активом якщо:

а) їх оцінка може бути достовірно визначена;

б) існує впевненість в отриманні економічної вигоди від їх використання;

в) правильні відповіді а) і б).

г) правильної відповіді немає.

3. Облік витрат, пов'язаних з придбанням основних засобів, які потребують монтажу, ведеться на рахунку?

а) 10; б) 15; в) 91; г) 94.

4. Методологічні основи формування в обліку інформації про незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності розриваються в:

а) НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

б) НП(С)БО 7 «Основні засоби»;

в) НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»;

г) НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість».

5. На баланс підприємства незавершені капітальні інвестиції зараховуються за вартістю?

а) первісною;

б) залишковою;

в) справедливою;

г) відновленою.

6. Що включається до первісної вартості капітальних інвестицій?

а) витрати на утримання після введення об'єкта в експлуатацію;

б) лише вартість придбання активу;

в) усі витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням, доставкою, монтажем;

г) вартість поточних ремонтів основних засобів.

7. Який бухгалтерський запис відображає введення об'єкта основних засобів в експлуатацію?

а) Д-т 10 К-т 31;

б) Д-т 10 К-т 15;

в) Д-т 10 К-т 63;

г) Д-т 15 К-т 10.

8. За прийнятою номенклатурою статей витрат ведеться облік витрат на будівництво, яке здійснюється?

а) господарським способом;

б) підрядним способом;

в) господарським або підрядним способом;

г) немає правильної відповіді.

9. По дебету 15 рахунку відображають?

а) зменшення витрат на будівництво;

б) збільшення витрат на будівництво;

в) введення об'єкта будівництва в експлуатацію;

г) немає правильної відповіді.

10. Списання матеріалів на поліпшення основних засобів відображається бухгалтерським записом?

а) Д-т 10 К-т 20;

б) Д-т 15 К-т 20;

в) Д-т 63 К-т 20;

г) Д-т 23 К-т 20.

11. Витрати на ремонт основних заходів, які збільшують економічні вигоди від використання визнають як?

а) витрати звітного періоду;

б) витрати майбутніх періодів;

в) капітальні інвестиції;

г) фінансові інвестиції.

12. Заміна комплектуючих на більш ефективні при поліпшенні основних засобів, - це?

а) добудова;

б) реконструкція;

в) модернізація;

г) модифікація.

13. Що не належить до капітальних інвестицій?

а) придбання обладнання;

б) поточний ремонт обладнання;

в) будівництво складу;

г) модернізація верстата.

14. Як класифікується сума авансу, сплаченого за обладнання, яке ще не отримано?

а) основні засоби;

б) інші необоротні активи;

в) капітальні інвестиції;

г) поточні зобов'язання.

15. У якому випадку капітальні інвестиції переносяться на рахунок обліку основних засобів?

а) після завершення монтажу;

б) після оплати;

в) після надходження ТМЦ;

г) після укладення договору.

16. Який документ підтверджує введення в експлуатацію об'єкта капітальних інвестицій?

а) Акт приймання-передачі (форма ОЗ-1);

б) Прибутковий ордер;

в) Накладна;

г) Рахунок-фактура.

17. Як відображається у бухгалтерському обліку сума витрат на транспортування устаткування?

а) включається до складу витрат звітного періоду;

б) включається до складу витрат на збут;

в) включається до капітальних інвестицій;

г) обліковується на позабалансових рахунках.

18. Як відображається у бухгалтерському обліку сума витрат на проектно-кошторисну документацію?

а) включається до складу витрат звітного періоду;

б) включається до складу адміністративних витрат;

в) включається до капітальних інвестицій;

г) обліковується на позабалансових рахунках.

19. Як відображається у бухгалтерському обліку сума витрат на формування основного стада?

а) включається до складу витрат звітного періоду;

б) включається до складу основних засобів;

в) включається до капітальних інвестицій;

г) включається до складу довгострокових біологічних активів.

20. До якого моменту не нараховується амортизація капітальних інвестицій?

а) до завершення будівництва;

б) до надходження устаткування;

в) до введення об'єкта в експлуатацію;

г) до моменту сплати податків.



Теми для написання рефератів

1. Капітальні інвестиції: їх види та особливості обліку
2. Проблеми документального підтвердження капітальних інвестицій в сучасних умовах
3. Особливості ведення обліку незавершеного будівництва
4. Особливості ведення обліку модернізації основних засобів
5. Оцінка об’єктів капітального інвестування
6. Інфляційні процеси та курсові ризниці: вплив на облік капітальних інвестицій.
7. Контроль за цільовим використанням капітальних інвестицій.
8. Відображення капітальних інвестицій в орендоване майно
9. Вплив цифрової трансформації на облік капітальних інвестицій.
10. Фінансове забезпечення відтворення основних засобів.



ТЕМА 4. Облік інвестиційної нерухомості

4.1. Визнання та оцінка інвестиційної нерухомості.

4.2. Облік інвестиційної нерухомості.

Основні терміни:

нерухомість, об'єкти нерухомості, інвестиційна нерухомість, одиниця обліку, справедлива вартість, первісна вартість



4.1. Визнання та оцінка інвестиційної нерухомості

Згідно Цивільного кодексу України[35] нерухомість включає земельні ділянки та об'єкти (будівлі, споруди тощо), що розміщені на землі. Виходячи з цілей бухгалтерського обліку, до основних засобів не належить нерухомість, якщо вона призначена для здавання в оренду або ж будується для таких цілей, а також та, що утримується для збільшення власного капіталу (прибутку). Методологічні засади формування в обліку інформації про таку нерухомість регулюються НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»[36]. Дане Положення розкриває сутність інвестиційної нерухомості як нерухомості (земельні ділянки, споруди, будівлі (частина будівлі) або їх поєднання), яка утримувана власником або орендарем відповідно до договору фінансової оренди з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для використання у виробництві та постачанні товарів, при наданні послуг та для адміністративних цілей або продажу в процесі звичайної діяльності.

Об'єкти, які належать до інвестиційної нерухомості і ті, що до неї не відносять відображено на рис. 4.1.1.

---

[35] Цивільний кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15

[36] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text



Рис. 4.1.1. **Об'єкти інвестиційної та операційної нерухомості**

Отже, якщо змінюється характер використання нерухомості, об'єкт або переводиться до складу інвестиційної, або виводиться з нього.

У випадку, якщо об’єкт основних засобів складається з частини, призначеної для отримання орендного доходу та/або зростання власного капіталу, і частини, яка використовується як операційна нерухомість, і ці частини можуть бути окремо відчужені або передані в оренду за договором фінансової оренди, їх слід обліковувати як окремі інвентарні об’єкти. Якщо ж окреме відчуження неможливе, об’єкт визнається інвестиційною нерухомістю за умови, що він здебільшого використовується для отримання орендного доходу та/або з метою зростання власного капіталу.

Об’єкт інвестиційної нерухомості визнається активом, якщо виконуються одночасно дві умови (рис. 4.1.2).



Рис. 4.1.2. **Умови визнання об’єкту інвестиційної нерухомості активом**

Якщо вартість частини об’єкта інвестиційної нерухомості достовірно визначити неможливо, то вся нерухомість, до якої ця частина належить, відображатиметься в обліку як основний засіб.

Одиницею обліку інвестиційної нерухомості є земельна ділянка, будівля (чи її частина) або їх поєднання, а також активи, які утворюють з інвестиційною нерухомістю цілісний майновий комплекс і сукупно генерують грошові потоки. Один і той самий об’єкт – будівлю – можна розділити в обліку на два окремих інвентарних об’єкти: основний засіб та об’єкт інвестиційної

нерухомості одночасно. Так можна вчинити за дотримання наступної умови: дані об'єкти можуть бути продані окремо (чи окремо передані у лізинг, тобто фінансову оренду[37].

Інвестиційна нерухомість обліковується за одним із двох методів оцінки, згідно з міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку (рис. 4.1.3).

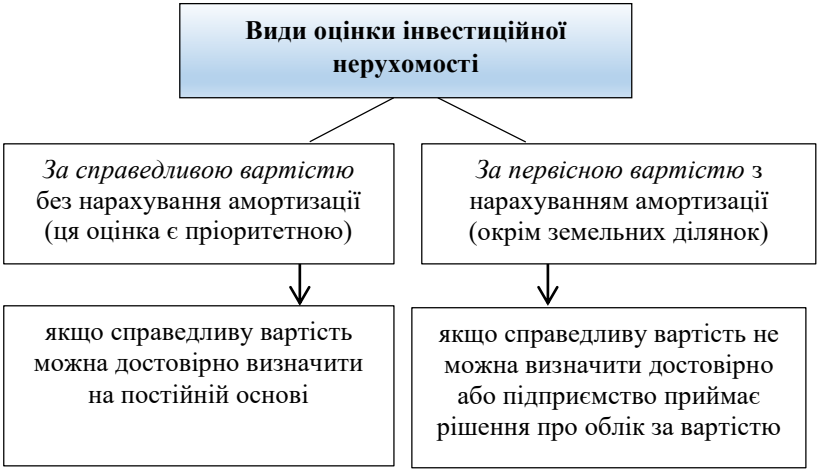


Рис. 4.1.3. **Методи оцінки інвестиційної нерухомості**

Якщо об'єкт інвестиційної нерухомості оцінюється за справедливою вартістю, вона переглядається на кожну дату балансу.

Якщо підприємство обрало ведення обліку інвестиційної нерухомості за первісною вартістю, такий об'єкт підлягає амортизації. Формування первісної вартості інвестиційної нерухомості у процесі придбання, згідно НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», аналогічне до основних засобів і включає суми сплачені продавцям, суми непрямих податків та платежів, таких як

[37] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text

реєстраційний збір, державне мито тощо, суми юридичних послуг та комісійних винагород і ін. витрати, пов'язані з процесом придбання такої нерухомості.

Первісна вартість інвестиційної нерухомості може збільшуватися на суму витрат, пов'язаних з модернізацією, модифікацією, добудовою, дообладнанням, реконструкцією об'єкта тощо.

4.2. Облік інвестиційної нерухомості

Інвестиційна нерухомість є особливим видом активів підприємства, який використовується з метою отримання доходу у вигляді орендних платежів або зростання вартості капіталу, а не для власного виробничого чи адміністративного використання. Її облік має низку специфічних особливостей, що відрізняють інвестиційну нерухомість від звичайних об'єктів основних засобів, і потребує окремого відображення у бухгалтерських регістрах та фінансовій звітності.

Відповідно до НП(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість»[38] такі об'єкти можуть оцінюватися за справедливою вартістю або первісною (зменшеною на суму зносу). Це забезпечує більш точне відображення економічних вигід, які підприємство очікує отримати від використання чи утримання нерухомості.

Інформація щодо інвестиційної нерухомості в обліку відображається на субрахунку 100, який формально включається до групи рахунків 10 «Основні засоби». У дебеті субрахунку відображається надходження об'єктів, у кредиті – записи про їх вибуття та уцінку. У фінансовій звітності, зокрема ф. 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) інвестиційна нерухомість відображається в окремій статті (рядок 1015) «Інвестиційна нерухомість».

Основні первинні документи, які використовуються в обліку інвестиційної нерухомості висвітлено у табл. 4.2.2.

[38] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text

Таблиця 4.2.2

Документування операцій з інвестиційною нерухомістю

Вид документа	Застосування
ОЗ-1 Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів	Оформлення зарахування на баланс та при переведенні об'єкта основних засобів до інвестиційної нерухомості
ОЗ-2 Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих і модернізованих об'єктів	Оформлення приймання-здачі об'єкта інвестиційної нерухомості після модернізації, реконструкції
ОЗ-3 Акт списання основних засобів	Оформлення вибуття об'єкта інвестиційної нерухомості при повній або частковій його ліквідації
ОЗ-6 Інвентарна картка обліку основних засобів	Для аналітичного обліку кожного інвентарного об'єкту інвестиційної нерухомості
ОЗ-14 Розрахунок амортизації основних засобів	Відображення сум нарахованого зносу на об'єкт інвестиційної нерухомості

Облік операцій з відображення інвестиційної нерухомості в цілому є подібним до обліку основних засобів, але є певні особливості (табл. 4.2.2). Наприклад, для нарахування амортизації на об'єкт інвестиційної нерухомості використовується субрахунок 135 «Знос інвестиційної нерухомості».

Крім того, у випадку вибуття чи продажу таких об'єктів результати відображаються на субрахунку 742 «Дохід від реалізації необоротних активів» та 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів», що забезпечує правильне визначення фінансового результату від операцій з інвестиційною нерухомістю.

Особливу увагу слід приділяти обраному методу оцінки – за справедливою вартістю чи за первісною вартістю з урахуванням зносу, адже це суттєво впливає на показники фінансової звітності та прозорість інформації для користувачів.

Таблиця 4.2.2

Кореспонденція рахунків для відображення надходження інвестиційної нерухомості

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Придбано у постачальника об'єкт інвестиційної нерухомості	152	63
2	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	63
3	Об'єкт інвестиційної нерухомості введено в експлуатацію	100	152
4	Переведено основний засіб до складу інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю	100	103
5	Збудований об'єкт інвестиційної нерухомості введено в експлуатацію	100	151
6	Об'єкт інвестиційної нерухомості одержано як внесок до статутного капіталу	100	46
7	Об'єкт інвестиційної нерухомості одержано безоплатно	100	424
8	Об'єкт інвестиційної нерухомості одержано у фінансову оренду	152	531
9	На об'єкт інвестиційної нерухомості нарахована амортизація	23, 94	135
10	До первісної вартості об'єкта інвестиційної нерухомості віднесено витрати на його поліпшення	100	151
11	Відображено збільшення справедливої вартості об'єкта інвестиційної нерухомості на дату балансу	100	710
12	Відображено зменшення справедливої вартості об'єкта інвестиційної нерухомості на дату балансу	940	100
13	Переведено об'єкт інвестиційної нерухомості до групи вибуття при його продажу	286	100

Якщо об'єкт оцінюється за справедливою вартістю, сума її збільшення на дату балансу відображається у складі доходу від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю (субрахунок 710); а сума – її зменшення визнається такими ж витратами (субрахунок 940).

Обов’язково у Наказі про обліковому політику підприємства необхідно відобразити:

✓ за якими критеріями розмежовуються об’єкти операційної на інвестиційної нерухомості;

✓ за яким видом оцінки зараховується на баланс об’єкт інвестиційної нерухомості (за первісною чи справедливою);

✓ який метод амортизації використовується у разі оцінки об’єкта інвестиційної нерухомості за первісною вартістю.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Що таке нерухомість?
2. На які види поділяється нерухомість, наявна у підприємства?
3. Коли нерухомість визнається інвестиційною нерухомістю?
4. Які критерії визнання інвестиційної нерухомості активом?
5. Що є одиницею обліку інвестиційної нерухомості?
6. Які види оцінки використовують при придбанні інвестиційної нерухомості?
7. Як відображається збільшення чи зменшення справедливої вартості інвестиційної нерухомості на балансу?
8. Які методи амортизації інвестиційної нерухомості може застосувати підприємство?
9. З яких витрат формується первісна вартість інвестиційної нерухомості?
10. За яких умов можливо віднести до об’єкта інвестиційної нерухомості його частину?
11. На якому субрахунку ведеться облік інвестиційної нерухомості? Дайте його характеристику.
12. Що відображається по дебету та кредиту субрахунку 100?
13. У яких документах ведеться первинний облік інвестиційної нерухомості?

14. Якою кореспонденцією рахунків списати з балансу об'єкт інвестиційної нерухомості у разі його продажу?

15. Що має обов'язкового відобразити в обліковій політиці підприємство щодо обліку інвестиційної нерухомості?



Тести контролю знань

1. Що таке інвестиційна нерухомість згідно з НП(С)БО 32?

а) нерухомість, призначена для власного використання підприємством;

б) нерухомість, утримувана з метою продажу;

в) нерухомість, утримувана для отримання орендної плати та/або зростання капіталу;

г) виробнича будівля, що використовується в основній діяльності.

2. Що з перерахованого не відноситься до об'єкту інвестиційної нерухомості?

а) земельні ділянки, мету використання яких у майбутньому, ще не визначено;

б) нерухомість, утримувана з метою використання в адміністративних цілях;

в) земельні ділянки, утримувані для довгострокового збільшення власного капіталу;

г) не зайняті будівлі, утримувані для надання в оренду за однією чи кількома угодами операційної оренди.

3. Що з перерахованого не є одиницею обліку інвестиційної нерухомості?

а) земельна ділянка;

б) будівля;

в) частина будівлі;

г) транспортний засіб.

4. Щоб визнати інвестиційну нерухомість як актив, необхідно виконати умови?

а) первісна вартість має бути достовірно визначена;

б) у майбутньому підприємство має отримати економічні вигоди від її використання у вигляді орендних платежів

в) у майбутньому підприємство має отримати економічні вигоди від збільшення власного капіталу;

г) всі відповіді вірні.

5. За якою оцінкою може відображатися інвестиційна нерухомість у бухгалтерському обліку?

а) лише за первісною вартістю;

б) за залишковою вартістю;

в) за переоціненою вартістю;

г) за справедливою або первісною вартістю.

6. Яка стаття використовується для відображення доходу від зростання справедливої вартості інвестиційної нерухомості?

а) 703 «Дохід від реалізації робіт»;

б) 742 «Прибутки від операційної діяльності»;

в) 740 «Дохід від зміни вартості фінансових інструментів»;

г) 719 «Інші доходи».

7. Чи нараховується амортизація на інвестиційну нерухомість, яка обліковується за справедливою вартістю?

а) так;

б) ні;

в) лише за рішенням керівництва;

г) тільки раз на рік.

8. Якщо справедливу вартість інвестиційної нерухомості достовірно визначити неможливо, об'єкт оцінюється за вартістю:

а) первісною;

б) залишковою;

в) переоціненою;
г) ліквідаційною.

9. У якому випадку об'єкт основних засобів визнається інвестиційною нерухомістю?
а) якщо використовується в адміністративних цілях;
б) якщо використовується для виробничих потреб;
в) якщо використовується переважно для отримання орендного доходу;
г) якщо зданий в оренду співробітникам.

10. Який стандарт бухгалтерського обліку в Україні регулює облік інвестиційної нерухомості?
а) НП(С)БО 7;
б) НП(С)БО 8;
в) НП(С)БО 32;
г) НП(С)БО 10.

11. Якщо частини об'єкта основних засобів можна продати окремо, то:
а) вони обліковуються як один об'єкт;
б) їх визнають запасами;
в) їх визнають інвестиційною нерухомістю;
г) їх обліковують як окремі інвентарні об'єкти.

12. Як визнаються витрати на поліпшення інвестиційної нерухомості?
а) як витрати звітного періоду;
б) як капітальні інвестиції з подальшим збільшенням балансової вартості;
в) як зменшення зобов'язань;
г) Як зменшення доходів.

13. Який із наведених прикладів є інвестиційною нерухомістю?
а) склад, що використовується для зберігання власної продукції;

б) адміністративна будівля підприємства;

в) будівля, яка здається в оренду іншим підприємствам;

г) будівля, передана працівникам для тимчасового проживання.

14. Що використовується як первинний документ при надходженні інвестиційної нерухомості?

а) касовий ордер;

б) товарно-транспортна накладна;

в) Акт приймання-передачі основних засобів (форма № ОЗ-1);

г) рахунок-фактура.

15. Яка оцінка застосовується при первинному визнанні інвестиційної нерухомості об'єктом?

а) залишкова вартість;

б) первісна вартість;

в) справедлива вартість;

г) ліквідаційна вартість.

16. Чи амортизується інвестиційна нерухомість, оцінена за первісною вартістю?

а) так, обов'язково;

б) ні, не амортизується;

в) тільки за рішенням керівництва;

г) тільки для податкового обліку.

17. Який з наведених документів НЕ є первинним документом з обліку інвестиційної нерухомості?

а) договір оренди;

б) акт на введення в експлуатацію;

в) прибутковий ордер;

г) технічний паспорт.

18. Який бухгалтерський запис відображає одержання об'єкта інвестиційної нерухомості у фінансову оренду:

а) Д-т 152 К-т 531;

б) Д-т 152 К-т 63;

в) Д-т 100 К-т 710;
г) Д-т 100 К-т 152.

19. Вартість інвестиційної нерухомості у балансі:
а) не відображається;
б) відображається окремо від основних засобів;
в) відображається у складі основних засобів;
г) відображається у складі власного капіталу.

20. Нерухомість, передана на умовах фінансової оренди іншому підприємству обліковується на підприємстві як?
а) операційна нерухомість;
б) інвестиційна нерухомість;
в) фінансові інвестиції;
г) капітальні інвестиції.

21. У фінансовій звітності інвестиційна нерухомість відображається у:
а) рядку 1005 «Основні засоби»;
б) рядку 1015 «Інвестиційна нерухомість»;
в) рядку 1160 «Інші необоротні активи»;
г) рядку 1100 «Довгострокові фінансові інвестиції».



Теми для написання рефератів

1. Сутність інвестиційної та операційної нерухомості: порівняльний аспект
2. Особливості оцінки інвестиційної нерухомості
3. Особливості обліку інвестиційної нерухомості: національний і міжнародний підхід
4. Проблеми обліку інвестиційної нерухомості в Україні.
5. Роль обліку в управлінні інвестиційною нерухомістю підприємства.

5. Облік інвестиційної нерухомості в умовах невизначеності.

6. Облік інвестиційної нерухомості за НП(С)БО 32 та МСБО 40: порівняльний аналіз.

7. Особливості обліку інвестиційної нерухомості в контексті гармонізації з МСФЗ.

8. Амортизація об'єктів інвестиційної нерухомості.

9. Облік поліпшення об'єктів інвестиційної нерухомості.

10. Використання цифрових технологій в обліку інвестиційної нерухомості.

11. Інвестиційна нерухомість як інструмент формування фінансової стратегії підприємства.

12. Ризики, пов'язані з управлінням інвестиційною нерухомістю, та їх облікове забезпечення.

13. Відмінності визнання інвестиційної нерухомості у вітчизняній і зарубіжній практиці.

14. Інвестиційна нерухомість у структурі активів підприємства: аналітичний аспект.

15. Роль професійного судження бухгалтера в обліку інвестиційної нерухомості.

16. Трансформація обліку інвестиційної нерухомості в умовах воєнного стану та відбудови економіки України.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК ЗАПАСІВ ТА ВИТРАТ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ



ТЕМА 5. Облік запасів

5.1. Сутність, визнання, класифікація запасів та основні завдання обліку.

5.2. Оцінка запасів у бухгалтерському обліку.

5.3. Первинний та складський облік запасів.

5.4. Облік та розподіл транспортно-заготівельних витрат.

5.5. Синтетичний та аналітичний облік запасів.

5.6. Інвентаризація запасів.

Основні терміни:



запаси, виробничі запаси, сировина, матеріали, купівельні напівфабрикати, комплектуючі вироби, тара і тарні матеріали, будівельні матеріали, матеріали передані у переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, первісна вартість, справедлива вартість, виробнича собівартість, ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість, собівартість перших за часом надходження (ФІФО), нормативних витрат, ціни продажу, транспортно-заготівельні витрати, номенклатурна одиниця, складський облік, складські запаси

5.1. Сутність, визнання, класифікація запасів та основні завдання обліку

Запаси є тією частиною ресурсів підприємства, що забезпечує безперервність його виробничого процесу. Такі ресурси є на будь-якому підприємстві незалежно від виду діяльності. Вони відрізняються від інших видів активів за такими критеріями:

- ✓ очікуваним строком використання (до 1 року або операційного циклу, який триває понад 12 місяців);
- ✓ метою утримання (для подальшого продажу (розподілу, передачі, обміну, споживання або обробки в процесі виробництва);
- ✓ особливостями використання (в процесі виробництва не зберігають своєї матеріальної форми, перетворюючись в інші активи (наприклад сировина на голову продукцію), або взагалі зникаючи (наприклад, паливо);
- ✓ перенесенням вартості (повністю переносять свою вартість на собівартість готової продукції).

Методологічні засадами організації та ведення бухгалтерського обліку запасів визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» (НП(С)БО 9). Основне поняття, критерії визнання та класифікацію запасів для цілей бухгалтерського обліку згідно зазначеного стандарту розглянуто на рис. 5.1.1 [39]

За рядками у балансі (Звіті про фінансовий стан) запаси деталізовані на виробничі запаси, незавершене виробництво, готову продукцію, товари, поточні біологічні активи. Оскільки рядки у балансі формуються на основі бухгалтерських рахунків, то саме вони в даному випадку є основою класифікації запасів.

[39] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

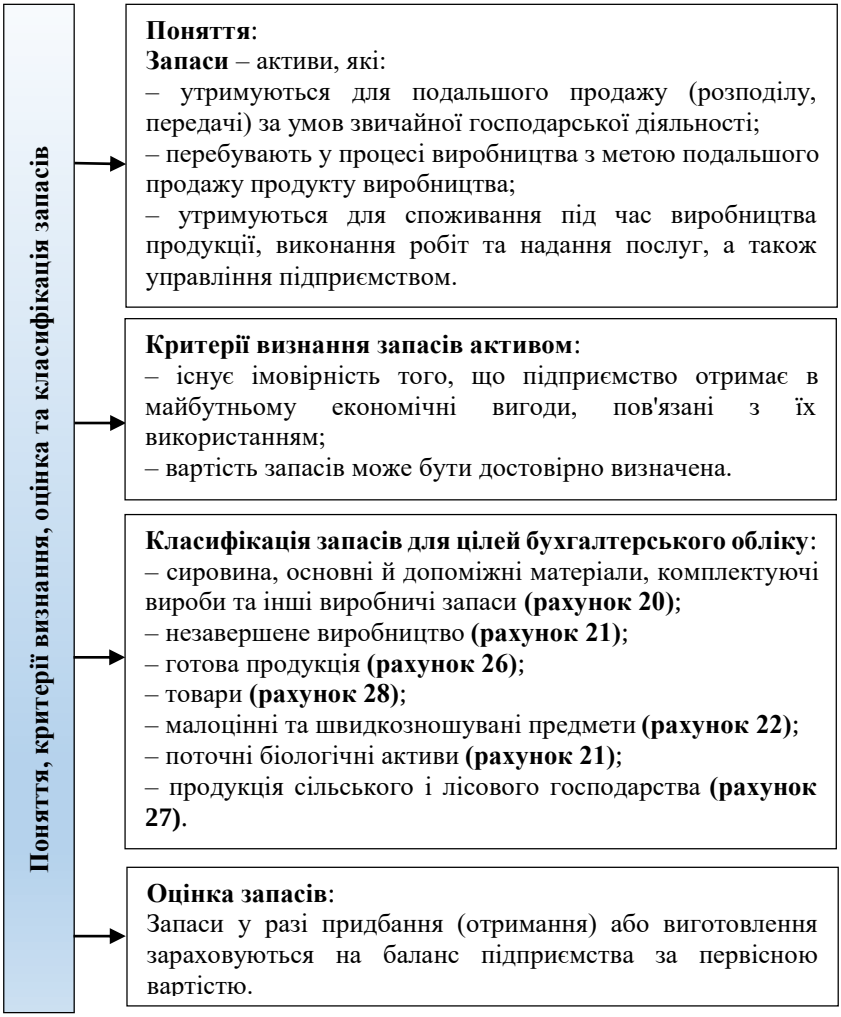


Рис. 5.1.1. **Загальна схема побудови обліку запасів**

Частина матеріальних ресурсів підприємства, що використовуються у виробничому процесі для створення продукції, але ще не вступили в нього називається виробничими запасами. Вони включають в себе сировину, матеріали, паливо, покупні

напівфабрикати та інші матеріальні цінності, які будуть спожиті в процесі виробництва та перенесуть свою вартість на готову продукцію.

Для раціональної організації складського обліку, ведення аналітичного обліку та управління виробничими запасами необхідна їх чітка класифікація (рис. 5.1.2), що дозволяє підприємствам ефективно управляти ресурсами, контролювати їх обіги, а також оптимізувати процеси постачання та зберігання.

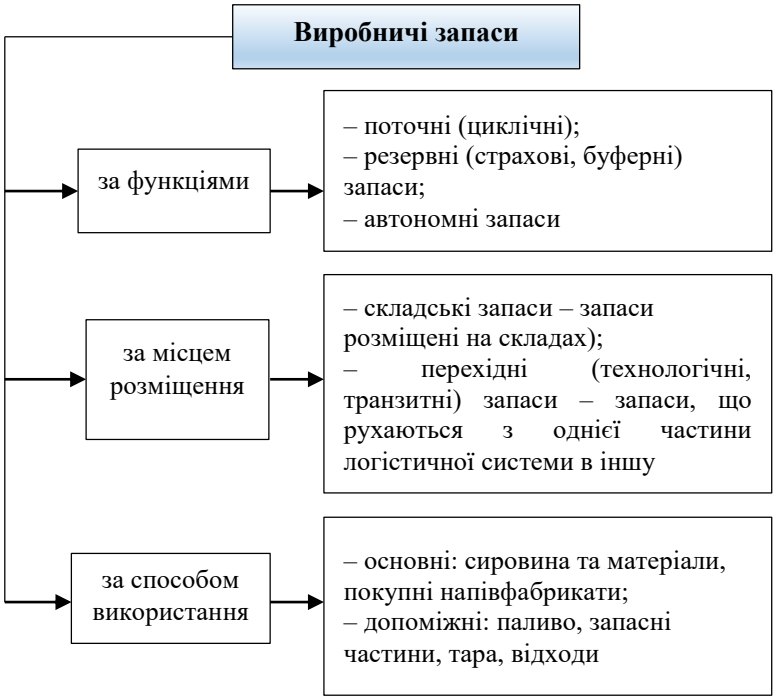


Рис. 5.1.2. **Класифікація виробничих запасів**

Таким чином, класифікація виробничих запасів є ключовим елементом у системі бухгалтерського обліку на підприємстві. Її правильне застосування дозволяє підвищити ефективність облікових процесів, полегшує планування, знижує витрати на

зберігання та обробку запасів, а також сприяє своєчасному забезпеченню виробництва необхідними ресурсами.

Для належної організації та ведення обліку запасів необхідно визначити його цілі та завдання (рис. 5.1.3).

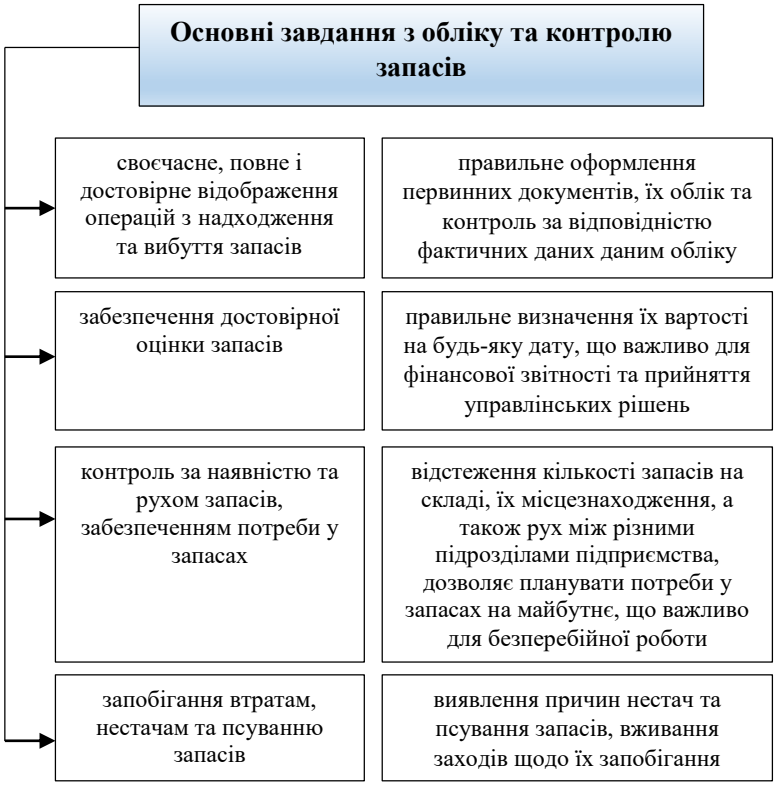


Рис. 5.1.3. **Основні завдання з обліку та контролю запасів**

Належна організація обліку запасів є важливою для успішної діяльності підприємства. Визначення цілей і завдань обліку дозволяє забезпечити ефективне управління матеріальними ресурсами, домогтися високого рівня обслуговування клієнтів, а також підвищити загальну продуктивність і конкурентоспроможність підприємства. З належним обліком

запасів підприємство може своєчасно реагувати на зміни ринкової ситуації та оптимізувати свої внутрішні процеси.

5.2. Оцінка запасів у бухгалтерському обліку

В системі фінансового обліку одним із важливих завдань є правильна оцінка запасів, яка здійснюється при їх надходженні та вибутті, а також на дату балансу (рис. 5.2.1).

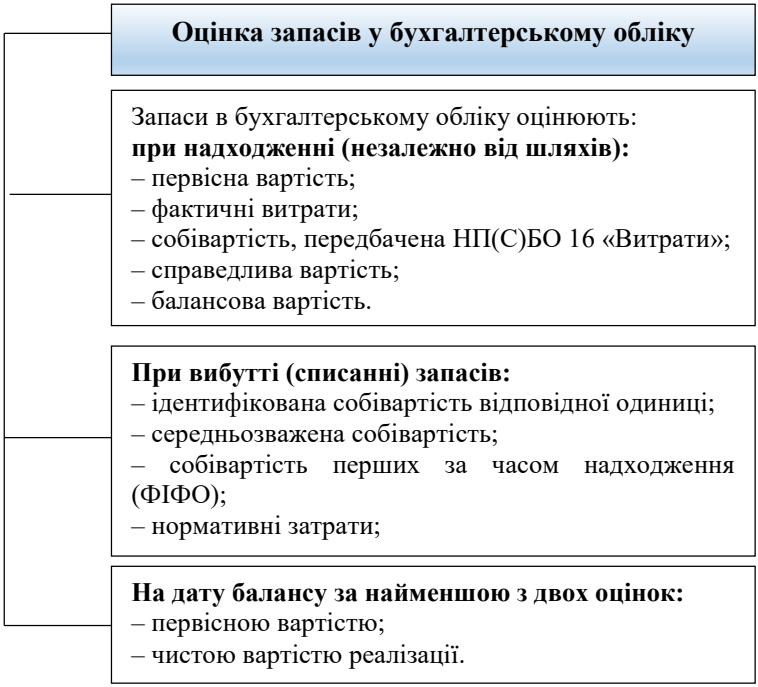


Рис. 5.2.1. **Оцінка запасів за НП(С)БО 9 «Запаси»**[40]

Оцінка запасів, яка використовується в обліку залежить від способу їх надходження**:**

[40] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

✓ *купівля* – оцінюється за фактичною вартістю придбання;

✓ *власне виробництво* – за виробничою собівартістю;

✓ *бартер на подібні* – за балансовою вартістю переданих запасів (якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду[41]);

✓ *бартер на неподібні* – за справедливою вартістю на дату обміну;

✓ *безоплатне отримання* – за справедливою вартістю на момент надходження;

✓ *як внесок до статутного капіталу* – за справедливою вартістю, погодженою засновниками.

Первісна вартість придбаних за плату запасів складається з фактичних витрат, перерахованих у табл. 5.2.1. Якщо первісну вартість запасів на момент їх оприбуткування достовірно визначити неможливо, такі запаси оцінюють за справедливою вартістю.

Під час передачі запасів у виробництво, їх вилучення з виробництва, реалізації або іншого вибуття, їх оцінка проводиться за одним із таких методів:

✓ за ідентифікованою собівартістю конкретної одиниці запасів;

✓ за середньозваженою собівартістю;

✓ за методом перших за часом надходження (FIFO);

✓ за нормативною собівартістю;

✓ за ціною реалізації.

Таблиця 5.2.1

[41] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

Шляхи надходження запасів та структура первісної їх оцінки

Первісна оцінка запасів	Витрати, які входять до первісної вартості
Придбаних за плату	Це собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат: – суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; – суми ввізного мита; – суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; – затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів; – інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.
Безоплатно отриманих	Визнається їх справедлива вартість. **Справедлива вартість** – сума, за якою може бути здійснено обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.
Внесених до статутного капіталу	Визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість.
Виготовлених власними силами на підприємстві	Визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за НП(С)БО 16 «Витрати».
Отриманих в обмін на подібні запаси	Дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.
Отриманих в обмін на неподібні запаси	Дорівнює справедливій вартості переданих запасів, збільшених (зменшених) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) в процесі обміну.

Характеристика методів списання запасів та способи визначення оцінки запасів при вибутті деталізовано у табл. 5.2.2.

Таблиця 5.2.2

Методи оцінки вибуття запасів

Метод списання	Суть методу	Особливості застосування
Ідентифікована собівартість	Списання за фактичною вартістю конкретної одиниці запасів	Застосовується, коли кожну одиницю можна точно ідентифікувати (вартісне устаткування, унікальні вироби)
Середньозважена собівартість	Визначення середньої вартості всіх наявних запасів	Простий у використанні, особливо в умовах постійних поставок. Визначається щодо кожної одиниці запасів: сумарна вартість залишку запасів на початок звітного періоду і вартість тих, що надійшли у звітному періоді ділиться на сумарну кількість запасів на початок звітного періоду та одержаних запасів у звітному періоді
ФІФО	Списуються перші за часом надходження запаси	Відображає реальний рух запасів; актуальний у періоди інфляції
Нормативні затрати	Списання за заздалегідь встановленими нормами витрат	Використовується на підприємствах із стабільним процесом виробництва
Ціни продажу	Списання за ціною реалізації	Застосовується, коли неможливо точно визначити собівартість

Для всіх одиниць обліку запасів, що використовуються з однаковою метою та в аналогічних умовах, дозволяється застосовувати лише один з перелічених методів.

При вивченні обліку запасів необхідно пам’ятати про те, що в обліку та фінансовій звітності запаси відображаються на дату балансу за однією з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. Для визначення чистої вартості реалізації запасів застосовується певний порядок, який зображений на рис. 5.2.2., де представлено розрахунок чистої вартості реалізації товарів.

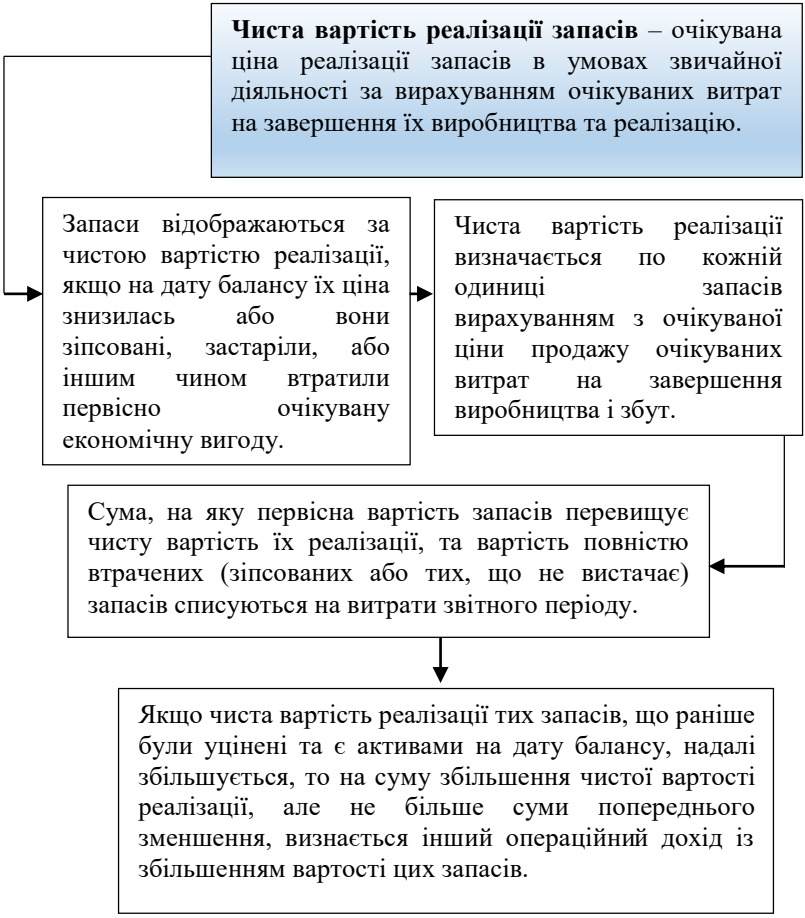


Рис. 5.2.2. **Визначення чистої вартості реалізації запасів**

Але натомість, при обліку запасів необхідно враховувати такі важливі аспекти як нормативна оцінка запасів; час замовлення запасів; замовлення на запаси; специфікації на запаси та методи оприбуткування запасів.

При вивченні обліку запасів необхідно пам'ятати про те, що в обліку та фінансовій звітності запаси відображаються за однією з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Для визначення чистої вартості реалізації товарів застосовується певний порядок, який зображений на рис. 5.2.2., де представлено розрахунок чистої вартості реалізації товарів.

Але натомість, при обліку запасів необхідно враховувати такі важливі аспекти як нормативна оцінка запасів; час замовлення запасів; замовлення на запаси; специфікації на запаси та методи оприбуткування запасів.

5.3. Первинний та складський облік запасів

Важливим засобом контролю запасів за їх правильним та раціональним використанням є суцільна та безперервна реєстрація їх надходження, руху та вибуття в первинних документах.

Після скасування наказу № 193 (яким раніше затверджувалися типові форми первинних документів для обліку запасів), підприємствам рекомендується користуватися такими підходами при документуванні господарських операцій із запасами:

- ✓ самостійно розроблені форми первинних документів, які:
- ✓ відповідають вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а також містять усі обов'язкові реквізити (назва документа, дата, зміст операції, одиниця виміру, підписи відповідальних осіб тощо);
- ✓ використання Порядку складання типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору.
- ✓ рекомендовані (необов'язкові) форми, які залишились у методичних посібниках або старих версіях облікових регістрів – можна використовувати як орієнтир (табл. 5.3.1).

Таблиця 5.3.1

Типові форми обліку запасів

Назва та форма документа	Характеристика та сфера застосування
Документи з оприбуткування запасів та відпуску на сторону	
Довіреність (ф. № М-2)	застосовується для одержання виробничих запасів від постачальника через довірену особу
Прибутковий ордер (ф. № М-4)	застосовується для обліку матеріалів, що надходять на підприємств від постачальників або з переробки
Товарно-транспортна накладна (ф. № 1-ТН)	комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інша інформація
Акт про приймання матеріалів (ф. № М-7)	документ складається у випадках розбіжностей по кількості і якості виробничих запасів, що надійшли із даними супровідних документі (пред'явлених до оплати) і є підставою для пред'явлення претензій постачальнику й оприбуткування виробничих запасів, що надійшли. Застосовується також у разі приймання запасів, що надійшли без документів
Рахунок-фактура	розрахунковий документ, що виписується постачальником на ім'я покупця на кожну партію відвантажених запасів
Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20)	документ є підставою для списання товарно-матеріальних цінностей, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз їх території підприємства постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку
Документи складського обліку і внутрішнього переміщення запасів	
Картка складського обліку матеріалів (ф. № М-12)	оперативного обліку руху запасів по складу (коморі)
Матеріальний ярлик (ф. № М-16)	характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера за місцем зберігання, слугує для матеріальних цінностей паспортом
Лімітно-забірна картка (ф. № М-8)	багаторазового відпуску одного номенклатурного номера матеріалів на один місяць

Назва та форма документа	Характеристика та сфера застосування
Лімітно-забірна картка (ф. № М-9)	чотириразового відпуску лімітованих матеріалів, що застосовується на один вид витрат (замовлення) на один місяць
Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (ф. № М-10)	відпуску матеріалів, потреба в яких виникає періодично, заміна матеріалів, а також додатковий (понадлімітний) відпуск матеріалів, виписується на один вид матеріалів і його багаторазовий відпуск у межах ліміту
Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-11)	відпуску матеріалів усередині підприємства, включаючи відпуск структурним підрозділам підприємства

У Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку запасів №2[42] визначено особливості документального оформлення операцій руху запасів, відповідно до якого первинні документи можна згрупувати на документи з:

- ✓ надходження та оприбуткування запасів;
- ✓ відпуску на сторону (списання) запасів;
- ✓ складського обліку та внутрішнього переміщення запасів (рис. 5.3.1).

Реєстрацію первинних документів з надходження та вибуття запасів можна оформлювати реєстром[43], складеним матеріально відповідальною особою в довільній формі, у якому міститься інформація про кількість та номери первинних документів тощо.

[42] Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : наказ М-ва фінансів України від 10 січ. 2007 р. № 2. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text

[43] Порядок складання типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору : наказ М-ва фінансів України від 13 груд. 2022 р. № 431. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1692-22#Text

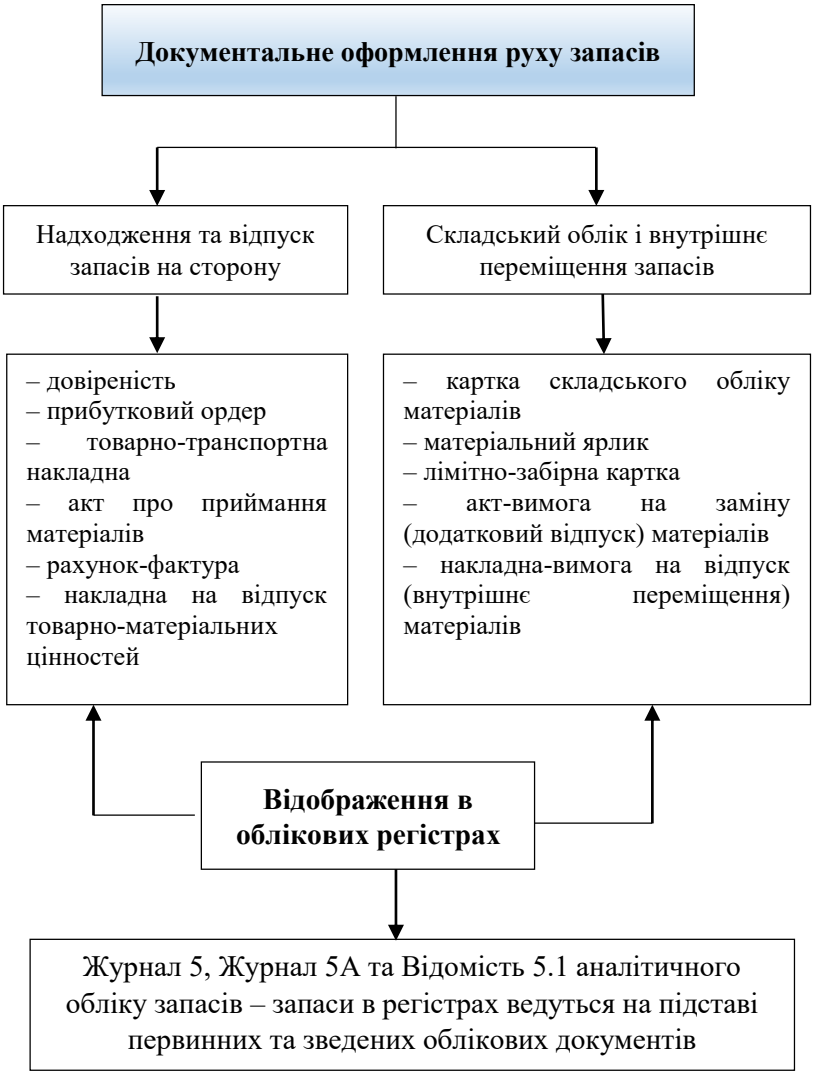


Рис. 5.3.1. **Документування господарських операцій з обліку запасів**

Запаси, які надходять на склад, підлягають ретельній перевірці з метою встановлення їх відповідності за якістю, кількістю,

асортиментом, умовами поставки та супровідною документацією. У разі відсутності розбіжностей виробничі запаси приймаються. При цьому оформлення надходження може здійснюватися одним із двох способів:

– шляхом проставлення відповідної відмітки про приймання безпосередньо на товаросупровідному документі постачальника, який підписує матеріально відповідальна особа,

– шляхом складання прибуткового ордера. Такий документ використовується для кількісно-сумового обліку виробничих запасів, отриманих як від постачальників, так і після переробки.

У випадку виявлення невідповідностей між фактичною кількістю чи якістю запасів і даними, зазначеними в супровідних документах, а також при надходженні запасів без платіжних документів, складається Акт про приймання матеріалів.

Відпуск виробничих запасів зі складу підприємства здійснюється за різними напрямами, зокрема:

- ✓ на потреби виробництва та загальновиробничі цілі;
- ✓ для забезпечення адміністративної діяльності;
- ✓ для потреб збутового підрозділу;
- ✓ у разі невідповідності критеріям визнання активом;
- ✓ у межах безоплатної передачі;
- ✓ для реалізації стороннім організаціям чи особам;
- ✓ через втрати або псування;
- ✓ під час обміну на подібні чи неподібні активи;
- ✓ в інших випадках.

Під час відпуску запасів на виробничі потреби дотримуються таких вимог:

- ✓ облік запасів ведеться за кількісними показниками – масою, обсягом, вагою – згідно з установленими нормами витрат на запланований обсяг продукції;
- ✓ передача запасів, як правило, здійснюється в межах затверджених лімітів, які зазвичай встановлює відділ матеріально-технічного постачання;
- ✓ головний бухгалтер затверджує перелік осіб, уповноважених на отримання запасів зі складу, та зберігає зразки їх

підписів. Видача запасів зі складу здійснюється лише представникам цехів, господарств або підрозділів, які офіційно уповноважені їх отримувати.

Порядок оформлення документів, що підтверджують відпуск запасів зі складу, залежить від характеру потреб: чи здійснюється він систематично для виробництва, чи епізодично – для адміністративних або інших потреб підприємства.

Важливим етапом контролю за зберіганням запасів є складський облік, який ведеться матеріально відповідальними особами:

- ✓ за місцями відповідального зберігання запасів;
- ✓ за одиницями обліку та кількістю запасів.

Запаси на підприємстві повинні зберігатися у спеціалізованих (склади, майданчики, комори тощо) або інших місцях зберігання. На складі здійснюється кількісний облік запасів – фіксується кількість надходжень, витрат і залишків кожної номенклатурної позиції. Склади можуть бути загального та спеціалізованого призначення (центральні, проміжні, експедиторські та інші)[44]. Кожен склад отримує постійний номер, який має зазначатися на кожному документі, яким оформлюють господарські операції по запасах на даному складі.

Організація складського обліку здійснюється завідувачем складу, передбачає розміщення запасів за секціями, а в межах кожної секції – за партіями, групами, підгрупами та сортами, використовуючи штабелі, контейнери, ящики, стелажі, полиці, лунки або піддони дозволяє забезпечити оперативність при прийманні та видачі матеріалів, а також здійснювати ефективний контроль за відповідністю фактичної кількості запасів установленим нормам. Крім цього, на кожну номенклатурну позицію матеріально відповідальні особи повинні оформлювати матеріальні ярлики, які прикріплюються безпосередньо до місця зберігання запасів, або вести спеціальні картки обліку.

[44] Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: наказ М-ва фінансів України від 10 січ. 2007 р. № 2. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text

Дані складського обліку повинні відповідати даним бухгалтерського обліку, який ведеться за рахунками класу 2 (зокрема, рахунок 20 «Виробничі запаси»).

5.4. Облік та розподіл транспортно-заготівельних витрат

Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) – це **додаткові витрати,** пов'язані з придбанням, доставкою, навантаженням, розвантаженням і підготовкою запасів до використання або зберігання на підприємстві.

Витрати, які включаються до складу ТЗВ відображено на рис. 5.4.1.

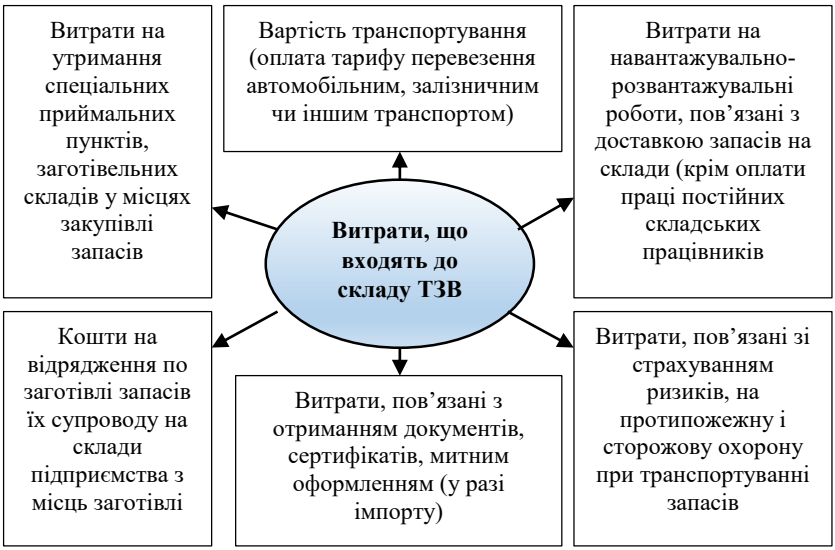


Рис. 5.4.1. **Склад транспортно-заготівельних витрат**

Включення ТЗВ до складу первісної вартості засобів при їх надходженні передбачає два методи обліку, сутність яких розкрито у табл. 5.4.1.

Спосіб, який використовується для розрахунку ТЗВ необхідно передбачити у Наказі про облікову політику підприємства.

Таблиця 5.4.1

Методи обліку транспортно-заготівельних витрат

Назва методу	Випадки застосування	Сутність методу
Прямий	у разі достовірного визначення сум витрат, які безпосередньо відносять до придбаних запасів	включення витрат до первісної вартості конкретних одиниць запасів відразу при оприбуткуванні та відображення на відповідних субрахунках обліку запасів. ТЗВ розподіляють між відповідними одиницями товару пропорційно їх вартості, кількості чи вазі
Непрямий	у разі доставки декількох найменувань чи видів запасів	облік ТЗВ на окремому субрахунку (наприклад, 200 «Транспортно-заготівельні витрати на запаси» загальною сумою з подальшим розподілом за методом середнього відсотка

Розглянемо приклади розрахунку ТЗВ двома способами.

Приклад І.

Підприємство «А» придбало 1000 кг борошна на суму 12000 грн, в т.ч. ПДВ 2000 грн. та цукру 500 кг на суму 15000 грн, в т.ч. ПДВ 2500 грн. Вартість транспортних послуг з доставки товарів склала 2400 грн, в т. ч. ПДВ 400 грн. Згідно наказу про облікову політику підприємства використовують прямий спосіб включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості придбаних товарів при їх оприбуткуванні. При цьому базою розподілу є вартість товарів.

Хід виконання:

1) Загальна вартість придбаних товарів без ПДВ

10000 + 12500 = 22500 грн

2) Вартість транспортування, що припадає на 1 грн вартості товару 2000 / 22500 = 0,08889

3) Вартість транспортування борошна

10000 х 0,08889 = 888,9 грн

4) Вартість транспортування цукру

12500 х 0,08889 = 1111,1 грн

5) Первісна вартість 1 кг борошна з урахуванням ТЗВ

(10000 + 888,9) / 1000 = 10,89 грн

6) Первісна вартість 1 кг цукру з урахуванням ТЗВ

(12500 + 1111,1) / 500 = 27,22 грн

Зміст господарських операцій, пов'язаних з виконаним завданням відображено у табл. 5.4.2.

Таблиця 5.4.2

Господарські операції до прикладу І

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Д-т	К-т	
1	Оприбутковано борошно, отримане від постачальника	201	631/1	10000,00
2	Оприбутковано цукор, отриманий від постачальника	201	631/1	12500,00
3	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631/1	4500,00
4	До первісної вартості борошна включено суму ТЗВ	201	631/2	888,90
5	До первісної вартості цукру включено суму ТЗВ	201	631/2	1111,10
6	Відображено податковий кредит з ПДВ, сплачений у складі ТЗВ	641	631/2	400,00
7	Перераховано кошти постачальнику за оплату товарів	631/1	311	27000,00
8	Перераховано кошти транспортній організації за послуги транспортування	631/2	311	2400,00

Приклад ІІ

Вартість запасів на початок звітного періоду складає 200 тис. грн; вартість залишку ТЗВ на початок звітного періоду – 30 тис. грн. За місяць надійшло запасів на суму 400 тис. грн. При цьому понесених витрат на транспортування – 70 тис. грн. Протягом звітного періоду вибуло запасів на суму 500 тис. грн.

Середній відсоток ТЗВ розраховується за формулою:

$$\text{Сер.\% ТЗВ} = \frac{\text{ТЗВпоч+ТЗВнад}}{\text{Зпоч+Знад}} \text{ х } 100\%$$

де, Сер.% ТЗВ – середній відсоток ТЗВ;

ТЗВ 20поч. – вартість залишку ТЗВ на початок звітного періоду;

ТЗВ над. – сума ТЗВ, понесених у звітному періоді;

З 20поч. – вартість залишку запасів на початок звітного періоду;

З над. – вартість запасів, що надійшли у звітному періоді.

$$\text{Сер.\% ТЗВ} = \frac{30+70}{200+400} \text{ x100} = 16{,}67\%$$

Сума ТЗВ за запасами, що вибули визначається за формулою:

$$\text{ТЗВ}_{\text{виб.}} = \text{З}_{\text{виб.}} \text{ x Сер. \% ТЗВ / 100,}$$

де ТЗВ виб. – сума ТЗВ, що припадала на запаси, які вибули;

З виб. – вартість запасів, що вибули.

$$\text{ТЗВ виб.} = 500 \text{ x } 16{,}67\% = 83{,}35 \text{ тис. грн}$$

Розподілена частка транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до вартості запасів, що вибули, відображається на тих рахунках бухгалтерського обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття відповідних запасів[45].

Перевагу, як правило, віддають другому варіанту, оскільки вважається, що на практиці, неможливо точно порахувати транспортно-заготівельні витрати та включити їх безпосередньо до собівартості запасів.

5.5. Синтетичний та аналітичний облік запасів

Для синтетичного обліку запасів визначено 2-й клас Плану рахунків бухгалтерського обліку. Зокрема, для обліку виробничих запасів використовується активний рахунок 20 «Виробничі запаси», на якому узагальнюють інформацію про наявність та рух виробничих запасів (рис. 5.5.1) та до якого відкривається дев’ять субрахунків (рис. 5.5.2).

[45] Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів: наказ М-ва фінансів України від 10 січ. 2007 р. № 2. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text



Рис. 5.5.1. **Модель побудови обліку виробничих запасів**

За дебетом рахунку відображається первісна вартість запасів, які надходять, та їх дооцінка. За кредитом – витрачання запасів на виробництво (будівництво, експлуатацію, переробку), для господарських потреб, відпуску на сторону, їх уцінки тощо.

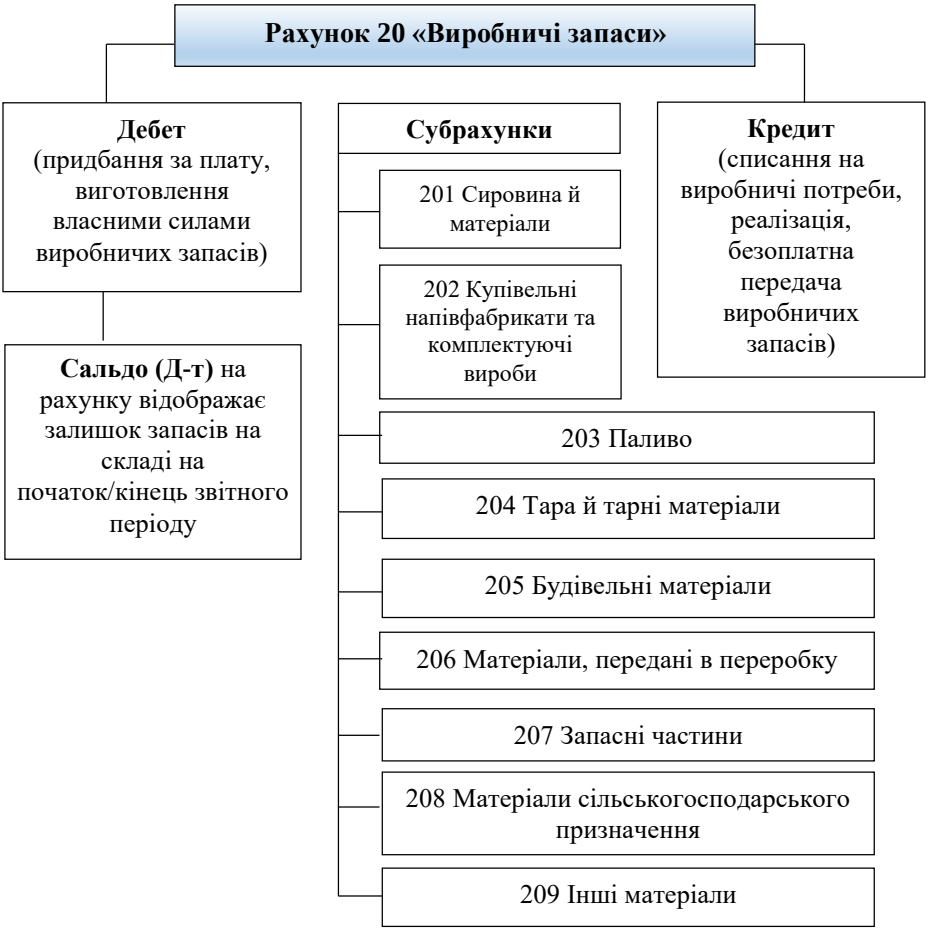


Рис. 5.5.2. **Змістовне наповнення рахунку 20 «Виробничі запаси»**[46]

Сировина – це основні матеріальні ресурси, що є вихідною базою для виробництва продукції.

[46] План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

Матеріали – це допоміжні речовини, що використовуються у виробництві, але не входять до складу готової продукції у значній кількості.

Купівельні напівфабрикати – це продукція, придбана у сторонніх підприємств, яка не потребує повного циклу обробки і використовується в складанні або подальшій доробці (наприклад, готові деталі машин).

Комплектуючі вироби – це вузли, агрегати чи деталі, що входять до складу кінцевої продукції без додаткової обробки.

Тара і тарні матеріали – це засоби для пакування, транспортування і зберігання продукції (ящики, мішки, плівка тощо).

Будівельні матеріали – матеріали, що застосовуються для зведення, ремонту або реконструкції будівель і споруд.

Матеріали, передані в переробку – це сировина і матеріали, які передані стороннім підприємствам для обробки або перетворення у готову продукцію.

Запасні частини – деталі та вузли, призначені для ремонту або заміни зношених частин машин, устаткування, транспортних засобів.

Матеріали сільськогосподарського призначення – це засоби, що використовуються у сільському господарстві, зокрема насіння, добрива, корми, пестициди тощо.

Кореспонденція рахунків з відображення обліку запасів висвітлена у табл. 5.5.1.

Аналітичний облік запасів ведеться за місцями зберігання, матеріально відповідальними особами та видами запасів у вартісному та натуральних вимірниках (ваги, міри тощо). Підприємство залежно від потреби відкриває аналітичні рахунки запасів у кількості, яка необхідна для управління виробництвом.

Завдяки чіткій структурі та ефективним методам ведення обліку підприємство здатне максимально оптимізувати процеси управління запасами, забезпечити безперервність виробництва, знижувати витрати і підвищувати загальну ефективність.

Таблиця 5.5.1

Кореспонденція рахунків для відображення надходження основних засобів

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Придбано виробничі запаси від постачальника	20	63
2	Придбано виробничі запаси підзвітною особою	20	372
3	Оприбутковано виробничі запаси власного виробництва	20	23
4	Відпущено виробничі запаси на виробництво	23	20
5	Відображено вартість нестачі виробничих запасів за результатами інвентаризації	375	20
6	Відображено дохід від реалізації виробничих запасів	36	712
7	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	712	641
8	Відображено витрати, пов'язані з реалізацією виробничих запасів	943	20
9	Здійснено попередню оплату за придбані запаси Відображено податковий кредит з ПДВ	371 641	311 644
10	Визнано зобов'язання перед постачальником на суму раніше відображеного податкового кредиту з ПДВ	644	63
11	Оприбутковано безоплатно отримані запаси	20	718
12	Оприбутковано запаси, одержані від засновника	20	46
13	Витрачено запаси для: – загальновиробничих потреб – загальногосподарських потреб – забезпечення реалізації – утримання об'єктів соціально-культурного призначення	 91 92 93 949	 20 20 20 20

Впровадження сучасних технологій і підходів до аналітичного обліку дозволяє підприємствам збільшувати свою

конкурентоспроможність та адаптуватися до змінюваного ринкового середовища.

5.6. Інвентаризація запасів

Інвентаризація запасів провадиться згідно з Інструкцією про інвентаризацію активів та зобов'язань[47], згідно якої інвентаризація запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріально відповідальними особами.

Інвентаризація запасів – це процес перевірки фактичної наявності матеріальних цінностей на складі підприємства шляхом зіставлення залишків запасів в натурі (перерахування, зважування, перемірювання) із даними бухгалтерського обліку. Вона дозволяє виявити надлишки, нестачі, пересортиці, псування або невідповідності у документації.

Порядок проведення інвентаризації запасів:

1) оформлення наказу про проведення інвентаризації (з визначенням об'єктів, термінів і складу комісії);

2) підготовка місць зберігання запасів (завершення всіх операцій, упорядкування документів);

3) фактичний підрахунок запасів – члени комісії фіксують кількість матеріалів, які є на складі, незалежно від наявних облікових даних;

4) заповнення інвентаризаційного опису (ф. № інв-3). В інвентаризаційні описи записуються запаси за найменуванням із зазначенням номенклатурного номера (за його наявності), виду, групи, сорту, одиниці виміру, ціни, суми та кількості (рахунок, вага або міра), фактично встановлених на дату інвентаризації, та за даними бухгалтерського обліку. До інвентаризаційних описів забороняється вносити дані про залишки активів зі слів матеріально

[47] Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ М-ва фінансів України від 02 верес. 2014 р. № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text

відповідальних осіб або за даними обліку без перевірки їх фактичної наявності[48].

В окремих інвентаризаційних описах фокусуються:

– запаси, які перебувають біля виробничих місць, але обробці не піддавались;

– запаси, що перебувають в дорозі;

– запаси зіпсовані та виявлені під час інвентаризації як непридатні із зазначенням кількості, причин, ступеня і характеру псування, пропозицій щодо їх уцінки, списання або використання в інших цілях;

– запаси, які ще знаходяться на складах інших підприємств.

Інвентаризаційні описи разом із висновками робочої комісії передаються до бухгалтерії для визначення остаточних результатів;

5) звірка з даними бухгалтерського обліку. У бухгалтерії на основі інвентаризаційних описів складається порівняльна відомість, у якій послідовно виконуються такі дії: проводиться взаємне зарахування лишків і нестач у випадках пересортиці; обчислюється норма природного убутку; визначається загальний підсумок інвентаризації;

6) оформлення результатів інвентаризації – складаються акти розбіжностей, за якими приймаються управлінські рішення (списання, донарахування, службові розслідування тощо).

У протоколі інвентаризаційної комісії за результатами проведеної інвентаризації розглядають питання щодо стану складського господарства, результатів інвентаризації та пропозицій зарахування нестач і надлишків при пересортиці, списання нестач в межах норм природного убутку, а також понад нормативних нестач і втрат від псування запасів.

[48] Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : наказ М-ва фінансів України від 02 верес. 2014 р. № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Які методи обліку запасів використовуються на підприємствах?
2. Як впливає облік запасів на фінансові показники підприємства?
3. Які технології та програмне забезпечення використовуються для автоматизації обліку виробничих запасів?
4. Які вимоги законодавства стосовно обліку запасів?
5. Які можливості інвентаризації запасів дозволяють виявляти і усувати порушення у обліку?
6. Як запаси впливають на виробництво та які можливості покращення процесів їх управління?
7. Які методи зниження витрат на утримання запасів можна використати на підприємстві?
8. Які методи контролю якості запасів використовуються у обліку?
9. Які принципи внутрішнього контролю за обліком запасів?
10. Як виробничі запаси впливають на прибуток та яким чином можна оптимізувати їх управління для максимізації прибутковості підприємства?
11. Як виробничі запаси впливають на забезпечення неперервності виробництва і як це враховується в обліку?
12. Як облік запасів впливає на планування виробничих процесів та постачання?
13. Як можна оцінити та управляти ризиками, пов'язаними з управлінням виробничими запасами?
14. Яким чином нормативна база впливає на облік запасних частин та обладнання на підприємстві?
15. Як облік пального та запчастин пов'язаний з фінансовим обліком та звітністю на підприємстві?
16. Як проводиться облік витрат на транспортування та заготівлю матеріалів?

17. У яких ситуаціях застосовується метод оцінки запасів за ідентифікованою собівартістю?

18. Які витрати входять до складу початкової вартості запасів на підприємствах малого бізнесу?

19. Порівняйте вимоги НП(С)БО та МСФЗ з питань обліку виробничих запасів.

20. Поясніть, що означає термін «запаси підприємства»?



Тести контролю знань

1. Запаси – це...

а) активи, що зберігаються для майбутнього зикористання у виробництві продукції, надання послуг, а також для ефективного управління підприємством;

б) цінні папери, які підтверджують участь у капіталі акціонерного товариства;

в) грошові кошти, виділені для майбутніх розрахунків чи оплати матеріальних цінностей, виконаних робіт та наданих послуг;

г) угода про обмін без використання грошей, зазвичай товарів або послугами.

2. Які нормативно-правові акти регулюють облік виробничих запасів?

а) Податковий кодекс;

б) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

в) НП(С)БО 9;

г) всі відповіді вірні.

3. Які види витрат можуть бути включені до транспортно-заготівельних витрат запасів?

а) витрати на транспортування сировини та матеріалів;

б) витрати на упаковку та маркування;

в) витрати на зберігання на складі;

г) всі відповіді вірні.

4. Які завдання контролю за обліком запасів передбачені в системі управління запасами?

а) моніторинг рівня запасів;

б) контроль за обігом запасів;

в) оцінка ефективності використання запасів;

г) всі відповіді вірні.

5. Який нормативно-правовий акт визначає методику оцінки оборотних запасів?

а) НП(С)БО 9;

б) положення про облік запасів;

в) вимоги до складської програми;

г) програма застосування методики FIFO.

6. Які основні методи обліку виробничих запасів існують?

а) FIFO;

б) LIFO;

в) Weighter average;

г) Ranrom selebtion.

7. Які можливості уникнення збитків в результаті знецінення запасів існують?

а) нестандартне використання залишків;

б) виведення застарілих запасів з обігу;

в) точне прогнозування попиту;

г) всі відповіді вірні.

8. Який вид вартості є результатом експертної оцінки, виконаної професійним оцінювачем?

а) первісна вартість;

б) залишкова вартість;

в) справедлива вартість;

г) переоцінена вартість.

9. Як виявляються «мертві» запаси на підприємстві?

а) вони мають прострочену дату придатності;

б) вони давно зберігаються на складі;

в) вони не використовуються виробництвом;

г) всі відповіді вірні.

10. Які процедури включає контроль за фактичними залишками запасів?

а) періодичні інвентаризації;

б) моніторинг руху запасів;

в) застосування штрих-кодів або RFIГ-міток;

г) всі відповіді вірні.

11. Які документи оформлюють при надходженні виробничих запасів?

а) товарно-транспортна накладна;

б) авансовий звіт;

в) акт про приймання матеріалів;

г) розрахунково-платіжна відомість.

12. Які ризики пов'язані з неефективним управлінням виробничими запасами?

а) втрати від знецінення запасів;

б) втрати від недостачі запасів;

в) втрати від надмірної кількості запасів;

г) всі відповіді вірні.

13. Хто несе відповідальність за збереження матеріальних цінностей на складі?

а) менеджер;

б) завідувач складом;

в) головний фінансовий директор;

г) керівник підприємства.

14. Які показники дозволяють здійснювати контроль ефективності управління запасами?

а) оборотність запасів;

б) рівень знецінення запасів;

в) витрати на зберігання;

г) всі відповіді вірні.

15. Які методи контролю за транспортно-заготівельними витратами можуть бути застосовані в облікових системах?

а) контроль за доставкою;

б) моніторинг витрат на упаковку;

в) аналіз витрат на зберігання;

г) всі відповіді вірні.

16. Згідно з Положенням (стандартом) 9 «Запаси», первісна вартість виробничих запасів не включає в себе:

а) суми ввізного мита;

б) суми непрямих податків, які не компенсуються підприємством;

в) суми непрямих податків, які компенсуються підприємством;

г) суми страхування ризиків транспортування витрат.

17. При отриманні товарів від постачальників без попередньої оплати, ПДВ відображається бухгалтерським записом:

а) Д-т 641 К-т 361;

б) Д-т 361 К-т 641;

в) Д-т 631 К-т 641;

г) Д-т 641 К-т 631.

18. Бухгалтерський запис Д-т 22 К-т 372 означає:

а) видано спецодяг підзвітній особі;

б) оприбутковано малоцінні необоротні матеріальні активи, придбані за підзвітні кошти;

в) списано МШП на потреби виробництва;

г) оприбутковані МШП, які надійшли від підзвітних осіб.

19. Завскладом складає при значному обсязі документообороту:

а) звіт касира;

б) товарний звіт;

в) головну книгу;

г) обліковий регістр.

20. Які облікові документи використовуються для обліку пального на підприємстві?

а) акт приймання-передачі пального;

б) накладна на відпуск пального;

в) журнал обліку руху пального;

г) головна книга.

21. Підприємство отримало від постачальника товарно-матеріальні цінності з безоплатною доставкою. Як відобразити транспортні витрати у бухгалтерському обліку?

а) включити до первісної вартості запасів;

б) списати на витрати звітного періоду;

в) визнати як дохід від безоплатно отриманих послуг;

г) відобразити на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів».

22. Який із наведених способів оцінки запасів не допускається НП(С)БО 9 «Запаси»?

а) за середньозваженою собівартістю;

б) за ідентифікованою собівартістю;

в) за нормативними витратами;

г) за ринковими цінами на дату оприбуткування.

23. Якщо чиста вартість реалізації запасів є нижчою за їх балансову вартість, підприємство повинно:

а) продовжувати обліковувати запаси за первісною вартістю;

б) списати різницю до складу інших операційних витрат;

в) визнати дохід від уцінки запасів;

г) відобразити різницю як фінансовий результат від операційної діяльності.



Теми для написання рефератів

1. Методи обліку виробничих запасів у бухгалтерському обліку.
2. Оптимізація обліку виробничих запасів для підприємств різних секторів економіки.
3. Вплив обліку виробничих запасів на оподаткування та фінансові показники підприємства.
4. Методи інвентаризації виробничих запасів та їх вплив на фінансовий стан підприємства.
5. Оцінка впливу виробничих запасів на фінансову стабільність підприємства.
6. Технічний та фінансовий облік виробничих запасів: особливості та порівняльний аналіз.
7. Організація обліку пального в автомобільному транспорті.
8. Використання сучасних технологій для автоматизації обліку пального.
9. Роль обліку пального в плануванні і управлінні логістикою.
10. Контроль за витратами пального та вплив на ефективність використання ресурсів.
11. Юридичні аспекти обліку та оподаткування пального.
12. Організація складського обліку на підприємстві.
13. Техніки та методи складського обліку та їх вплив на управління запасами.
14. Вплив складського обліку на фінансові показники підприємства.



ТЕМА 6. Особливості обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП)

6.1. Економічна сутність МШП.

6.2. Документування господарських операції з обліку МШП.

6.3. Фінансовий облік МШП.

Основні терміни:



малоцінні та швидкозношувані предмети, матеріальні активи, господарський інвентар, інструменти, спецодяг, оборотні МШП, необоротні МШП, знос МШП, списання МШП, інвентаризація МШП, облік на складі, матеріально-відповідальна особа, нормативно-встановлений термін служби, первісна вартість МШП, картка обліку МШП, аналітичний облік МШП, місце експлуатації МШП, Передача у використання

6.1. Економічна сутність МШП

У процесі виробничої діяльності підприємства широко застосовуються засоби праці, які мають відносно невисоку вартість і обмежений строк служби. Такі предмети класифікуються як малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП) і належать до складу запасів.

Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП) – це матеріальні активи підприємства, які мають низьку вартість (зазвичай нижче встановленого вартісного порогу для основних засобів) і використовуються у господарській діяльності протягом короткого періоду (як правило, менше одного року) або швидко зношуються в процесі експлуатації.

МШП визнаються активами у бухгалтерському обліку за умови, що:

✓ існує ймовірність отримання підприємством економічних вигод у майбутньому внаслідок їх використання;

✓ їхня вартість може бути достовірно визначена.

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси»[49], до МШП належать предмети, строк використання яких не перевищує одного року або тривалості нормального операційного циклу підприємства (якщо він перевищує рік).

Крім того, у наказі про облікову політику підприємства обов'язково визначається вартісна межа, яка слугує критерієм для віднесення об'єктів до складу основних засобів або малоцінних необоротних активів/МШП.

До МШП належать:

1. Інструменти – предмети, що використовуються для виконання виробничих або господарських операцій (наприклад, молотки, викрутки, свердла).

2. Господарський інвентар – предмети, які застосовуються для забезпечення функціонування робочих місць або приміщень (наприклад, меблі, віники, відра).

3. Спеціальний одяг і взуття – засоби індивідуального захисту працівників (наприклад, робочі комбінезони, рукавиці, захисні окуляри).

4. Тара – предмети для пакування, транспортування чи зберігання продукції (наприклад, ящики, мішки, контейнери).

5. Інші МШП – предмети, які не підпадають під вищезазначені категорії, але мають низьку вартість і короткий термін використання (наприклад, канцелярське приладдя, одноразовий посуд).

Кожен тип МШП має свої особливості обліку та використання, що дозволяє підприємству ефективно управляти цими активами, оптимізувати витрати та забезпечувати безперервність господарських процесів.

---

[49] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

Економічна сутність МШП полягає в їх ролі як допоміжних засобів у процесі виробництва чи надання послуг. Вони забезпечують безперервність господарських процесів, але через свою швидку зношуваність потребують частої заміни. МШП є частиною оборотних активів підприємства, оскільки їхня вартість переноситься на собівартість продукції (послуг) протягом короткого періоду.

Малоцінні та швидкозношувані предмети залежно від їх терміну використання та вартісних характеристик можуть бути класифіковані як оборотні або необоротні активи. Цей поділ ґрунтується на критеріях, визначених національними стандартами бухгалтерського обліку (НП(С)БО) або міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ), а також внутрішніми положеннями підприємства.

На наведеній схемі (рис. 6.1.1) представлено класифікацію МШП залежно від строку їх використання та порядку відображення в бухгалтерському обліку.



Рис. 6.1.1. **Типи малоцінних швидкозношуваних предметів**

Такий поділ має суттєве значення для визначення порядку обліку, вибору відповідного рахунку, методів списання вартості, а також правильного відображення у фінансовій звітності.

Залежно від строку експлуатації та вартісного критерію МШП поділяють на оборотні та необоротні активи:

– оборотні МШП – предмети, що використовуються протягом строку, який не перевищує одного року або одного операційного циклу (якщо він довший за рік). До них можуть належати інструменти, господарський інвентар, канцелярське приладдя тощо. Вартість таких предметів зазвичай списується на витрати у момент передачі в експлуатацію, а самі об'єкти – перебувають під контролем відповідальних осіб до повного зносу або списання;

– необоротні МШП – предмети, які використовуються більше одного року або одного операційного циклу. До цієї категорії зазвичай включають спецодяг, спецвзуття, багаторазові засоби захисту, інвентар тощо, строк служби яких перевищує один рік. Такі об'єкти підлягають амортизації відповідно до встановленого строку корисного використання.

Поділ МШП на оборотні та необоротні активи є важливим не лише для обліку, а й для правильного планування витрат, податкового обліку, аналізу ефективності використання майна та внутрішнього контролю на підприємстві. Правильна класифікація дозволяє забезпечити обґрунтованість бухгалтерських записів, а також прозорість інформації, що подається у фінансовій звітності.

МШП відіграють важливу роль у забезпеченні операційної діяльності підприємства, а їх облік дозволяє контролювати витрати, оптимізувати використання ресурсів і забезпечувати достовірність фінансової інформації.

Оскільки МШП, як правило, мають нетривалий строк корисного використання та швидко втрачають свої споживчі властивості, особливого значення набуває оперативний контроль за їх рухом і станом. Це дає змогу запобігати нецільовому використанню або втратам, а також забезпечує ефективне планування закупівель.

Належна організація обліку МШП сприяє зниженню втрат, підвищенню ефективності господарських процесів і формуванню обґрунтованої собівартості продукції, робіт або послуг.

6.2. Документування господарських операції з обліку МШП

Документальне оформлення господарських операцій є невід'ємною складовою системи бухгалтерського обліку, адже забезпечує юридичне підтвердження фактів здійснення господарської діяльності та слугує підґрунтям для коректного і своєчасного відображення операцій у регістрах бухгалтерського обліку.

Рух малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) у системі обліку фіксується шляхом оформлення відповідних первинних документів, що містять обов'язкові реквізити та відображають етапи життєвого циклу МШП – від надходження на склад і передачі в експлуатацію – до списання чи внутрішнього переміщення між структурними підрозділами підприємства (табл. 6.2.1).

Таблиця 6.2.1

Типові форми обліку малоцінних швидкозношуваних предметів

Назва та форма документа	№ форми	Характеристика та сфера застосування. Застосовується для:
Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)	МШ-1	обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) у цехових інструментальних цехах на підприємствах, які застосовують облік інструментів (пристосувань) в експлуатації за методом встановлення постійного запасу (норми) обмінного (оборотного) фонду.
Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів	МШ-2	обліку МШП, виданих бригадам, цехам та окремим робітникам підприємства для індивідуального користування. При повернені на склад з експлуатації вони знову оприбутковуються. Не придатні для подальшої експлуатації МШП списується та оформлюються

Назва та форма документа	№ форми	Характеристика та сфера застосування. Застосовується для:
		відповідним актом.
Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристосувань)	МШ-3	оформлення факту заточування та ремонту інструментів (пристосувань) (на тих підприємствах, де це проводиться централізовано). Після загострення або ремонту МШП комірник оцінює та фіксує в одному примірнику повернення інструмента.
Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів	МШ-4	оформлення факту поломки, псування або втрати МШП
Акт списання інструментів (пристосувань) і обмін їх на придатні	МШ-5	оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали не придатними для експлуатації на підприємствах, які обліковують їх за методом обмінного (оборотного) фонду.
Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв	МШ-6	обліку спецодягу, спецвзуття та захисник засобів, виданих робітникам підприємств в індивідуальне користування за встановленими нормами
Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв	МШ-7	обліку прийняття від працівника підприємства спецодягу, спецвзуття та захисник засобів для прання, дезінфекції, ремонту, літнього зберігання для повторної видачі для користування

Назва та форма документа	№ форми	Характеристика та сфера застосування. Застосовується для:
Акт списання малоцінних та швидкозношуваних предметів	МШ-8	оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів (пристосувань), спецодягу, спецвзуття та захисник засобів після закінчення терміну використання, інших МШП

Первинні документи відображають усі етапи руху МШП (від надходження на склад до передачі в експлуатацію, переміщення між підрозділами та списання). Залежно від виду предметів – загального призначення чи спеціального (спецодяг, спецвзуття, запобіжні засоби) – використовуються різні форми документів (табл. 6.2.2).

Таблиця 6.2.2

Документальне оформлення руху малоцінних і швидкозношуваних предметів (МШП)

Ситуація	Всі МШП, окрім спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів	Спецодяг, спецвзуття, запобіжні засоби	Пояснення
Надходження	Накладна, чек тощо		Підтвердження факту придбання МШП
	Прибутковий ордер М-4, картка складського обліку М-12		Використовується при організації складського обліку МШП
Видача МШП	Картка обліку МШП (МШ-2)	Особова картка обліку, спецвзуття та запобіжних засобів (МШ-6) спецодягу	МШ-4 для видачі під розписку працівникам (1 прим)
			МШ-6 для видачі МШП під розписку для тривалого користування (1 прим)

Ситуація	Всі МШП, окрім спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів	Спецодяг, спецвзуття, запобіжні засоби	Пояснення
		Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів (МШ-7)	МШ-7 для видачі працівнику в індивідуальне користування спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів по нормам (2 прим., один –комірнику, інший – бухгалтерії)
	Накладна на внутрішнє переміщення (М-11) чи інша внутрішня накладна, складена в довільній формі		Передача МШП між структурними підрозділами тощо
Списання МШП	Акт вибуття МШП (МШ-4)		Причина списання МШП: поломка, втрата (1 або 2 прим., один на ділянці, а інший – бухгалтерії).
	Акт на списання МШП (МШ-8)		Причина списання: моральна застарілість, зношеність, непридатність для подальшого використання

Складено на основі[50]

Питання документального оформлення операцій із малоцінними та швидкозношуваними предметами ускладнюється тим, що спеціалізовані типові форми, затверджені наказом Держкомстату

[50] Онищенко В. Малоцінні швидкозношувані предмети (МШП). URL: https://buhplatforma.com.ua/article/7581-malotsnn-shvidkoznoshuvan-predmeti-mshp

України від 22 травня 1996 р. № 145, втратили чинність ще у жовтні 2021 р. Тому, жодних «чинних» державних бланків саме для обліку МШП нині не існує (аналогічна ситуація і з виробничими запасами). Підприємства вимушені самостійно обирати спосіб документального забезпечення таких операцій, керуючись вимогами ст. 9 Закону України[51] щодо обов'язкових реквізитів первинного документа.

Існує три практичні підходи[52]:

1. *Продовжувати використовувати скасовані типові форми.* Нормативних обмежень для цього немає, а підприємство може доповнити їх власними регістрами – наприклад, внутрішньою «Книгою оперативного обліку МШП», де фіксується видача, залишки, повернення чи списання за видами предметів або за конкретними працівниками.

2. *Запозичити бланки «державного сектору».* Наказ Мінфіну № 431[53] запровадив універсальні форми для обліку запасів у державних установах. Вони придатні і для МШП, але не враховують їх особливостей (видача під розписку, багаторазове використання, списання після зносу тощо). Тому такі бланки доцільно адаптувати під виробничі реалії підприємства.

3. *Розробити власні оригінальні форми.* Підприємство може створити документи «з нуля», закріпивши їх у Наказі про облікову політику. За взірець зручно взяти або відмінені форми наказу № 145, або форми наказу № 431, доопрацювавши їх під специфіку МШП. Ключова вимога – наявність усіх обов'язкових реквізитів, передбачених законодавством.

Таким чином, відсутність чинних типових форм не є перешкодою для належного обліку. Підприємство вільне обрати

---

[51] Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text

[52] Онищенко В. Малоцінні швидкозношувані предмети (МШП). URL: https://buhplatforma.com.ua/article/7581-malotsnn-shvidkoznoshuvan-predmeti-mshp

[53] Про затвердження типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання : наказ МФУ від 13 груд. 2022 р. № 431. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1692-22#Text

зручний варіант або поєднати декілька підходів, аби забезпечити повноту та достовірність первинної документації щодо руху МШП.

Водночас важливо дотримуватися загальних вимог законодавства до первинних документів – наявності обов'язкових реквізитів, підтвердження факту здійснення господарської операції, забезпечення можливості контролю та подальшого використання інформації для бухгалтерського обліку й управління.

Для практики доцільним є:

- ✓ розробка власних внутрішніх форм із урахуванням специфіки діяльності;
- ✓ використання електронного документообігу та автоматизованих систем обліку;
- ✓ встановлення чіткого порядку руху документів (затвердження графіка документообігу);
- ✓ забезпечення узгодженості між аналітичним та синтетичним обліком МШП.

Такий підхід дозволяє не лише мінімізувати ризики помилок і втрат інформації, а й підвищити оперативність управлінських рішень та якість фінансової звітності.

6.3. Фінансовий облік МШП

Для обліку та узагальнення даних про наявність і рух малоцінних та швидкозношуваних предметів використовується два рахунки:

– 11 «Інші необоротні матеріальні активи» субрахунок 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»;

– 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

На субрахунку 112 здійснюється облік малоцінних необоротних активів, строк корисного використання яких перевищує один рік або один операційний цикл (якщо він довший за рік), і які не відповідають критеріям визнання основних засобів.

До таких активів можуть належати господарський інвентар, спеціальний одяг, спеціальне взуття, засоби індивідуального захисту, меблі, інструменти та інші предмети, що багаторазово використовуються у виробничому процесі.

Облік за субрахунком 112 ведеться із зазначенням місця експлуатації, матеріально відповідальної особи, а також строку амортизації відповідно до облікової політики підприємства. Вартість таких активів підлягає амортизації з моменту введення їх в експлуатацію.

На рахунку 22 ведеться облік МШП, що належать до складу оборотних активів підприємства. Цей рахунок призначений для узагальнення інформації про наявність, надходження, передачу в експлуатацію та списання предметів, які мають короткий строк використання (до одного року або одного операційного циклу) і не визнаються об'єктами основних засобів.

За дебетом рахунка 22 фіксуються МШП, отримані, придбані або виготовлені підприємством, за їхньою первісною вартістю. За кредитом рахунка відповідно відображається видача МШП в експлуатацію за обліковою вартістю з подальшим списанням на рахунки витрат, а також списання недостач або втрат через псування таких предметів (рис. 6.3.1).

Первісна вартість МШП при їх оприбуткуванні визначається за тими ж принципами, що й для виробничих запасів, відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси»[54].

Після передачі МШП в експлуатацію їхня вартість списується з балансу на витрати діяльності. Водночас, для забезпечення належного контролю за використанням і зберіганням таких предметів, підприємство зобов’язане вести оперативний кількісно-позиційний облік.

Такі операції мають документальне підтвердження та знаходять своє відображення в облікових регістрах через відповідну кореспонденцію рахунків бухгалтерського обліку.

[54] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text



Рис. 6.3.1. **Змістовне наповнення рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»**[55]

У випадку операцій з МШП документальне оформлення включає накладні на внутрішнє переміщення, акти приймання-передачі в експлуатацію (наприклад, акт ф. № МШ-1), інвентарні картки, а також акти на списання у разі повного зносу чи вибуття.

Таке відображення дозволяє:

- ✓ забезпечити контроль за рухом МШП на кожному етапі їх використання;
- ✓ уникнути втрат та зловживань;

[55] План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

✓ сформувати повну інформацію для складання фінансової звітності;

✓ приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо оновлення запасів МШП.

Отже, правильне документування та облікове відображення операцій з МШП забезпечує як дотримання вимог чинного законодавства, так і підвищення ефективності використання ресурсів підприємства.

Облік малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) передбачає відображення їх надходження, передачі в експлуатацію, зберігання та списання відповідно до встановлених правил і процедур. Чітке документальне оформлення та своєчасне відображення операцій у регістрах бухгалтерського обліку забезпечують прозорість руху таких активів і дають змогу здійснювати належний контроль за їх використанням.

У процесі обліку важливо забезпечити повне відображення операцій з МШП на відповідних рахунках, що дозволяє вести аналітику за місцями експлуатації, матеріально відповідальними особами та термінами використання предметів. Це надає підприємству можливість оперативно реагувати на потребу в оновленні ресурсів, запобігати втратам і нераціональному використанню матеріальних засобів, а також підвищувати ефективність управління майном.

Це, у свою чергу, створює інформаційне підґрунтя для формування достовірної фінансової звітності, посилює контроль за збереженням активів та сприяє підвищенню рівня відповідальності матеріально відповідальних осіб. Крім того, систематизований облік МШП забезпечує можливість проведення внутрішнього аудиту та аналізу ефективності їх використання, що є важливим для планування витрат і прийняття управлінських рішень.

У сучасних умовах цифровізації доцільно впроваджувати автоматизовані облікові системи, які дозволяють відстежувати рух МШП у режимі реального часу, знижувати трудомісткість облікових процедур та забезпечувати інтеграцію даних із загальною інформаційною системою підприємства. Це не лише оптимізує

документообіг, але й сприяє підвищенню прозорості та достовірності облікової інформації.

З метою систематизації облікових процедур у табл. 6.3.1 наведено типові господарські операції з МШП та приклади бухгалтерських проведень, що застосовуються під час їх обліку.

Таблиця 6.3.1

Відображення господарських операцій з надходження та вибуття МШП в бухгалтерському обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Примітка
		Дебет	Кредит	
1	Придбано МШП за грошові кошти (без ПДВ)	22	63, 685	Залежно від контрагента
2	Відображено ПДВ при придбанні МШП	641	631	За наявності ПДВ
3	Оприбутковано МШП, виготовлені власними силами	22	23	Вартість виготовлення
4	Виявлено лишки МШП у результаті інвентаризації	22	719	Інші доходи
5	Передано МШП в експлуатацію	23, 91, 92	22	Залежить від напрямку використання
6	Списано МШП у зв’язку з непридатністю або повним зносом	947	22	Інші операційні витрати
7	Виявлено нестачу МШП, яка підлягає відшкодуванню	375	22	Відображення дебіторської заборгованості
8	Відшкодовано вартість нестачі винною особою	301, 311	375	Каса або поточний рахунок

У результаті забезпечується прозорість облікових процесів, можливість оперативного аналізу витрат, а також оптимізація матеріально-технічного забезпечення виробничої та адміністративної діяльності.

Завдяки чіткому обліку МШП підприємство може уникнути необґрунтованих витрат, виявити надлишкові чи неефективно використовувані предмети, а також своєчасно вживати заходів щодо їх заміни або списання.

Аналітичний облік МШП ведеться за такими ознаками:

- ✓ видами предметів та однорідними групами, сформованими відповідно до потреб підприємства;
- ✓ місцями зберігання (склади, комори, цехи тощо);
- ✓ матеріально-відповідальними особами, яким передаються МШП для використання або зберігання.

Такий підхід дозволяє забезпечити ефективний контроль за рухом МШП, своєчасно виявляти нестачі або надлишки, а також правильно формувати витрати підприємства.

Синтетичний облік МШП здійснюється на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети». Ведення обліку за цим рахунком передбачено у Журналі 5 (або 5А) відповідно до форми бухгалтерського обліку, яку використовує підприємство.

У Журналі фіксуються всі операції з надходження, переміщення, передачі в експлуатацію та списання МШП, що дозволяє формувати підсумкові дані для фінансової звітності та управлінського контролю. Він забезпечує аналіз руху МШП за підрозділами, відповідальними особами та обліковими групами, сприяючи прозорості, контролю ресурсів і оптимізації обліку. Систематизовані дані дозволяють автоматизувати звітність для внутрішніх і зовнішніх потреб, підвищуючи ефективність управління та знижуючи ризики нецільового використання.

Крім того, ведення Журналу створює підґрунтя для своєчасного проведення інвентаризацій, що є важливим елементом контролю фактичної наявності МШП. Регулярне зіставлення облікових даних із фактичними залишками допомагає виявляти нестачі, надлишки чи випадки неефективного використання предметів. Це, своєю чергою, сприяє зміцненню внутрішнього контролю та підвищує рівень фінансової дисципліни на підприємстві.

У перспективі використання електронних журналів і інтеграція їх із системами бухгалтерського обліку дає змогу скоротити час на обробку інформації, зменшити кількість помилок та підвищити якість управлінської звітності, що відповідає сучасним вимогам цифрової трансформації обліку.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Що таке МШП і які характеристики відносять предмет до категорії МШП?
2. Які методи обліку МШП існують? Опишіть кожен з них.
3. Які основні завдання обліку МШП і чому це важливо для підприємства?
4. Для обліку МШП який рахунок використовується?
5. Де проводиться аналітичний облік МШП?
6. Які технології та програмні засоби можна використовувати для автоматизації обліку МШП?
7. Які рахунки відображають операції з надходження МШП та які супутні кореспондентські рахунки використовуються?
8. Які рахунки відображають операції з вибуття МШП та які супутні кореспондентські рахунки використовуються?
9. Які етичні аспекти пов'язані з обліком та управлінням МШП?
10. Назвіть можливі методи оцінки МШП та поясніть сутність кожного з методів.
11. Які фактори впливають на вибір методу обліку МШП для підприємства?
12. Як впливає неправильний облік МШП на фінансовий звіт підприємства?
13. Які процеси виробництва потребують особливого управління МШП, і чому це важливо?
14. Які процедури відкриття аналітичних рахунків застосовуються для МШП?
15. Де та як проводиться синтетичний облік МШП?
16. Які етапи проходить МШП від моменту придбання до списання та як контролюється використання МШП на підприємстві?
17. Які можливості для управління ресурсами та оптимізації запасів МШП можуть бути використані на підприємстві?



Тести контролю знань

1. Що вважається малоцінним швидкозношуваним предметом?

а) податковий інвентар;

б) обладнання;

в) автомобіль;

г) листівки та блокноти.

2. Які функції здійснює аналіз витрат у контролі МШП?

а) порівняння витрат на МШП з витратами на заробітну плату;

б) визначення вартості МШП у порівнянні з собівартістю продукції;

в) вивчення культурологічного впливу МШП на колектив;

г) вивчення економічної ситуації на ринку МШП.

3. Як визначається вартість МШП?

а) загальна вартість всіх активів;

б) переважна кошторисна вартість;

в) вартість матеріалів;

г) вартість, знижена на суму амортизації.

4. Яка основна мета ведення обліку малоцінних швидкозношуваних предметів?

а) підвищення податкового навантаження;

б) виявлення зносу;

в) зменшення бухгалтерських втрат;

г) управління витратами.

5. МШП, які використовуються протягом нормального операційного циклу, якщо він не перевищує один рік, обліковуються на рахунку:

а) 22 Малоцінні і швидкозношувані предмети;

б) 10 Основні засоби;

в) 112 Малоцінні необоротні матеріальні активи;

г) 20 Запаси.

6. Списання МШП у виробництво відображається бухгалтерським проведенням:

а) Д-т рах. 22 – К-т рах. 632;

б) Д-т рах. 23 – К-т рах. 20;

в) Д-т рах. 22 – К-т рах. 23;

г) Д-т рах. 80 – К-т рах. 20.

7. Яким записом оформляється надходження запасів від постачальника?

а) Д-т рах. 22 – К-т рах. 631;

б) Д-т рах. 20 – К-т рах. 22;

в) Д-т рах. 22 – К-т рах. 36;

г) Д-т рах. 12 – К-т рах. 631.

8. Якою є основна відмінність між МШП та основними засобами?

а) термін служби;

б) призначення;

в) вартість;

г) матеріали, з яких вони виготовлені.

9. Які обставини можуть призвести до переоцінки МШП?

а) технологічні зміни;

б) великий попит;

в) інфляція;

г) податкова реформа.

10. З якою метою здійснюється оцінка стану МШП?

а) для визначення рішення щодо використання МШП у виробництві;

б) для підготовки звіту про МШП;

в) для проведення генетичного аналізу МШП;

г) для збереження МШП у будівлях.

11. Як часто проводиться перевірка МШП для визначення їх стану?

а) щорічно;

б) кожні 5 років;
в) тільки при продажу;
г) по власному вибору підприємства.

12. Які обставини можуть призвести до знецінення МШП?
а) велике попит на товари;
б) підвищення цін на сировину;
в) технологічні зміни;
г) підписання нових угод.

13. Що таке інвентаризація МШП?
а) перевірка наявності та стану МШП;
б) класифікація МШП за кольором;
в) вивчення впливу МШП на навколишнє середовище;
г) сортування МШП за алфавітом.

14. Яка вимога стосовно обліку відноситься до МШП у бізнесі?
а) регулярна інвентаризація;
б) консервація активів;
в) реєстрація електронних платежів;
г) збільшення обсягів виробництва.

15. Чому служить впровадження системи управління МШП?
а) вивчення культурологічного впливу МШП на колектив;
б) оптимізація витрат на МШП та покращення ефективності;
в) забезпечення навчання співробітників використовувати МШП;
г) попередження можливих витрат у разі втрати або пошкодження МШП.

16. Які можливі наслідки для бізнесу може мати неправильний облік МШП?
а) втрата прибутку та збитки;
б) збільшення споживання електроенергії;
в) підвищення вартості продукції;

г) розширення ринку збуту.

17. Яке значення має контроль МШП в обліку?

а) визначення кількості кавових кружок;

б) крім технічного контролю допомагає в оцінці ефективності управлінських рішень;

в) моніторинг рівня кислотності;

г) визначення рентабельності бізнесу.

18. Що означає термін «малоцінні» у визначенні МШП?

а) вартість менше 1000 грн;

б) термін служби не перевищує 2 років;

в) вартість не перевищує певний поріг, встановлений законодавством;

г) правильна відповідь відсутня.

19. Яка основна мета контролю за малоцінними та швидкозношуваними предметами (МШП)?

а) запобігання втратам і нецільовому використанню предметів;

б) перевірка виконання вимог охорони праці на підприємстві;

в) забезпечення правильної експлуатації, збереження та своєчасного списання МШП відповідно до встановленого порядку;

г) забезпечення високої критичності безпеки у технологічних процесах.

20. Що означає термін «актуалізація обліку» у контексті малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП)?

а) оновлення цінової категорії МШП відповідно до змін ринкової вартості;

б) внесення змін у облікову документацію для коректного відображення нових надходжень, передачі в експлуатацію, переміщень та списання МШП;

в) відправлення працівників на навчальні курси з питань обліку та експлуатації МШП;

г) масштабне шифрування інформації про наявність і використання МШП з метою захисту даних.

21. Як відображається у бухгалтерському обліку передача МШП в експлуатацію?

а) залишаються на балансі до повного фізичного зносу;

б) повністю списуються з балансу на витрати з одночасною організацією оперативного кількісного обліку за місцями використання;

в) амортизуються протягом строку корисного використання;

г) відображаються на позабалансових рахунках з віднесенням на доходи.

22. Якщо МШП було передано в експлуатацію, але фактично ще використовується протягом кількох періодів, як здійснюється контроль за ним?

а) залишаються на рахунку 22 до повного зносу;

б) обліковуються позабалансово за місцями використання та матеріально відповідальними особами;

в) переносяться на рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи»;

г) щорічно дооцінюються за ринковою вартістю.



Теми для написання рефератів

1. Організація та практика ведення обліку МШП в Україні.
2. Вплив впровадження системи управління МШП на фінансові результати підприємства.
3. Стратегії амортизації та оцінки МШП.
4. Роль обліку МШП в управлінні підприємством.
5. Роль обліку МШП у забезпеченні безпеки підприємства.
6. Інноваційні підходи до обліку та управління МШП.
7. Екологічний вимір обліку МШП.

8. Глобальні тенденції управління МШП: вивчення кращих практик.

9. Етичні аспекти обліку МШП.

10. Регулювання обліку та управління МШП в умовах глобалізації.

11. Роль обліку МШП у сталому розвитку підприємства.

12. Вплив способу обліку МШП на формування собівартості продукції.

13. Облік МШП із застосуванням автоматизованих бухгалтерських систем.

14. Цифровий облік МШП: перспективи впровадження QR-кодування та RFID-технологій.

15. Використання електронних накладних та облікових регістрів для МШП.

16. Ризики, пов’язані з обліком і використанням МШП, та способи їх мінімізації.

17. Соціальна відповідальність підприємства щодо обліку і списання МШП (екологічний підхід).

18. Особливості внутрішнього контролю за збереженням і використанням МШП на підприємстві.

19. Порівняльний аналіз методик обліку МШП у вітчизняній та міжнародній практиці.



ТЕМА 7. Облік товарів

7.1. Визнання, економічний зміст та класифікація товарів.

7.2. Особливості обліку товарів.

Основні терміни:

товар, класифікація товарів, реалізація товарів, торгова націнка, товарні залишки, повернення товарів, знижки на товари, асортимент товарів, товарний облік, роздрібна торгівля, комісійна торгівля, оптова торгівля



7.1. Визнання, економічний зміст та класифікація товарів

Товар – це результат природи та людської діяльності, або лише людської діяльності, що існує у різних формах – матеріальних і нематеріальних, а також у формі послуг, і в змозі задовольняти суспільні потреби, які вже існують або передбачаються, і призначений для обміну та купівлі-продажу. Товар – це продукт праці, який виготовляється для продажу, а не для власного споживання, а також матеріальні та нематеріальні активи, цінні папери та похідні інструменти, які використовуються для будь-яких операцій, за винятком їх емісії та погашення[56].

Визнання товару як об'єкта торгівлі передбачає його здатність виступати предметом транзакцій, що означає, що товар має бути чітко ідентифікованим, готовим до споживання або використання, а також відповідати встановленим стандартам якості.

Товари можуть мати конкретну фізичну форму (продукти, товари повсякденного вжитку) або бути нематеріальними (послуги, ліцензії, охорона авторських прав). Визнання товарів у економічній

[56] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

системі також пов’язане з їх правовим статусом, який визначає умови їх купівлі, продажу та обігу.

Економічна сутність товарів полягає в їхній здатності задовольняти потреби споживачів та виступати в ролі засобу обміну. Кожен товар має цінність, яка формується внаслідок попиту і пропозиції на ринку. Товари також відображають результати виробничої діяльності, оскільки є продуктом використання ресурсів – праці, землі та капіталу.

Отже, економічна сутність товарів складається з кількох основних аспектів:

1. Споживча вартість – здатність товару задовольняти потреби споживачів. Цей аспект визначає реальну цінність товару на ринку.

2. Вартість – це економічний показник, який відображає витрати на виробництво товару та його цінність у грошовому еквіваленті. Вартість товарів формується через конкуренцію на ринку та знаходиться під впливом різних факторів, таких як коливання цін на ресурси, затрати на працю та ін.

3. Обмінна вартість – кількість товару, яку можна обміняти на інший товар. Ця характеристика стає особливо важливою в умовах ринкових відносин, де відбувається постійний обіг товарів.

З огляду на економічну природу торгівельної діяльності, можна виокремити основні функції торгівлі, які відіграють ключову роль у забезпеченні її ефективності. До них належать:

1. Реалізація – торгівля забезпечує реалізацію товарів, що виробляються, шляхом їх продажу споживачам. Це не лише сприяє обігу товарів на ринку, але й забезпечує доходи виробникам.

2. Забезпечення попиту – торгівля задовольняє потреби споживачів, пропонуючи широкий асортимент товарів, що відповідають їхнім вимогам та бажанням. Це створює умови для активного споживчого попиту.

3. Посередницька функція – торгівля виступає посередником між виробниками та споживачами, полегшуючи процес перенесення товарів з виробництва до кінцевого споживача. Це зменшує витрати та час, необхідні для здійснення угод.

4. Інформаційна функція – торгівельні підприємства надають

споживачам важливу інформацію про товари, їх характеристики, ціни та умови купівлі. Це допомагає споживачам приймати більш обґрунтовані рішення при виборі товарів.

5. Функція фінансування – торгівля забезпечує виробників фінансовими ресурсами шляхом закупівлі їх продукції, що допомагає останнім отримати необхідні оборотні кошти. Це сприяє стабільності бізнесу та його розвитку.

6. Функція регулювання – торгівля також здійснює регулювання ринку, впливаючи на ціни та обсяги товарів. Вона забезпечує баланс між попитом та пропозицією, що надзвичайно важливо для стабільності економіки.

7. Функція інновацій – торгівельні підприємства можуть впроваджувати нові технології, методи продажу та обслуговування клієнтів, що стимулює розвиток та вдосконалення товарів і послуг.

Наведені функції підкреслюють значущість торгівлі в економіці, оскільки вона підтримує ефективність і стійкість ринку, а також сприяє розвитку виробництва й задоволенню споживчих потреб.

Водночас торгівля виконує роль сполучної ланки між виробниками та споживачами, забезпечуючи безперервність відтворювального процесу. Вона стимулює конкуренцію, формує умови для підвищення якості продукції та раціоналізації витрат, а також створює робочі місця і сприяє наповненню бюджетів різних рівнів.

Разом з тим, у сучасних умовах глобалізації торгівля виступає не лише механізмом товарообміну, а й фактором інтеграції економік, розширення ринків збуту та диверсифікації асортименту. Її розвиток забезпечує адаптацію господарських систем до змін у споживчому попиті, технологіях та інституційному середовищі, що підвищує конкурентоспроможність національної економіки.

Класифікація товарів є важливим інструментом для аналізу, планування та управління в сфері торгівлі та виробництва. Існує кілька підходів до класифікації товарів (табл. 7.1.1).

Таблиця 7.1.1

Класифікація товарів

Ознака класифікації	Види товарів	Характеристика / Приклади
За призначенням	Споживчі товари	Призначені для безпосереднього задоволення потреб споживачів (продукти харчування, одяг)
	Товари виробничого призначення	Використовуються у виробництві інших товарів або послуг (машини, обладнання, сировина)
За ступенем задоволення потреб	Товари тривалого користування	Використовуються тривалий час, зазвичай понад рік (автомобілі, меблі)
	Товари короткочасного користування	Швидко споживаються, мають короткий термін служби (продукти харчування, побутова хімія)
За способом розподілу	Товари широкого вжитку	Доступні для масового споживання (продукти харчування, предмети першої необхідності)
	Елітні товари	Високовартісні продукти, призначені для обмеженого кола споживачів (розкішні авто, бренд-одяг)
За формою	Матеріальні товари	Мають фізичну форму (одяг, техніка)
	Нематеріальні товари	Не мають фізичної форми (послуги, ліцензії, програмне забезпечення)
За способом виробництва	Сировина	Основні матеріали для виробництва (метали, деревина)
	Напівфабрикати	Проміжні продукти, що потребують подальшої обробки (деталі для збірки).
За сезонністю	Сезонні товари	Попит залежить від пори року (зимовий/літній одяг, новорічні прикраси).
	Несезонні товари	Стабільний попит протягом року (білизна, побутова техніка)

Представлена класифікація товарів дає змогу систематизувати їх за різними ознаками, що є важливим для ефективного управління товарними потоками, маркетингової діяльності та логістики. Розмежування товарів за призначенням, способом виробництва, розподілу, формою, сезонністю та ступенем задоволення потреб дозволяє краще орієнтуватися у споживчому попиті, планувати запаси, обирати стратегії просування та оптимізувати витрати на зберігання і реалізацію. Такий підхід сприяє глибшому розумінню структури товарного асортименту підприємства та покращенню якості прийняття управлінських рішень.

Узагальнюючи, визнання, економічна сутність і класифікація товарів є невід'ємними складовими функціонування ринку, адже вони формують підґрунтя для розвитку економічних відносин і створюють основи для ефективної торгівлі.

7.2. Особливості обліку товарів

Облік товарів є важливим елементом бухгалтерського обліку торговельних підприємств, оскільки товари становлять значну частину їх активів. Облік товарів залежить від форми реалізації (оптова, роздрібна торгівля, комісійна торгівля), місця їх зберігання (склади, торговельні точки) та методів оцінки (за первісною вартістю чи ціною реалізації).

Для забезпечення точного обліку товарів використовується рахунок 28 «Товари», який деталізується через субрахунки залежно від специфіки діяльності підприємства.

Кожен із субрахунків призначений для відображення конкретних видів товарних запасів, що перебувають на різних етапах торговельного циклу або зберігаються у різних місцях. Така деталізація дозволяє вести окремий облік:

- ✓ товарів на складах оптової торгівлі;
- ✓ товарів у роздрібній мережі;
- ✓ товарів, переданих на комісію;
- ✓ товарів, одержаних на відповідальне зберігання;

- ✓ тарних матеріалів, які супроводжують товари.

Це дає змогу оперативно контролювати залишки, визначати товарообіг, формувати звіти за місцями зберігання, торговими точками чи контрагентами. Крім того, аналітичний облік ведеться в розрізі номенклатурних позицій, що забезпечує точність при інвентаризації, розрахунках з постачальниками, а також при списанні товарів у разі реалізації чи псування.

Важливо, що при формуванні облікової політики підприємство самостійно визначає перелік субрахунків, які доцільно використовувати, а також метод оцінки вибуття товарів (ФІФО, середньозважена, ідентифікована собівартість), що має бути документально затверджено в наказі про облікову політику.

Таким чином, правильне і достовірне застосування рахунку 28 та його субрахунків є передумовою для формування достовірної інформації про товарні запаси, яка необхідна для ефективного управління торговельною діяльністю підприємства.

Організація обліку товарів залежить від типу торговельної діяльності підприємства. Основні форми реалізації товарів включають оптову торгівлю, роздрібну торгівлю та комісійну торгівлю. Кожна з них має свої особливості щодо документообігу, оцінки товарів та відображення в бухгалтерському обліку. Схематично організацію обліку товарів залежно від форми реалізації можна представити на рис. 7.2.1.

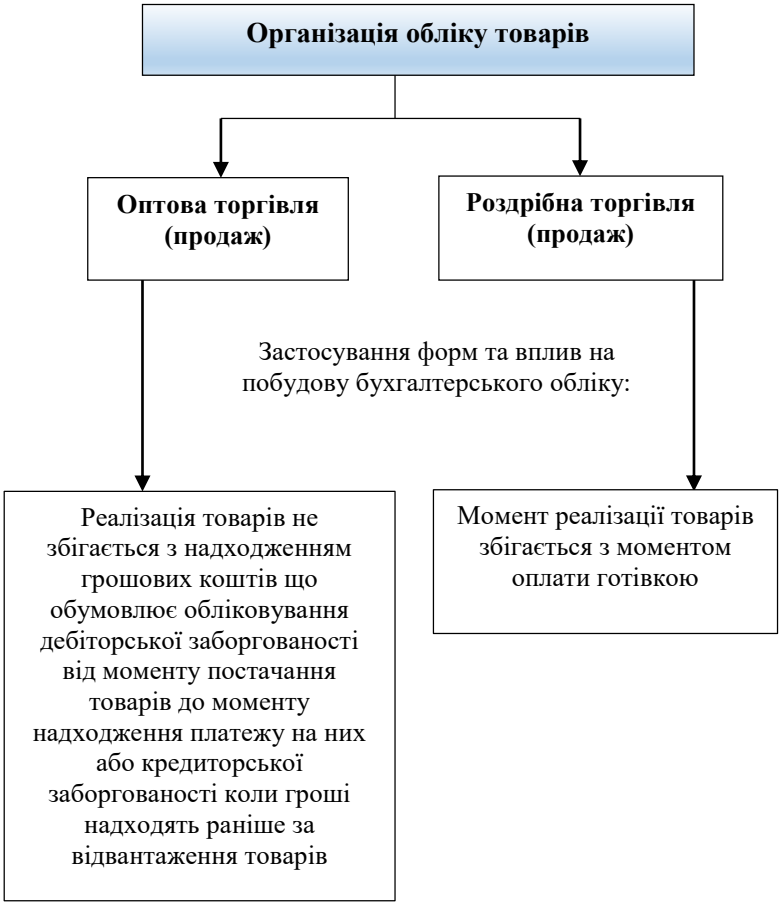


Рис. 7.2.1. **Організація обліку товарів залежно від форми реалізації**

Наведена схема відображає основні аспекти обліку товарів у кожній із форм торгівлі, зокрема:

✓ **Оптова торгівля** передбачає придбання товарів великими партіями з метою подальшого перепродажу іншим підприємствам або роздрібним торговельним мережам. В обліку товари обліковуються на субрахунку 281 «Товари на складі», з

використанням документів: товарно-транспортних накладних, податкових накладних, рахунків-фактур тощо. Особлива увага приділяється формуванню собівартості із урахуванням витрат на транспортування, навантаження, страхування.

✓ **Роздрібна торгівля** передбачає продаж товарів кінцевим споживачам через магазини, кіоски, точки продажу. Товари обліковуються на субрахунку 282 «Товари в торгівлі». Характерною рисою є облік товарів за продажними цінами з відображенням торгової націнки, яка обліковується окремо на субрахунку 285 «Торгова націнка». Застосовуються касові чеки, звіти касирів, звіти про рух товарів у магазині.

✓ **Комісійна торгівля** передбачає продаж товарів, що надійшли на підставі договору комісії. У цьому випадку облік ведеться на субрахунку 024 «Товари, прийняті на відповідальне зберігання» (поза балансом), а дохід підприємства формується у вигляді комісійної винагороди, що відображається на рахунках доходів.

✓ **Зовнішньоекономічна торгівля** охоплює операції з купівлі-продажу товарів за межами країни. У бухгалтерському обліку товари відображаються на субрахунку 281 «Товари на складі» з урахуванням митних платежів, акцизів, ПДВ при імпорті. При експорті товарів застосовуються відповідні рахунки доходів і фінансових результатів, а також позабалансовий облік розрахунків із митними органами. Документальне забезпечення включає вантажно-митні декларації, інвойси, пакувальні листи, коносаменти.

✓ **Інтернет-торгівля** як сучасна форма реалізації товарів передбачає використання електронних платформ і маркетплейсів. У такому випадку товари обліковуються аналогічно до роздрібної торгівлі (субрахунок 282), проте додатково відображаються операції з електронними платіжними системами, кур'єрськими службами та витратами на доставку, які включаються до собівартості або витрат періоду. Аналітичний облік ведеться за каналами продажу та видами платформ.

Таким чином, наведена класифікація відображає різноманітність організаційних форм торгівлі та особливості бухгалтерського

обліку товарів у кожній з них, що дозволяє забезпечити достовірність фінансової інформації, необхідної як для внутрішнього управління, так і для зовнішньої звітності.

Рахунок 28 «Товари» призначений для узагальнення інформації про наявність та рух товарів, що належать підприємству. Він поділяється на субрахунки, кожен із яких відображає певний аспект обліку товарів.

Змістовне наповнення рахунку 28 «Товари» представлено на рис. 7.2.2.



Рис. 7.2.2. **Змістовне наповнення рахунку 28 «Товари»**

Детальна характеристика субрахунків рахунку 28 «Товари» наведена в таблиці 7.2.1.

Таблиця 7.2.1

Особливості побудови обліку товарів

Шифр та назва субрахунку	Рахунок призначений для:

281 «Товари на складі»	обліку наявності та руху товарів, що знаходяться на оптових та розподільчих базах, складах підприємств роздрібної торгівлі та громадського харчування, овочесховищах, морозильниках, за первісною вартістю або за ціною реалізації
282 «Товари в торгівлі»	обліку товарів, що знаходяться на підприємствах роздрібної торгівлі (у магазинах, лотках, кіосках, буфетах підприємств громадського харчування), за первісною вартістю або за ціною реалізації
283 «Товари на комісії»	обліку товарів, переданих на комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами, які не передбачають переходу права власності на ці товари до оплати його вартості. Аналітичний облік ведеться за видами товарів та підприємствами (особами) – комісіонерами
284 «Тара під товарами»	обліку наявності та руху тари під товарами й порожньої тари
285 «Торгова націнка»	обліку товарів за цінами реалізації, де відображається торгова націнка (різниця між купівельною та продажною (роздрібною) вартістю) а товари, торговельними, постачальницькими, збутовими підприємствами
286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу»	обліку наявності та руху необоротних активів та груп вибуття, які підприємство утримує з метою продажу

Субрахунки забезпечують облік товарів за видами торговельної діяльності підприємства (оптова, роздрібна), за місцями зберігання (склади, магазини, торговельні точки), а також дозволяють здійснювати аналітичний облік за найменуванням товарів, їх номенклатурними номерами, постачальниками, серіями, термінами придатності тощо. Це сприяє ефективному управлінню запасами, контролю за рухом товарів та формуванню достовірної інформації для складання фінансової звітності.

При виборі методу оцінки вибуття товарів (ФІФО, середньозважена вартість, ідентифікована собівартість) підприємство повинно керуватися положеннями НП(С)БО 9

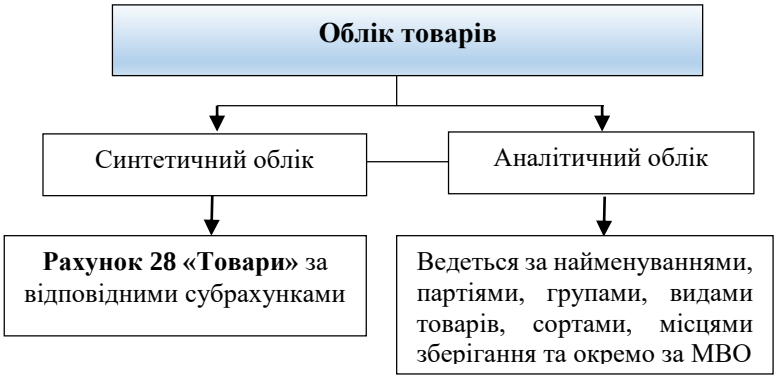
«Запаси»[57] та обліковою політикою. Крім того, облік торговельних націнок, транспортно-заготівельних витрат, знижок та уцінки товарів здійснюється відповідно до правил бухгалтерського обліку та нормативно-правових актів.

Таким чином, використання рахунку 28 та його субрахунків дозволяє відображати всі операції з придбання, зберігання, реалізації та внутрішнього переміщення товарів, забезпечуючи комплексне охоплення господарських процесів у сфері торгівлі.

Для ефективного управління товарними запасами та забезпечення достовірності облікової інформації підприємства використовують модель побудови обліку товарів. Модель включає принципи класифікації товарів, методи оцінки, організацію аналітичного обліку та взаємозв'язок із первинними документами. Схематично модель представлена на рис. 7.2.3.

Аналітичний облік товарів ведеться для забезпечення деталізації інформації за видами товарів, місцями їх зберігання, матеріально відповідальними особами та іншими характеристиками. Наприклад:

– на субрахунку 281 «Товари на складі» аналітичний облік ведеться за найменуваннями товарів, партіями, складськими одиницями;



[57] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

Рис. 7.2.3. **Модель побудови обліку товарів**

– на субрахунку 283 «Товари на комісії» аналітичний облік ведеться за видами товарів та комісіонерами, що дозволяє контролювати рух товарів, переданих на реалізацію;

– на субрахунку 285 «Торгова націнка» аналітичний облік забезпечує відстеження різниці між купівельною та продажною вартістю товарів.

Облік товарів є складним і багатогранним процесом, який залежить від специфіки діяльності підприємства. Використання рахунку 28 «Товари» з відповідними субрахунками дозволяє систематизувати інформацію про наявність, рух та оцінку товарів. Організація аналітичного обліку, правильний вибір методів оцінки (первісна вартість чи ціна реалізації) та чіткий документообіг забезпечують достовірність облікової інформації та ефективне управління товарними запасами.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Що таке облік товарів і чому він важливий для підприємств торгівлі?
2. Які методи визначення вартості закуплених товарів ви знаєте?
3. Які аспекти необхідно враховувати під час інвентаризації та обліку нерухомих запасів товарів?
4. Які особливості обліку товарів в електронній комерції?
5. Як відображаються товари в бухгалтерських документах?
6. Які методи оцінки оборотних запасів існують? В чому полягають їх відмінності?
7. Які програмні засоби можна використовувати для автоматизації обліку товарів?
8. Як впливає облік товарів на фінансові результати підприємства?

9. Які методи оцінки оборотних запасів впливають на фінансові показники підприємства і чому?

10. Які ризики пов'язані з обліком і управлінням товарними запасами?

11. Як товари відображаються у фінансовій звітності підприємства?

12. Як податкове законодавство впливає на облік товарів?

13. Які принципи та методи оптимізації управління оборотними запасами ви знаєте?

14. Які основні методи знижок використовуються для продажу товарів?

15. Як можна збільшити ефективність реалізації товарів зі знижками?

16. Які основні особливості обліку товарів в оптовій торгівлі?

17. Які документи та програми використовуються для обліку товарів в оптовій торгівлі?

18. Як контролюється оборот товарів та витрати в роздрібній торгівлі?

19. Як відображаються торгівельні знижки в облікових записах?

20. Як контролюється та аналізується ефективність надання торгівельних знижок?

21. Як здійснюється облік товарів, прийнятих на відповідальне зберігання?

22. Яким чином ведеться облік комісійних товарів на підприємстві-комісіонері та комітенті?



Тести контролю знань

1. Товар – …:

а) матеріальні цінності, придбані або отримані, які утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

б) готова продукція для збуту;

в) предмети, які призначена для обміну;

г) будь-які інші матеріальні цінності, які належать підприємству.

2. Що включає в себе облік товарів?
а) контроль якості товарів;
б) визначення розміщення товарів на полицях;
в) реєстрація кількості і вартості товарів;
г) виготовлення та пакування товарів.

3. Що означає термін «інвентаризація товарів»?
а) рекламна кампанія для товарів;
б) підрахунок та перевірка наявності товарів;
в) оптимальне розташування товарів на полицях;
г) удосконалення процесу зберігання товарів.

4. Яке призначення має контроль товарів?
а) визначення кольору товару;
б) встановлення ціни на товар;
в) регулювання обсягу закупівель товару;
г) забезпечення точності обліку наявності товарів.

5. Що включає в себе контроль витрат на товари?
а) перевірка касового апарату;
б) аналіз продажів товару;
в) визначення кількості товару на складі;
г) спілкування з постачальниками товарів.

6. Які основні методи обліку товарів в бухгалтерському обліку?
а) FIFO, середньозваженої собівартості;
б) планово-розрахунковий та фактичний;
в) метод певних інвентарних вартостей;
г) акційна пропозиція.

7. Що включає в себе звітність по обліку товарів?
а) вартість продукції та витрат;
б) інформація про якість товарів;
в) контроль за виробничим процесом;

г) вивчення конкурентоспроможності товарів.

8. Яка роль управління запасами товарів в обліку товарів?

а) забезпечення належного зберігання товарів;

б) вирішення суперечностей між постачальниками;

в) розробка нових товарів;

г) встановлення термінів дії акційних цін на товари.

9. Яке значення має ціноутворення в обліку товарів?

а) визначення продажної вартості товарів;

б) перевірка якості товарів перед продажем;

в) маркування товарів на складі;

г) перекладення товарів на нові полиці для продажу.

10. Що є підставою для внутрішнього переміщення товарів між структурними підрозділами на торговельному підприємстві?

а) усна директива керівника торговельного підприємства;

б) письмова директива керівника торговельного підприємства;

в) накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) товарів;

г) все вищевказане.

11. Які облікові документи використовуються для внутрішнього обліку товарів?

а) накладна на внутрішнє переміщення товарів;

б) акт приймання-передачі товарів;

в) касовий чек;

г) комерційне пропозиція.

12. Який обліковий запис враховує вартість товарів, проданих покупцям?

а) Д-т 36 К-т 28;

б) Д-т 902 К-т 28;

в) Д-т 36 К-т 702;

г) усі відповіді вірні.

13. Яким чином відображається в обліку списання реалізованих товарів за їх собівартістю на підприємствах оптової торгівлі?

а) Д-т 901 К-т 23;

б) Д-т 902 К-т 282;

в) Д-т 901 К-т 281;

г) Д-т 902 К-т 281.

14. Яка з наступних позицій не включається до первісної вартості придбаних товарів?

а) витрати на транспортування та заготівлю;

б) вартість ввізного мита;

в) відсотки за користування банківським кредитом для придбання запасів;

г) витрати на доукомплектацію товарів до стану, придатного для використання.

15. Яким є первинний документ, який оформляє надходження товарів від постачальника на торговельне підприємство?

а) акт приймання-передачі;

б) рахунок-фактура;

в) товарний чек;

г) товарно-транспортна накладна.

16. Якщо товари надходять на підприємство під час проведення інвентаризації, то:

а) повертають постачальнику;

б) зберігають у вільному приміщенні;

в) приймає завідувач складом в присутності членів інвентаризаційної комісії;

г) їх не приймають до закінчення інвентаризації.

17. Яким чином в обліку відображають виявлені під час інвентаризації надлишки товарів:

а) Д-т 281 К-т 719;

б) Д-т 947 К-т 281;

в) Д-т 902 К-т 281;
г) Д-т 719 К-т 281.

18. Яким чином відображають на рахунках обліку уцінку товарів на підприємства оптової торгівлі:
а) Д-т 946 К-т 282;
б) Д-т 281 К-т 946;
в) Д-т 946 К-т 281;
г) Д-т 281 К-т 949.

19. Громадянином, в інтересах якого здійснюються угоди, є:
а) агент;
б) посередник;
в) комісіонер;
г) комітент.
20. Скласти кореспонденцію рахунків до операції: «Списано собівартість реалізованих товарів на фінансовий результат»:
а) Д-т 791 К-т 902;
б) Д-т 44 К-т 791;
в) Д-т 791 К-т 98;
г) Д-т 902 К-т 701.



Теми для написання рефератів

1. Облік товарів на підприємствах торгівлі.
2. Оцінка оборотних запасів товарів.
3. Особливості обліку товарів в електронній комерції.
4. Інвентаризація та облік нерухомих запасів товарів.
5. Вплив методів оцінки оборотних запасів на фінансові показники.
6. Відображення товарів у бухгалтерських документах.
7. Використання програмних засобів для автоматизації обліку товарів.
8. Нормативне регулювання обліку товарів: порівняльні аспекти.

9. Відображення товарів у фінансовій звітності підприємства.

10. Оцінка ризиків та контроль в обліку товарів.

11. Вплив податкового законодавства на облік товарів.

12. Принципи та методи оптимізації управління оборотними запасами.

13. Облік прострочених чи неактуальних товарів: стратегії та рішення.

14. Технології обліку товарів у складському господарстві: RFID та штрих-коди.

15. Екологічні аспекти обліку товарів: вплив на стійкий розвиток бізнесу.

16. Цифрова трансформація процесів товарного обліку в умовах діджиталізації.

17. Облік товарів на підприємствах громадського харчування.

18. Облік товарів на комісії та відповідальному зберіганні.

19. Облік імпортованих товарів: валютні курси, мито та ПДВ.

20. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку товарів (IAS 2) та їх впровадження в Україні.



ТЕМА 8. Особливості обліку витрат майбутніх періодів

8.1. Сутність, призначення та роль витрат майбутніх періодів у діяльності підприємства.

8.2. Відображення витрат майбутніх періодів у системі бухгалтерського обліку.

Основні терміни:

витрати майбутніх періодів, принцип нарахування, розподіл витрат майбутніх періодів, облікова політика, витрати на передплату, визнання витрат, попередня оплата (аванс)



8.1. Сутність, призначення та роль витрат майбутніх періодів у діяльності підприємства

У процесі здійснення господарської діяльності підприємства нерідко виникає необхідність здійснювати витрати, економічна вигода від яких очікується не в поточному, а в одному чи декількох наступних звітних періодах. Такі витрати у бухгалтерському обліку класифікуються як витрати майбутніх періодів**.** Їх суть полягає в попередньому здійсненні витрат з метою забезпечення безперервності виробничого процесу, адміністративного або комерційного функціонування підприємства у майбутньому.

Витрати майбутніх періодів – витрати, визнання яких у бухгалтерському обліку відтерміновано у часі. Вони сплачуються в одному звітному періоді, проте включаються до витрат майбутніх звітних періодів. Така форма обліку забезпечує дотримання принципу нарахування, відповідно до якого:

- ✓ витрати визнаються у періоді їх виникнення, а не на дату фактичної сплати коштів;
- ✓ витрати співвідносяться з доходами, задля отримання яких вони були здійснені.

Цей підхід закріплено у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»[58]. Витрати майбутніх періодів забезпечують принципове співставлення витрат і доходів у відповідних звітних періодах.

Витрати майбутніх періодів є важливою складовою облікової політики підприємства, оскільки вони дозволяють забезпечити відповідність витрат звітному періоду, у якому очікується отримання економічних вигід. Залежно від характеру та призначення, ці витрати можуть мати різну природу та строк визнання. У табл. 8.1.1 подано основні види витрат майбутніх періодів, їх характеристику та приклади практичного застосування в господарській діяльності підприємств.

Таблиця 8.1.1

Види витрат майбутніх періодів та їх характеристика

№ з/п	Вид витрат майбутніх періодів	Характеристика	Приклад
1	Передплата на інформаційні ресурси	Витрати на доступ до професійної інформації, що сплачуються авансом	Передплата на бухгалтерський журнал на 12 місяців
2	Орендна плата, сплачена наперед	Авансова оплата оренди за майбутні періоди	Оренда офісу, оплачена на рік вперед
3	Страхові платежі	Платежі за страховими договорами на майбутні періоди	Страхування основних засобів на рік
4	Абонентське обслуговування	Витрати на послуги, які надаються регулярно та оплачуються наперед	Охоронна фірма, договір на 6 місяців
5	Витрати на підготовку та освоєння виробництва	Витрати, пов'язані з підготовкою до початку або розширення діяльності	Навчання персоналу перед запуском нової лінії
6	Рекламні та маркетингові витрати	Витрати на послуги, які будуть надані у майбутньому	Аванс за розміщення реклами в ЗМІ
7	Ремонтні роботи, оплачені наперед	Оплата ремонтних послуг до фактичного	Капітальний ремонт обладнання, договір на 3

[58] Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text

№ з/п	Вид витрат майбутніх періодів	Характеристика	Приклад
		їх виконання	місяці вперед
8	Консультаційні, юридичні, аудиторські послуги	Оплата послуг, що будуть надані у наступних періодах	Договір з аудиторською фірмою на рік
9	Сертифікація, ліцензування	Оплата за отримання дозволів, сертифікатів тощо, які діятимуть у майбутньому	Оплата за ліцензію на 2 роки
10	Витрати на гарантійне обслуговування	Резервування коштів на майбутнє обслуговування згідно з гарантійними зобов'язаннями	Витрати на гарантійний ремонт обладнання
11	Платежі за участь у виставках, форумах	Оплата участі у ділових заходах, які відбудуться у майбутньому	Внесок за участь у галузевій виставці через 3 місяці
12	Оплата програмного забезпечення (ліцензії)	Витрати на придбання прав на використання ПЗ з дією в кількох періодах	Ліцензія на 1 рік на бухгалтерську програму
13	Витрати на сезонну підготовку виробництва	Витрати, пов’язані з підготовкою до сезонних робіт або запуску циклічного процесу	Весняний ремонт техніки для сільськогосподарських робіт
14	Платежі за гарантійне технічне обслуговування	Сплата за майбутнє обслуговування техніки чи обладнання в межах гарантійного строку	Передплата на сервісне обслуговування копіювальної техніки
15	Оплата сертифікаційних аудитів	Авансова оплата перевірок, що будуть здійснені у майбутніх періодах	Оплата сертифікації ISO, яка відбудеться наступного кварталу
16	Витрати на оплату фіксованих контрактів	Авансові платежі за послуги чи роботи, що мають чіткий строк надання	Контракт на клінінгові послуги терміном на 1 рік
17	Компенсаційні витрати, пов’язані з договорами	Суми, сплачені наперед за умовами договорів для забезпечення їх виконання	Завдаток постачальнику сировини, розподілений у часі

№ з/п	Вид витрат майбутніх періодів	Характеристика	Приклад
18	Підписка на освітні курси, тренінги	Попередня оплата навчальних заходів для персоналу	Курс підвищення кваліфікації, оплачений у поточному місяці, а проведення – у наступному

Призначення витрат майбутніх періодів полягає у забезпеченні правильного, обґрунтованого та об'єктивного відображення витрат у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності підприємства. Такі витрати репрезентують економічні ресурси, які були сплачені або виникли в поточному періоді, але підлягають включенню до витрат у майбутніх звітних періодах – у міру їх фактичного використання або споживання.

Основними аспектами призначення витрат майбутніх періодів є такі:

1. **Рівномірний розподіл витрат між звітними періодами відповідно до часу їх використання.** Дозволяє уникнути диспропорцій у фінансових результатах підприємства, спричинених нерівномірним відображенням витрат. Зокрема, витрати, які стосуються кількох майбутніх періодів (наприклад, оренда, страхування, підписка тощо), повинні розподілятися пропорційно до періодів, яких вони стосуються. Це відповідає принципу нарахування та забезпечує узгодження витрат із доходами відповідного звітного періоду.

2. **Забезпечення об'єктивності фінансової звітності шляхом недопущення завищення витрат поточного періоду.** Віднесення всіх витрат одразу до поточного періоду може призвести до спотворення фінансових результатів, зокрема – заниження прибутку. Це, у свою чергу, може вплинути на прийняття рішень користувачами фінансової звітності. Завдяки витратам майбутніх періодів підприємство забезпечує більш точне та достовірне представлення фінансового стану та результатів діяльності.

3. **Формування достовірної собівартості продукції (робіт, послуг).** Витрати, які мають прямий зв'язок із виробничим

процесом або наданням послуг, повинні бути правильно розподілені, щоб собівартість не була спотвореною. Це особливо важливо для підприємств, які працюють у сферах із тривалим виробничим циклом або надають послуги з довгостроковим строком виконання. Достовірне формування собівартості дозволяє не лише дотримуватись облікових стандартів, а й забезпечує ефективне ціноутворення.

4. **Обґрунтування управлінських рішень на основі точного розмежування витрат.** Витрати майбутніх періодів сприяють отриманню повної та об'єктивної інформації, необхідної для планування, прогнозування, аналізу ефективності діяльності та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Вони дозволяють краще оцінити рентабельність окремих видів діяльності, проектів або продуктів.

Отже, витрати майбутніх періодів є важливим інструментом забезпечення обґрунтованості фінансових та управлінських процесів на підприємстві, сприяючи підвищенню прозорості обліку, точності звітності та ефективності прийняття рішень.

Витрати майбутніх періодів відіграють ключову роль у системі фінансового обліку, оскільки вони безпосередньо впливають на точність формування фінансової звітності, ефективність управління витратами, планування грошових потоків і загальну фінансову стратегію підприємства. Їх правильне облікове відображення є передумовою для забезпечення прозорості діяльності та підвищення якості прийняття управлінських рішень. Основні аспекти ролі витрат майбутніх періодів у діяльності підприємства включають:

1. **Забезпечення принципу відповідності доходів і витрат.** Один із базових принципів бухгалтерського обліку – принцип відповідності (matching principle) – передбачає відображення витрат у тому звітному періоді, в якому вони сприяли отриманню доходів. Витрати майбутніх періодів дають змогу розмежовувати витрати між періодами, тим самим забезпечуючи точне відображення фінансових результатів. Це, у свою чергу, підвищує достовірність звітності, що важливо як для внутрішніх користувачів, так і для

зовнішніх (інвесторів, кредиторів, контролюючих органів).

2. **Раціональне планування грошових потоків.** Завдяки обліку витрат майбутніх періодів підприємство має змогу завчасно і більш точно прогнозувати витрати, які підлягають списанню у майбутньому. Це дозволяє будувати більш реалістичні фінансові плани, уникати касових розривів та забезпечувати платоспроможність на всіх етапах операційної діяльності. Розподіл витрат у часі зменшує фінансове навантаження на окремі звітні періоди, що є особливо актуальним у періоди нестабільності або обмеженого доступу до зовнішнього фінансування.

3. **Підвищення точності калькулювання собівартості продукції.** Для підприємств із сезонним характером виробництва, а також для тих, що реалізують довгострокові проєкти або контракти, витрати часто носять нерегулярний характер. Витрати майбутніх періодів дозволяють рівномірно розподіляти такі витрати, уникнути їх одночасного віднесення до поточного періоду та спотворення собівартості. Це важливо як для формування адекватної цінової політики, так і для визначення реальної рентабельності окремих видів продукції або послуг.

4. **Формування контрольного механізму.** Аналітичний облік витрат майбутніх періодів є потужним інструментом внутрішнього контролю. Він дозволяє відслідковувати, коли і за яких обставин були понесені витрати, визначити їх економічну доцільність, а також забезпечити їх своєчасне списання відповідно до строку дії чи використання. Таким чином, створюються умови для підвищення фінансової дисципліни та зниження ризиків нецільового або надмірного витрачання ресурсів.

5. **Покращення управління фінансовими ресурсами.** Чітке розмежування витрат у часі забезпечує більш ефективне планування і контроль за використанням ресурсів підприємства. Облік витрат майбутніх періодів дозволяє менеджменту оптимізувати витрати за періодами, видами діяльності або структурними підрозділами, що позитивно впливає на загальну фінансову стійкість підприємства. Це також створює передумови для впровадження ефективної бюджетної політики та стратегічного

управління витратами.

Отже, витрати майбутніх періодів відіграють важливу роль у дотриманні загальноприйнятих принципів бухгалтерського обліку, формуванні ефективної системи управління підприємством. Правильне й достовірне їх коректне відображення в обліковій політиці забезпечує фінансову прозорість, аналітичну достовірність і сприяє сталому розвитку в умовах динамічного економічного середовища.

Своєчасне та обґрунтоване відображення таких витрат дозволяє уникнути спотворення фінансових результатів у межах окремих звітних періодів, сприяє точному плануванню витрат та є вагомим інструментом управлінського обліку. У комплексі це підвищує рівень фінансової стабільності та адаптивності підприємства до змін зовнішнього середовища.

8.2. Відображення витрат майбутніх періодів у системі бухгалтерського обліку

Для обліку витрат майбутніх періодів Інструкцією № 291[59] передбачено використання рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів». На цьому рахунку здійснюється накопичення відповідних сум за дебетом, у той час як їх поетапне списання та включення до складу витрат звітного періоду відображається за кредитом.

Залежно від економічного змісту та напряму використання, витрати майбутніх періодів можуть розподілятись:

- ✓ *на собівартість продукції (робіт, послуг)* – у випадку, коли витрати мають чіткий зв'язок з конкретним об’єктом калькулювання і можуть бути прямо віднесені;
- ✓ *на загальновиробничі витрати* – якщо витрати пов’язані з виробничою діяльністю, але не підлягають прямому розподілу;

[59] Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ М-ва фінансів України від 30 листоп. 1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text

✓ *на адміністративні, збутові або інші операційні витрати* – якщо вони стосуються забезпечення функціонування підприємства в цілому.

Аналітичний облік таких витрат ведеться в розрізі їх видів, що забезпечує належний контроль за їх використанням та правильністю розподілу у часі.

Щоб проілюструвати порядок обліку витрат майбутніх періодів, розглянемо умовну господарську ситуацію, пов'язану з передплатою на інформаційні ресурси.

Приклад. Підприємство ТОВ «Альфа» 1 квітня 2025 року здійснило передплату професійного бухгалтерського журналу на 6 місяців (з квітня по вересень 2025 року) на суму 6 000 грн (у т.ч. ПДВ – 1 000 грн). Передплата була сплачена одразу.

Основні бухгалтерські записи з обліку витрат майбутніх періодів наведено у табл. 8.2.1.

Таблиця 8.2.1

Кореспонденція рахунків з обліку витрат майбутніх періодів

№ з/п	Дата	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
			Д-т	К-т	
1	01.04.2025	Відображено передплату за журнал (без ПДВ) як витрати майбутніх періодів	39	685	5 000
2	01.04.2025	Відображено ПДВ з передплати	641	685	1 000
3	30.04.2025	Списано частину витрат за квітень (1/6 від загальної суми)	92	39	833,33
4	31.05.2025	Списано витрати за травень	92	39	833,33
…	…	Списання щомісячно до вересня включно	92	39	833,33

У фінансовій звітності витрати майбутніх періодів класифікуються як оборотні активи, що підтверджується їх розміщенням у Балансі (Звіті про фінансовий стан) у рядку 1170 «Витрати майбутніх періодів». Однак, у практиці обліку рекомендується виділяти довгострокову складову – витрати, строк

списання яких перевищує 12 місяців з дати Балансу. Такі витрати доцільно обліковувати на субрахунку 184 «Інші необоротні активи» з відображенням у рядку 1090 Балансу.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Що таке витрати майбутніх періодів, і які їх основні характеристики?
2. У чому полягає відмінність між витратами майбутніх періодів та витратами звітного періоду?
3. Які вимоги стандартів бухгалтерського обліку щодо відображення витрат майбутніх періодів?
4. Які умови необхідні для визнання витрат як витрат майбутніх періодів?
5. Як класифікуються витрати майбутніх періодів? Наведіть приклади.
6. Чому важливо розподіляти витрати майбутніх періодів за відповідними періодами?
7. Дайте визначення поняття «витрати майбутніх періодів». У чому полягає їхня специфіка?
8. Які витрати вважаються витратами майбутніх періодів? Наведіть приклади.
9. У чому різниця між витратами майбутніх періодів і витратами звітного періоду?
10. Які нормативні документи регулюють облік витрат майбутніх періодів в Україні?
11. На якому рахунку ведеться облік витрат майбутніх періодів у Плані рахунків бухгалтерського обліку?
12. Опишіть порядок списання витрат майбутніх періодів. Які проводки при цьому формуються?
13. Як облік витрат майбутніх періодів впливає на фінансовий результат підприємства?
14. Чому важливо правильно розподіляти витрати майбутніх періодів? Які наслідки можуть виникнути у разі помилок?

15. Як зміни облікової політики підприємства можуть вплинути на облік витрат майбутніх періодів?

16. Які основні критерії визнання витрат майбутніх періодів?

17. Як вибір облікової політики підприємства впливає на облік витрат майбутніх періодів?

18. Як проводиться інвентаризація витрат майбутніх періодів?

Тести контролю знань



1. Які із наведених витрат можуть бути віднесені до витрат майбутніх періодів?

а) витрати на комунальні послуги поточного місяця;

б) передоплата за оренду офісу на наступний рік;

в) нарахування заробітної плати працівникам за відпрацьований місяць.

г) придбання товару для подальшого перепродажу.

2. Витрати майбутніх періодів відображаються у бухгалтерському обліку як:

а) активи;

б) зобов'язання;

в) доходи;

г) витрати поточного періоду.

3. Згідно з Податковим кодексом України, до витрат майбутніх періодів можуть належати:

а) сплачені авансом податки;

б) витрати на страхування на наступний рік;

в) витрати на ремонт основних засобів після завершення робіт;

г) несплачені зобов'язання.

4. На якому рахунку обліковуються витрати майбутніх періодів у Плані рахунків бухгалтерського обліку…?

а) 39;

б) 92;

в) 66;

г) 84.

5. Витрати майбутніх періодів списуються на витрати поточного періоду:

а) під час складання фінансової звітності;

б) протягом звітного періоду, коли вони стали актуальними;

в) після завершення податкової перевірки;

г) у момент здійснення попередньої оплати.

6. До якого класу рахунків відноситься рахунок «Витрати майбутніх періодів» згідно з Планом рахунків?

а) клас 1 «Необоротні активи»;

б) клас 2 «Оборотні активи»;

в) клас 3 «Витрати діяльності»;

г) клас 9 «Витрати».

7. Які витрати не можуть бути класифіковані як витрати майбутніх періодів?

а) передоплата за підписку на професійні журнали;

б) витрати на маркетингову кампанію, що триває в майбутньому кварталі;

в) несплачений рахунок за поточний період;

г) витрати на страхування, що стосується наступного року.

8. Як обліковуються витрати майбутніх періодів у фінансовій звітності?

а) як довгострокові зобов'язання;

б) як активи до моменту їх списання;

в) як витрати звітного періоду;

г) як дохід майбутніх періодів.

9. Який НП(С)БО регулює визнання витрат майбутніх періодів?

а) НП(С)БО 7 «Основні засоби»;

б) НП(С)БО 16 «Витрати»;

в) НП(С)БО 9 «Запаси»;

г) НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

10. Коли витрати майбутніх періодів визнаються витратами звітного періоду?

а) у момент отримання доходу, до якого вони відносяться;

б) у момент здійснення попередньої оплати;

в) у момент підписання договору;

г) У момент складання річного балансу.

11. Що є основою для списання витрат майбутніх періодів?

а) графік амортизації;

б) фактичне використання активу чи послуги;

в) рішення керівника підприємства;

г) акт податкової перевірки.

12. Витрати майбутніх періодів списуються з рахунку 39:

а) протягом одного звітного періоду після їх виникнення;

б) після закінчення періоду, до якого вони належать;

в) поступово, у міру отримання економічної вигоди;

г) одночасно з підписанням відповідного договору.

13. Чи впливають витрати майбутніх періодів на фінансовий результат до їх списання?

а) так, вони враховуються як витрати поточного періоду;

б) ні, вони не впливають, оскільки обліковуються як активи;

в) впливають лише при отриманні доходу;

г) впливають у разі їх перевищення над доходами.

14. Який документ є основою для віднесення витрат до майбутніх періодів?

а) бухгалтерська довідка;

б) договір із постачальником або надавачем послуг;

в) наказ керівника підприємства;

г) виписка банку про оплату.

15. До витрат майбутніх періодів належать:

а) витрати на поточний ремонт основних засобів.

б) оплата послуг аудиту на майбутній рік.

в) амортизація основних засобів.

г) податок на прибуток поточного періоду.

16. Як класифікуються витрати на передплату професійних видань, які будуть доставлені наступного року?

а) як інші операційні витрати;

б) як витрати майбутніх періодів;

в) як доходи майбутніх періодів;

г) як поточні зобов'язання.

17. Списання витрат майбутніх періодів на витрати звітного періоду оформляється:

а) за допомогою акту виконаних робіт;

б) бухгалтерською довідкою;

в) затвердженим графіком керівника;

г) за вимогою податкових органів.

18. Який підхід використовується для оцінки витрат майбутніх періодів у фінансовій звітності?

а) оцінка за справедливою вартістю;

б) оцінка за фактичною собівартістю;

в) оцінка за чистою вартістю реалізації;

г) оцінка за амортизаційною вартістю.

19. На яку статтю балансу впливають витрати майбутніх періодів?

а) основні засоби.

б) запаси.

в) поточні активи.

г) нематеріальні активи.

20. Яка з наведених ситуацій є прикладом витрат майбутніх періодів?

а) покупка запасів для продажу;

б) передплата за оренду приміщення на наступні шість місяців;

в) виплата компенсації працівникам;

г) витрати на ремонт устаткування в поточному місяці.



Теми для написання рефератів

1. Поняття та значення витрат майбутніх періодів у бухгалтерському обліку.
2. Методи обліку витрат майбутніх періодів: переваги та недоліки.
3. Витрати майбутніх періодів: класифікація та облік у фінансовій звітності.
4. Витрати майбутніх періодів та їх роль у формуванні бюджету підприємства.
5. Автоматизація обліку витрат майбутніх періодів: сучасні програмні рішення.
6. Облік витрат майбутніх періодів у контексті міжнародних стандартів фінансової звітності.
7. Витрати на оренду та їх облік як витрати майбутніх періодів.
8. Критерії визнання витрат майбутніх періодів у бухгалтерському обліку.
9. Проблеми обліку витрат майбутніх періодів: приклади та можливі рішення.
10. Вплив витрат майбутніх періодів на оцінку активів підприємства.
11. Облік витрат майбутніх періодів в умовах міжнародної діяльності підприємства.
12. Витрати на рекламу та їх відображення як витрати майбутніх періодів.
13. Стратегії управління витратами майбутніх періодів у складних економічних умовах.
14. Порівняння обліку витрат майбутніх періодів у різних галузях.
15. Фінансові наслідки неправильного обліку витрат майбутніх періодів.

РОЗДІЛ 3. ОБЛІК БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ

ТЕМА 9. Економічний зміст та оцінка біологічних активів



9.1. Визнання та класифікація біологічних активів.

9.2. Оцінка та переоцінка біологічних активів.

Основні терміни:

біологічні активи, поточні біологічні активи, довгострокові біологічні активи, справедлива вартість, очікувані витрати, біологічна трансформація, сільськогосподарська продукція, оцінка біологічних активів, незрілі біологічні активи, витрати на продаж, МСБО 41.



9.1. Визнання та класифікація біологічних активів

У системі обліку аграрного виробництва біологічні активи (БА) посідають ключове місце, оскільки саме вони є джерелом формування сільськогосподарської продукції та мають здатність до самовідтворення. Їх правове визначення закріплено в НП(С)БО 30 «Біологічні активи»[60], згідно з яким **біологічний актив** – це тварина або рослина, яка в результаті біологічних перетворень

[60] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

здатна продукувати сільськогосподарську продукцію, додаткові біологічні активи та/або іншим чином приносити економічні вигоди.

Відповідно до МСБО 41 «Сільське господарство» біологічний актив – це жива тварина або рослина[61]. Таке визначення є занадто узагальненим, неконкретним і не розкриває змісту терміну. Визначення поняття «біологічні активи» має базуватись на всіх ознаках, притаманних категорії «актив»: контрольований ресурс; майбутні економічні вигоди[62].

Біологічні активи, як і будь-які інші об'єкти обліку, повинні відповідати загальним критеріям визнання активів, а саме:

- ✓ існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигід від їх використання;
- ✓ вартість активу може бути достовірно визначена.

У разі недотримання хоча б одного з цих критеріїв, об’єкт не визнається активом і підлягає списанню або обліковується як витрати.

Водночас, для забезпечення належного обліку визнаних біологічних активів важливим є їх поділ за строками використання. Усі біологічні активи поділяються на поточні та довгострокові, залежно від строку їх використання в господарському процесі:

- ✓ **поточні БА** – це біологічні активи, які використовуються або реалізуються протягом 12 місяців з дати балансу або одного операційного циклу (якщо він перевищує рік). До них належать, зокрема, тварини на вирощуванні та відгодівлі, однорічні сільськогосподарські культури;
- ✓ **довгострокові БА** – це активи, що функціонують у виробництві понад один рік, як-от багаторічні насадження (сади,

[61] Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство». URL: https://mof.gov.ua/ storage/files/IAS-41_ukr_2016.pdf

[62] Іщенко Я. П., Сергєєв Я. С. Категоріальний апарат та класифікація біологічних активів в умовах провадження органічного виробництва. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 63. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4171

виноградники, ягідники), продуктивні тварини (корови, свиноматки, плідники тощо).

В окрему підгрупу виокремлюють **незрілі довгострокові БА** – активи, які ще не досягли стадії здатності продукувати продукцію або приплід (наприклад, молоді багаторічні насадження, телиці до першого отелення).

Для належного обліку біологічних активів важливим є саме поділ БА на поточні та довгострокові біологічні активи, які відрізняються за строком використання в господарській діяльності, порядком оцінки та відображенням у бухгалтерському обліку. Такий поділ забезпечує достовірне відображення активів у фінансовій звітності та дозволяє ефективніше управляти ресурсами підприємства.

Окрім поділу за строком використання, класифікація біологічних активів також здійснюється з урахуванням галузевої специфіки. Залежно від галузі аграрного виробництва біологічні активи поділяють на:

✓ **біологічні активи рослинництва**, які включають однорічні культури (пшениця, кукурудза, соняшник, овочі тощо) та багаторічні насадження (виноград, плодові дерева, ягідні культури тощо);

✓ **біологічні активи тваринництва**, серед яких вирізняють велику рогату худобу, свиней, овець, птицю, кролів, бджіл та інші сільськогосподарські тварини.

У межах кожної групи також виділяють окремі статевовікові та технологічні групи, наприклад: корови, нетелі, свиноматки, поросята, ремонтний молодняк тощо. Це має значення для побудови аналітичного обліку, оскільки дозволяє детально відстежувати зміни в складі біологічних активів залежно від їх вікових і функціональних характеристик.

Однією з важливих класифікаційних ознак біологічних активів є ступінь їх зрілості, тобто здатність приносити економічні вигоди на дату балансу. За цією ознакою розрізняють зрілі та незрілі

біологічні активи. Такий поділ дозволяє точніше оцінити потенціал активів щодо генерації продукції чи приплоду.

Зрілі біологічні активи – це активи, які вже здатні давати сільськогосподарську продукцію або формувати додаткові біологічні активи. До них належать, зокрема, тварини, що досягли певної вагової категорії чи фізіологічної зрілості, а також багаторічні насадження, що вступили в період плодоношення (наприклад, сади, виноградники). Також до зрілих належать продуктивні тварини основного стада – корови, вівці, свиноматки, які вже дали перший приплід.

Незрілі біологічні активи – це активи, які ще не здатні приносити сільськогосподарську продукцію. До цієї категорії відносяться молоді багаторічні насадження, що не досягли фази плодоношення, тварини на вирощуванні або ремонтний молодняк, призначений для поповнення основного стада.

Попри відсутність чітко встановленої класифікації в міжнародних стандартах, підприємствам рекомендується розкривати інформацію у фінансовій звітності із зазначенням кількісного поділу між зрілими та незрілими активами. За потреби, підприємства можуть деталізувати класифікацію, наприклад, поділяючи активи на власні й орендовані, технологічні групи тощо.

Водночас важливо враховувати й інший аспект класифікації – за видом діяльності, в якій використовуються ці активи. Визначальним для розподілу біологічних активів на сільськогосподарські та несільськогосподарські є характер діяльності суб'єкта господарювання. Відповідно до КВЕД, сільське господарство класифікується за кодом А «Сільське, лісове та рибне господарство». Біологічні активи, які використовуються в межах такого виду діяльності, обліковуються за правилами НП(С)БО 30[63].

[63] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

Несільськогосподарські біологічні активи (наприклад, декоративні рослини, службові собаки, зоопаркові тварини) не визнаються сільськогосподарськими та обліковуються за іншими стандартами – НП(С)БО 7 або НП(С)БО 9 – залежно від цільового призначення.

Разом з тим, у межах сільськогосподарської діяльності виділяють окрему категорію – додаткові біологічні активи, тобто об'єкти, що виникають у процесі біологічної трансформації. До таких належать приплід, саджанці, інкубаційний молодняк, рої бджіл, ікра риб тощо. Вони визнаються новими об'єктами обліку, що формуються внаслідок керованих підприємством біологічних процесів росту, відтворення, розвитку.

З метою систематизації підходів до їх оцінки й обліку, в теоретичних дослідженнях запропоновано класифікацію біологічних активів за методикою їх оцінки, яка передбачає поділ на:

- ✓ активи, які оцінюються за справедливою вартістю мінус витрати на місці продажу (основний підхід згідно з НП(С)БО 30[64]);
- ✓ активи, вартість яких визначається за первісною (фактичною) собівартістю, коли справедливу вартість достовірно визначити неможливо.

Згідно з нормативною базою, підприємства повинні обирати найбільш релевантний підхід до оцінки залежно від виду БА, наявності активного ринку та доступу до ринкової інформації.

Таким чином, біологічні активи є специфічною групою об’єктів обліку, що потребують особливого підходу до їх класифікації, оцінки та відображення у фінансовій звітності. Класифікація БА здійснюється з урахуванням численних ознак: галузі, строку використання, функціонального призначення, здатності до продукування, а також методів оцінки. Комплексне розуміння цих

[64] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

підходів є основою для достовірного ведення бухгалтерського обліку в аграрному секторі та забезпечення прозорості фінансової інформації.

Науково обґрунтована класифікація біологічних активів є важливою передумовою для правильної організації як аналітичного, так і синтетичного обліку на підприємствах, а також для формування достовірної звітності про сільськогосподарську діяльність відповідно до міжнародних стандартів та принципів.

9.2. Оцінка та переоцінка біологічних активів

У сучасних умовах господарювання, особливо в аграрному секторі економіки, біологічні активи (БА) відіграють ключову роль у формуванні активів підприємства, визначенні фінансових результатів та оцінці ефективності його діяльності. Специфіка біологічних активів полягає в їх здатності до біологічних перетворень, що супроводжується постійною зміною вартості активів у процесі їх вирощування, відгодівлі чи розвитку.

Питання оцінки та переоцінки біологічних активів набувають особливої актуальності, оскільки забезпечують об’єктивне відображення їх вартості у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Правильне і достовірне визначення справедливої вартості, а також своєчасне відображення змін у ній є передумовою формування достовірної облікової інформації, необхідної як для внутрішнього управління, так і для зовнішніх користувачів звітності.

Придбані БА зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Первісна вартість – це сума фактично сплачених грошових коштів або справедлива вартість інших активів, переданих підприємством в обмін на об’єкт, або зобов'язань, прийнятих

підприємством у зв'язку з придбанням об'єкта[65].

До первісної вартості БА не включаються такі види витрат:

- ✓ фінансові витрати (крім кваліфікаційних активів, що включаються до собівартості);
- ✓ витрати на утримання відділів постачання та інших служб з аналогічними функціями;
- ✓ курсові різниці, що виникають при розрахунках валютою з іноземними постачальниками;
- ✓ витрати на придбання іноземної валюти для розрахунків за придбані БА;
- ✓ непередбачені втрати і недостачі;
- ✓ витрати на збут;
- ✓ інші подібні витрати, безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою БА і приведенням їх у стан, у якому вони придатні для використання в намічених цілях.

Ці затрати включаються до витрат періоду, у якому їх було здійснено.

Первісна оцінка БА залежить від способу їх отримання і відображена в табл. 9.2.1.

Таблиця 9.2.1

Визначення первісної вартості біологічних активів залежно від способу їх надходження[66]

№ з/п	Спосіб надходження БА на підприємство	Первісна вартість одержаних БА
1	Придбання за плату	Фактичні витрати на придбання, включаючи транспортно-заготівельні, реєстраційні витрати тощо

[65] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rara.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

[66] Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів» : наказ М-ва фінансів України від 29 груд. 2006р. № 1315 URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text

№ з/п	Спосіб надходження БА на підприємство	Первісна вартість одержаних БА
2	Безплатне одержання	Справедлива вартість на дату одержання з урахуванням витрат, пов'язаних із доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання в намічених цілях
3	Внесок до статутного капіталу підприємства	Узгоджена засновниками справедлива вартість (у межах вартості, зафіксованої в установчих документах)
4	Переведення до складу довгострокових БА зі складу поточних БА	Справедлива вартість на дату переведення за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу
5	Обмін на подібні БА	Справедлива вартість переданих БА
6	Обмін на неподібні БА	Справедлива вартість переданих БА, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів 9або їх еквівалентів), належних до сплати (отримання) за операцією обміну
7	Одержання в результаті біологічних перетворень (додаткові БА)	Справедлива вартість мінус очікувані витрати на місці продажу

На дату проміжних балансів і річного балансу БА оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу (п. 10 НП(С)БО 30[67]).

Довгострокові БА, справедливу вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо, визначаються і відображаються за первісною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності. Така оцінка застосовується до періоду, у якому стає можливим визначення справедливої вартості довгострокових БА (п. 11 НП(С)БО 30[68]).

[67] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ М-ва фінансів України від 18 листоп. 2005 р. № 790. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text

[68] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ М-ва фінансів України від 18 листоп. 2005 р. № 790. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text

Справедлива вартість визначається сумою, за якою можна здійснити обмін активу або оплату зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами (п. 4 НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»[69]).

Витрати на місці продажу, на які зменшується справедлива вартість БА, подано схематично (рис.9.2.1).

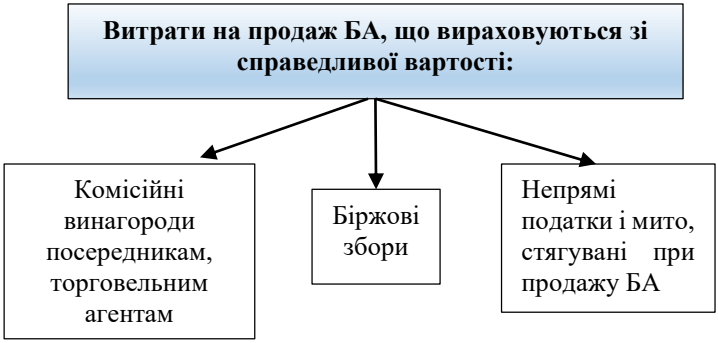


Рис. 9.2.1. **Витрати на продаж біологічних активів**

До витрат на продаж БА **не належать** транспортні та інші витрати, пов'язані з доставкою БА до місця продажу.

Для визначення справедливої вартості біологічних активів здійснюється аналіз цінових пропозицій від постійних контрагентів, які регулярно здійснюють закупівлю подібних активів, а також враховуються дані про ринкові ціни, що склалися на аналогічну продукцію в межах регіону.

З метою обґрунтованості оцінки також можуть використовуватись інформаційні джерела біржових котирувань, результати торгів агропродукцією, статистичні огляди ринку, а в разі відсутності активного ринку – альтернативні підходи, зокрема

[69] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» : наказ М-ва фінансів України від 07 лип. 1999 р. № 163 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text

розрахунок дисконтованих грошових потоків, які очікується отримати від використання або реалізації БА.

Такий комплексний підхід дозволяє врахувати не лише поточну ситуацію на ринку, а й специфіку біологічного активу з урахуванням його стану, віку, продуктивності та інших важливих характеристик.

У практиці бухгалтерського обліку це означає необхідність застосування диференційованих методів оцінки та відображення біологічних активів залежно від їх функціонального призначення. Зокрема, поточні біологічні активи відображаються за справедливою вартістю, зменшеною на витрати на продаж. У той же час довгострокові біологічні активи потребують систематичного контролю їх вартості, амортизації та коригувань, пов'язаних із біологічними трансформаціями.

Таким чином, урахування фізичних, технологічних та економічних параметрів біологічних активів дає змогу формувати більш об'єктивну інформацію у фінансовій звітності підприємства, що є важливим для прийняття управлінських рішень, оцінки ефективності діяльності та забезпечення прозорості перед інвесторами й контролюючими органами.

Підставою для визначення справедливої вартості БА є ціни, які склалися на відповідні БА на активному ринку на звітну дату.

За відсутності активного ринку справедливу вартість БА можна визначити відповідно до Методичних рекомендацій № 1315[70] (табл. 9.2.2).

Таблиця 9.2.2

Джерела інформації для визначення справедливої вартості біологічних активів та умови їх застосування

№ з/п	Джерело для визначення справедливої вартості БА	Умови застосування
1	Остання ринкова ціна БА	Відсутність суттєвих змін у технологічному, ринковому,

[70] Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів» : наказ М-ва фінансів України від 29 груд. 2006р. № 1315 URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text

№ з/п	Джерело для визначення справедливої вартості БА	Умови застосування
		економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство
2	Ринкові ціни на подібні БА	Коригування з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень даних БА
3	Додаткові показники, що характеризують рівень цін на БА	БА можуть бути оцінені за вартістю сільгосппродукції, яку можна отримати при припиненні процесів життєдіяльності (тварини – за вартістю м'ясопродуктів)
4	Справжня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від БА	Відповідно до п. 11 - 14 НП(С)БО 28 «Зменшення корисності активів» із застосуванням ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від БА, які визначаються з фінансових планів підприємства
5	Оцінка БА рослинництва проводиться за вирахуванням справедливої вартості землі і капітальних витрат на її поліпшення	Якщо БА на активному ринку оцінюються з урахуванням вартості землі та капітальних витрат на її поліпшення

Як бачимо, оцінка БА за справедливою вартістю є складним моментом.

Для вирішення питання оцінки БА на підприємстві необхідно створити постійно діючу комісію з визначення справедливої вартості БА і сільськогосподарської продукції.

Для вирішення питання оцінки БА на підприємстві необхідно створити постійно діючу комісію з визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції.

До складу такої комісії доцільно включати представників бухгалтерської служби, агронома, зоотехніка, економіста, а за потреби – незалежних експертів-оцінювачів. Комісія забезпечує

об’єктивність оцінки, фіксує обґрунтування вибору джерел ціноутворення та оформляє відповідні акти або довідки, які є підставою для відображення результатів оцінки в бухгалтерському обліку.

Регулярність роботи комісії повинна відповідати періодичності переоцінки активів – зокрема, на дату балансу, при надходженні або вибутті БА, а також при істотних змінах ринкової ситуації. Створення та діяльність такої комісії сприяють дотриманню принципів обґрунтованості, послідовності та достовірності в оцінюванні біологічних активів.

Відповідно до НП(С)БО 30[71] БА на дату балансу (які річного, так і проміжних) відображаються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Переоцінці підлягають біологічні активи у випадку, якщо на звітну дату відбулися суттєві зміни у ринкових умовах, що вплинули на їх справедливу вартість. Такими змінами можуть бути:

- ✓ коливання ринкових цін на сільськогосподарську продукцію або сировину;
- ✓ зміни в попиті та пропозиції на відповідні види БА;
- ✓ сезонні фактори, що впливають на цінову динаміку;
- ✓ зміни у стані самих активів (наприклад, приріст живої маси тварин або розвиток сільськогосподарських культур);
- ✓ вплив біологічних чи екологічних чинників (захворювання, посухи, шкідники тощо);
- ✓ обмеження щодо реалізації або використання активів (зокрема, через зміни законодавства або умов господарювання).

Переоцінка проводиться шляхом коригування балансової вартості активів до їх справедливої вартості, визначеної на основі актуальної ринкової інформації, з відображенням відповідних прибутків або збитків у складі інших операційних доходів або витрат. Такий підхід забезпечує актуальність даних у фінансовій звітності та підвищує якість управлінських рішень.

---

[71] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ М-ва фінансів України від 18 листоп. 2005 р. № 790. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text

На підставі Акта переоцінки біологічних активів на підприємстві можуть здійснюватися такі операції:

✓ коригування балансової вартості біологічних активів відповідно до їх справедливої вартості на дату оцінки;

✓ визнання доходів або витрат від зміни справедливої вартості у складі інших операційних доходів (рахунок 719) або інших операційних витрат (рахунок 947);

✓ внесення змін до аналітичного обліку БА, зокрема щодо кількісних та якісних характеристик активів;

✓ формування бухгалтерських проведень, які відображають результати переоцінки у відповідності до вимог НП(С)БО 30 та Методичних рекомендацій № 1315;

✓ уточнення внутрішньогосподарських норм і планів, пов'язаних із вирощуванням, відгодівлею чи використанням БА;

✓ підготовка актуалізованої фінансової звітності у частині активів підприємства;

✓ аналіз ефективності виробничої діяльності на підставі оновлених вартостей біологічних активів.

Таким чином, результати переоцінки мають не лише облікове, а й стратегічне значення, оскільки відображають реальний стан біологічних активів у динамічному середовищі аграрного виробництва.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Що таке біологічні активи, і чим вони відрізняються від інших активів?
2. Яка роль біологічних активів у сільськогосподарській діяльності?
3. Які види біологічних активів можна виділити?
4. Які основні економічні вигоди отримуються від біологічних активів?
5. Як біологічні процеси впливають на оцінку біологічних активів?

6. У чому полягає значення біологічних активів для розвитку агропромислового комплексу?

7. Які підходи до оцінки біологічних активів передбачені міжнародними стандартами (зокрема, МСБО 41)?

8. Що таке справедлива вартість і як її визначають для біологічних активів?

9. Які витрати враховуються при визначенні справедливої вартості біологічних активів?

10. Які труднощі можуть виникати при оцінці справедливої вартості?

11. Як біологічні активи відображаються у фінансовій звітності?

12. У чому відмінність між обліком поточних і довгострокових біологічних активів?

13. Як облік біологічних активів впливає на показники фінансової звітності підприємства?

14. Які дані необхідні для оцінки справедливої вартості біологічних активів?

15. Як часто проводиться переоцінка біологічних активів?

16. Наведіть приклади типових ситуацій, у яких змінюється оцінка біологічних активів.

17. Як враховуються ризики, пов’язані з біологічними активами, у їх оцінці?

18. Чи є оцінка біологічних активів об’єктивною, якщо вона базується на ринкових цінах?

19. Як зміна клімату впливає на оцінку та економічний зміст біологічних активів?

20. Як удосконалення технологій впливає на методи оцінки та управління біологічними активами?



Тести контролю знань

1. Що належить до біологічних активів?

а) земельні ділянки;

б) живі тварини та рослини;

в) будівлі та споруди;

г) фінансові інструменти.

2. Який метод оцінки найчастіше використовується для біологічних активів відповідно до МСБО 41?

а) за історичною собівартістю;

б) за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на продаж;

в) за ліквідаційною вартістю;

г) за чистою вартістю реалізації.

3. Що не враховується при оцінці справедливої вартості біологічних активів?

а) поточні ринкові ціни;

б) очікувані витрати на продаж;

в) амортизацію активу;

г) якість біологічних активів

4. Що таке біологічні активи?

а) нематеріальні активи, що використовуються в підприємстві;

б) активи, пов'язані з природними ресурсами, які мають життєвий цикл;

в) фінансові інвестиції підприємства;

г) нерухомість, що належить підприємству.

5. Які з наведених активів вважаються біологічними?

а) запаси товарів у магазині;

б) лісові насадження та худоба;

в) ліцензії та патенти;

г) грошові кошти на банківському рахунку.

6. Яка з наведених методик є основною для оцінки біологічних активів?

а) вартісний метод;

б) метод чистої вартості;

в) метод дисконтованих грошових потоків;

г) метод справедливої вартості.

7. Як визначається справедлива вартість біологічних активів?

а) виключно на основі витрат на придбання активу;

б) як вартість, за якою актив може бути обміняний між обізнаними сторонами;

в) при проведенні інвентаризації активів;

г) виходячи з балансової вартості активів.

8. Які витрати можна враховувати при оцінці біологічних активів?

а) тільки витрати на придбання;

б) витрати на утримання, харчування та лікування;

в) витрати на рекламу продукції;

г) тільки амортизаційні витрати.

9. Які з наведених факторів можуть вплинути на вартість біологічних активів?

а) кон'юнктура ринку;

б) зміни в законодавстві;

в) стан здоров’я тварин;

г) всі відповіді вірні.

10. Яка основна мета обліку біологічних активів?

а) максимізація прибутку підприємства;

б) визначення капітальних витрат;

в) облік витрат на заробітну плату;

г) відображення інформації про властивості та цінності активів.

11. Які переваги надає ефективний облік біологічних активів?

а) зниження витрат на маркетинг;

б) поліпшення планування і управління ресурсами;

в) збільшення ліквідності активів;

г) відсутність потреби в аудиті.

12. Що є основним критерієм для визнання біологічного активу в обліку?

а) існуюча ліцензія на ведення аграрної діяльності;

б) докази реальної володіння активом;

в) його здатність приносити економічні вигоди в майбутньому;

г) вартість активу на момент придбання.

13. При якій умові біологічний актив може бути ліквідований?

а) коли він досягає певного віку;

б) у разі його продажу або споживання;

в) якщо закінчується термін використання;

г) коли підприємство більше не має потреби в ньому.

14. Який з наведених методів оцінки біологічних активів є найбільш точним?

а) метод собівартості;

б) метод справедливої вартості на основі ринкових цін;

в) метод середньозваженої ціни;

г) метод балансової вартості.

15. Який з наступних критеріїв не відноситься до економічної оцінки біологічних активів?

а) потенційний прибуток від реалізації;

б) витрати на утримання активу;

в) вартість придбання активу;

г) тривалість життя активу.

16. Які ризики можуть вплинути на вартість біологічних активів?

а) біологічні ризики (хвороби тварин та рослин);

б) ринкові ризики (зміни в попиті);

в) кліматичні ризики (посухи, повені);

г) всі відповіді вірні.

17. Що відбувається з біологічними активами в момент їх продажу?

а) вони списуються з балансу підприємства;

б) вони оцінюються за залишковою вартістю;

в) вони переходять до нової облікової політики;

г) вони отримують нову амортизаційну основу.

18. Яке поняття описує можливість біологічного активу приносити прибуток?

а) ліквідність;

б) економічна цінність;

в) амортизація;

г) ринкова вартість.

19. Який з методів управління біологічними активами є найефективнішим?

а) управління на основі минулого досвіду;

б) використання аналітичних даних та прогнозування;

в) ігнорування ринкових тенденцій;

г) оцінка лише за обліковими даними.

20. Який рівень обліку дозволяє підприємству відображати вартість біологічних активів?

а) первинний облік;

б) внутрішній облік;

в) зовнішній облік;

г) плановий облік.

21. У якому звіті підприємство сільськогосподарської галузі відображає інформацію про наявність та рух біологічних активів?

б) Баланс (Звіт про фінансовий стан);

б) Звіт про рух грошових коштів;

в) Звіт про власний капітал;

г) Примітки до фінансової звітності.

22. Якщо справедливу вартість біологічного активу достовірно визначити неможливо, то відповідно до НП(С)БО 30 актив оцінюється:

а) за ринковою ціною;

б) за собівартістю придбання або вирощування;

в) за нормативними витратами;

г) за балансовою вартістю аналогічних активів.

23. Який з наведених прикладів відноситься до поточних біологічних активів?

а) молодий сад яблунь, що почне плодоносити через 3 роки;

б) стадо молочної худоби;

в) курчата-бройлери, вирощувані для реалізації;

г) будівля тваринницького комплексу.



Теми для написання рефератів

1. Економічна сутність та Основні підходи до класифікації біологічних активів.
2. Міжнародні стандарти обліку біологічних активів: аналіз МСБО 41.
3. Особливості визнання та оцінки біологічних активів у фінансовій звітності.
4. Роль біологічних активів у формуванні економічної стратегії підприємств аграрного сектору.
5. Методи оцінки справедливої вартості біологічних активів.
6. Оцінка впливу біологічних перетворень на вартість активів.
7. Особливості оцінки витрат на продаж біологічних активів.
8. Порівняння обліку біологічних активів в Україні та країнах ЄС.
9. Відмінності обліку біологічних активів у межах українських та міжнародних стандартів.
10. Порівняльний аналіз оцінки біологічних активів за історичною собівартістю та справедливою вартістю.

11. Виклики в обліку біологічних активів в умовах сучасної економіки України.

12. Цифровізація процесів оцінки біологічних активів у сільському господарстві.

13. Вплив змін у законодавстві на облік біологічних активів.

14. Перспективи вдосконалення методів оцінки біологічних активів в Україні.



ТЕМА 10. Облік довгострокових біологічних активів

10.1. Облік надходження довгострокових біологічних активів.

10.2. Облік вибуття довгострокових біологічних активів.

Основні терміни:

довгострокові біологічні активи, незрілі біологічні активи, біологічні ресурси, довготривалі економічні вигоди, вибракування тварин, багаторічні насадження, основне стадо, справедлива вартість, знижена вартість



10.1. Облік надходження довгострокових біологічних активів

Однією з головних особливостей бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах є значна частка операцій, пов'язаних із відображенням біологічних активів.

До довгострокових біологічних активів тваринництва належать тварини, здатні давати сільськогосподарську продукцію, відтворювати біологічні ресурси або приносити економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців. Це, зокрема, тварини основного стада: продуктивна, робоча та племінна худоба. Перелік таких об'єктів залежить від спеціалізації підприємства – м'ясне або молочне скотарство, племінне чи м'ясне свинарство тощо.

До них належать штучно створені багаторічні насадження, зокрема дерева ботанічних садів, дослідних господарств, навчальних закладів, а також інші лісові насадження, що приносять довготривалі економічні вигоди.

Основні джерела надходження довгострокових біологічних активів:

- ✓ придбання у постачальників;

✓ переведення зі складу поточних біологічних активів (наприклад, переведення тварин до основного стада);

✓ безоплатне одержання від юридичних або фізичних осіб;

✓ внесення до статутного капіталу;

✓ закладка (посадка) багаторічних насаджень.

Порядок первинного обліку біологічних активів регламентується низкою нормативних документів, що охоплюють як загальні, так і спеціалізовані аспекти документообігу в сільському господарстві (табл. 10.1.1).

Таблиця 10.1.1

Нормативно-методичні документи з обліку довгострокових біологічних активів

№ з/п	Назва документа	Коротка характеристика	Орган, що затвердив
1	Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку довгострокових та поточних біологічних активів	Визначає типові форми для ведення первинного обліку БА тваринництва та рослинництва	Міністерство аграрної політики України
2	Методичні рекомендації щодо застосування спеціалізованих форм первинних документів з обліку виробничих запасів сільськогосподарських підприємств	Регламентує документообіг при надходженні, використанні та списанні виробничих запасів	Міністерство аграрної політики України
3	Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, ТМЦ, грошових коштів, розрахунків та	Містить порядок проведення інвентаризації на сільськогосподарських підприємствах	Міністерство аграрної політики України

№ з/п	Назва документа	Коротка характеристика	Орган, що затвердив
	незавершеного виробництва		
4	Інструкція по обліку молодняку тварин, птиці та тварин на відгодівлі	Визначає правила обліку молодняку, птиці та тварин на відгодівлі, включаючи вимоги до документів	Міністерство сільського господарства і продовольства України

Аналіз чинних нормативно-методичних документів свідчить про комплексний підхід держави до регулювання обліку біологічних активів у сільському господарстві. Вказані акти охоплюють усі ключові аспекти: від ведення первинної документації та обліку руху тварин і рослин до проведення інвентаризації та забезпечення достовірності даних. Їх застосування забезпечує уніфікацію облікових процедур, підвищує контроль за використанням ресурсів та сприяє прозорості у формуванні звітності сільськогосподарських підприємств. Використання цих документів у практичній діяльності є необхідною умовою для дотримання вимог національних стандартів бухгалтерського обліку та ефективного управління біологічними активами.

Первинний облік є основою для достовірного та повного відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку. У контексті сільськогосподарської діяльності особливої уваги набуває оформлення надходження довгострокових біологічних активів, які формують продуктивну базу підприємства на тривалий період. Оскільки надходження цих активів може здійснюватися з різних джерел, важливо правильно обрати відповідну форму первинного документа, яка фіксує факт і умови операції.

Наведемо систематизовану інформацію про основні види джерел надходження довгострокових біологічних активів, типи відповідних первинних документів та особливості їх застосування (табл. 10.1.2).

Таблиця 10.1.2

Первинний облік надходження довгострокових біологічних активів

№ з/п	Джерело надходження	Первинний документ	Зміст документа / Особливості застосування
1	Придбання у постачальників	Акт приймання-передачі довгострокових біологічних активів; Видаткова накладна	Фіксує факт придбання активу за договором купівлі-продажу; містить дані про вид, кількість, ідентифікаційні ознаки, вартість.
2	Переведення з поточних біологічних активів	Акт переведення тварин до основного стада	Засвідчує зміну статусу активу – з поточного в довгостроковий. Вказуються вікові ознаки, продуктивність, ідентифікатори, підстава переведення.
3	Безоплатне надходження (дарування)	Акт приймання-передачі / акт оцінки дарунка	Документує отримання активу без оплати. Вимагає обов'язкової оцінки за справедливою вартістю на момент отримання.
4	Внесок до статутного капіталу	Акт приймання до статутного капіталу; установчі документи	Актив надходить як майновий внесок учасника. Необхідно підтвердження правовстановлюючими та обліковими документами, оцінка здійснюється за погодженою вартістю.
5	Вирощування (закладка багаторічних насаджень)	Акт закладки багаторічних насаджень; План насаджень	Засвідчує закладку культур, містить відомості про площу, сорт, щільність посадки, строки догляду; використовується для

№ з/п	Джерело надходження	Первинний документ	Зміст документа / Особливості застосування
			подальшого обліку росту активу.
6	Передача від інших структурних підрозділів	Внутрішньогосподарський акт передачі	Фіксує переміщення довгострокового біологічного активу між підрозділами підприємства; вказується місце розміщення, відповідальні особи.
7	Надходження у процесі реорганізації (злиття, приєднання)	Передавальний акт; Інвентаризаційний опис активів	Документальне підтвердження передачі активів при об'єднанні або реорганізації підприємств. Вимагає оцінки залишкової вартості.

Раціонально організований первинний облік надходження довгострокових біологічних активів забезпечує не лише точне відображення господарських операцій, але й є основою для подальшого формування бухгалтерської та фінансової звітності. Використання належних форм первинних документів дозволяє підтвердити правомірність операцій, уникнути порушень під час перевірок, а також забезпечити ефективний контроль за станом біологічних активів. Таким чином, первинна документація відіграє вирішальну роль у системі управління сільськогосподарськими ресурсами підприємства.

Для відображення та узагальнення даних про наявність і рух довгострокових біологічних активів, що перебувають у власності підприємства або використовуються на умовах фінансової оренди, застосовується рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи» (рис. 10.1.1). Рахунок використовується для обліку всіх видів довгострокових біологічних активів, за винятком плодоносних рослин, які відповідно до вимог чинних стандартів обліковуються

на рахунку 10 «Основні засоби», оскільки прирівнюються до об'єктів, що мають характеристики довготривалого використання без суттєвих біологічних змін.

На рахунку 16 відображаються такі активи, як продуктивна і робоча худоба, багаторічні лісові культури, декоративні або технічні насадження, закладені для отримання економічних вигод протягом періоду, що перевищує один рік. Облік на цьому рахунку ведеться в розрізі аналітичних груп: за видами тварин, культурами, місцями зберігання або розташування, способом надходження, джерелами фінансування тощо.

Таким чином, рахунок 16 є інструментом забезпечення достовірного відображення біологічних активів у бухгалтерському обліку, а також дозволяє ефективно контролювати рух, стан та відновлювану вартість активів, які мають біологічну природу та приносять підприємству економічну вигоду протягом тривалого часу.

Незрілі довгострокові біологічні активи не поділяються за галузевою ознакою, оскільки незрілими вважаються лише біологічні активи рослинництва. У тваринництві ж тварини, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, відповідно до чинної методології, класифікуються як поточні біологічні активи і обліковуються на рахунку 21 «Поточні біологічні активи», з деталізацією на відповідних аналітичних субрахунках. У зв'язку з цим, на субрахунках 165 та 166 рахунку 16 відображаються виключно незрілі біологічні активи рослинництва.

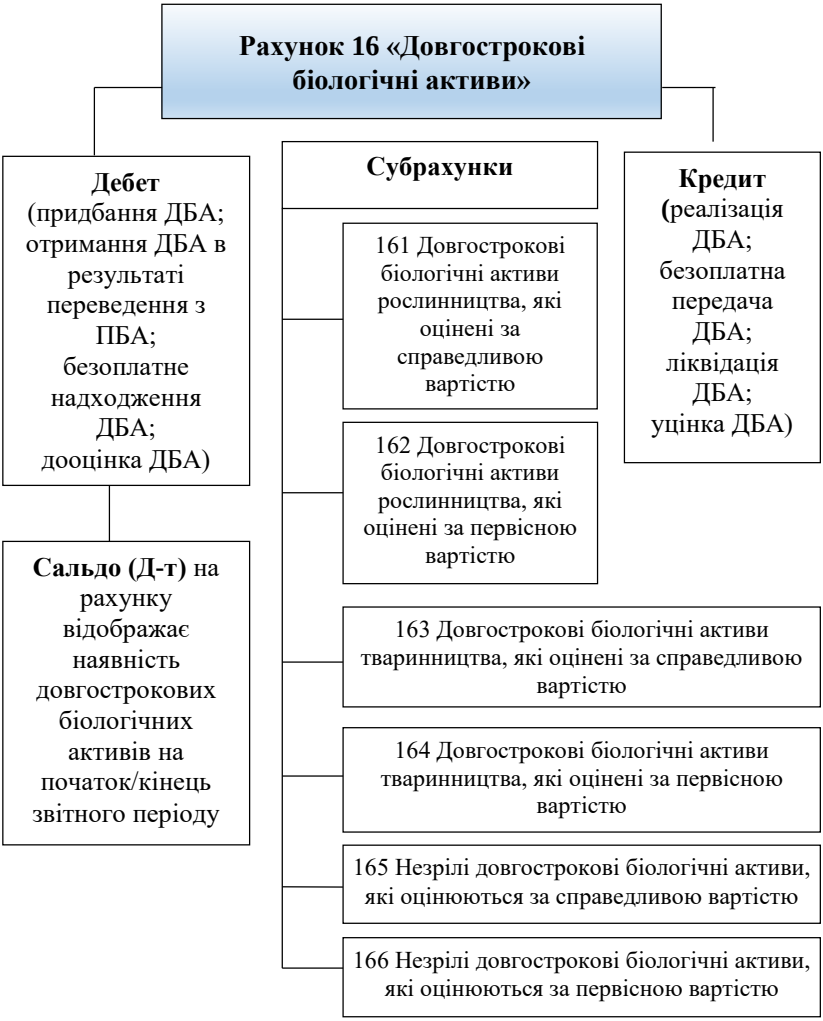


Рис. 10.1.1. **Змістовне наповнення рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи»**[72]

[72] План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

Кореспонденцію рахунків, що відображає порядок обліку надходження довгострокових біологічних активів, систематизовано в табл. 10.1.3.

Таблиця 10.1.3

Кореспонденція рахунків з обліку надходження довгострокових біологічних активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1. Придбання довгострокових біологічних активів				
1	Надійшла продуктивна худоба від постачальника	155	631	105000
2	Відображено витрати на транспортування худоби до підприємства	155	685	10500
3	Придбану худобу зараховано до складу довгострокових БА	163	155	115500
2. Формування основного стада				
1	Переведено групу нетелів до основного стада	155	212, 213	320000
2	Зараховано худобу до складу довгострокових біологічних активів	163	155	320000
3. Безоплатне надходження та внесення до статутного капіталу				
1	Отримано довгострокові БА як внесок до статутного капіталу	155	46	200000
2	Витрати на доставку активу, внесеного засновником	155	234	1000
3	Актив зараховано до складу довгострокових біологічних активів	163	155	201000
4	Безоплатно отримані довгострокові БА відображено у обліку	163	424	24000
5	Витрати на транспортування безоплатно отриманого активу	155	631	1300
6	Зарахування транспортних витрат до первісної вартості активу	163	155	1300
4. Вирощування (створення) довгострокових біологічних активів				

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Витрати на підготовку ґрунту для закладки багаторічних насаджень	155	203, 207, 66, 65	215000
2	Нараховано заробітну плату робітникам, зайнятим у закладці саду	155	661	48500
3	Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці	155	65	10670
4	Списано саджанці, використані для закладки яблуневого саду	155	208	120000
5	Інші витрати, пов'язані з формуванням насаджень (послуги, матеріали)	155	22,372, 685 та ін.	25420
6	Сума понесених витрат включена до вартості незрілих БА	165	155	419590

Облік витрат, пов'язаних із біологічними перетвореннями незрілих активів рослинництва (наприклад, витрати на догляд, обробіток ґрунту, захист насаджень тощо), здійснюється на субрахунку 155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів». По завершенні звітного періоду ці витрати включаються до первісної вартості відповідних активів і списуються на збільшення їх балансової вартості, яка обліковується на субрахунках 165 або 166 залежно від виду насаджень чи етапу їх розвитку.

Сутність довгострокових біологічних активів передбачає використання рахунку 15 «Капітальні інвестиції», а саме субрахунку 155, який акумулює витрати на придбання, створення або вирощування біологічних активів, що надалі обліковуються на рахунку 16. Зокрема, це стосується формування основного стада робочої та продуктивної худоби, вирощування багаторічних культур, закладення лісових насаджень тощо. Винятком є тварини, які класифікуються як поточні біологічні активи й обліковуються окремо.

Усі витрати на вирощування довгострокових БА рослинництва відображаються згідно з статтями витрат, які встановлюються

фермерським або іншим аграрним підприємством відповідно до технологічних особливостей галузі.

Для обліку нарахованої амортизації на довгострокові біологічні активи, оцінені за первісною вартістю, використовують субрахунок 134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів» рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

✓ за кредитом цього субрахунку відображається сума нарахованої амортизації;

✓ за дебетом – її списання у разі вибуття активів або їх часткової ліквідації.

Нарахування амортизації здійснюється лише щодо тих активів, *справедливу вартість яких неможливо достовірно визначити*, відповідно до положень НП(С)БО 7 «Основні засоби»[73]. Об'єктом амортизації в такому випадку є первісна вартість активу, зменшена на ліквідаційну вартість, а також витрати, пов'язані з продажем або ліквідацією відповідного об'єкта.

10.2. Облік вибуття довгострокових біологічних активів

Вибуття довгострокових біологічних активів супроводжується їх вилученням із складу активів підприємства та списанням з балансу. Такий процес здійснюється за наявності однієї з передбачених обліковою політикою або нормативними документами підстав.

Основними причинами вибуття довгострокових біологічних активів є:

✓ реалізація (продаж) активів іншим підприємствам або фізичним особам;

✓ безоплатна передача або передача у вигляді внеску до статутного капіталу інших господарських товариств;

[73] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

✓ вибракування продуктивної або робочої худоби з основного стада внаслідок втрати продуктивних властивостей (старіння, травмування, зниження репродуктивної здатності тощо);

✓ падіж тварин внаслідок захворювання, стихійного лиха або інших непередбачуваних обставин;

✓ ліквідація насаджень або інших БА рослинництва у разі втрати ними спроможності до подальшої генерації економічних вигод.

Процес вибуття оформлюється відповідними первинними документами – актами вибракування, актами на списання, накладними на передачу або актами реалізації. При цьому в обліку відображається зменшення залишкової вартості активу, сума нарахованої амортизації (якщо вона була), а також можливий фінансовий результат від операції (дохід або збиток).

У разі продажу довгострокового біологічного активу підприємство додатково визнає дохід від реалізації за відповідною статтею операційної діяльності, що відображається у складі інших операційних доходів відповідно до вимог НП(С)БО 15 «Дохід»[74] або відповідного стандарту облікової політики. При цьому обов'язково визначається фінансовий результат – прибуток або збиток, який розраховується як різниця між доходом від реалізації та балансовою (залишковою) вартістю активу з урахуванням витрат, пов'язаних із продажем (комісійна винагорода, транспортування, підготовка до реалізації тощо).

У випадку безоплатної передачі активу підприємство не визнає дохід, натомість зменшує суму власного капіталу (наприклад, за рахунок нерозподіленого прибутку або цільового фінансування) або визнає інші витрати операційної діяльності, якщо передача не має характеру розподілу прибутку. Такий підхід обумовлений

[74] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи» : наказ М-ва фінансів України від 29 листоп. 1999 р. № 290. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text

принципом обачності та вимогами НП(С)БО 16 «Витрати»[75], які регламентують відображення витрат у разі вибуття активів без компенсації.

Крім того, у разі передачі активів у межах благодійної або гуманітарної діяльності відповідні операції повинні бути документально обґрунтовані, а їх вплив на фінансові результати – прозоро розкритий у фінансовій звітності підприємства.

Таким чином, відображення операцій з вибуття довгострокових біологічних активів залежить не лише від характеру самої операції, але й від її економічного змісту, визначеного метою здійснення та відповідними обліковими стандартами.

Сільськогосподарські підприємства для оформлення операцій з вибуття довгострокових біологічних активів застосовують спеціальні форми первинної документації.

Залежно від характеру біологічного активу (тваринництво чи рослинництво), використовуються два основні типи документів, призначених для фіксації факту списання таких об'єктів з балансу. Узагальнену інформацію про зазначені документи наведено в табл. 10.2.1.

[75] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

Таблиця 10.2.1

Первинні документи, що застосовуються для списання довгострокових біологічних активів на сільськогосподарських підприємствах

№ з/п	Назва документа	Призначення	Затверджено (джерело)
1	Акт на вибракування тварин, птиці та списання з балансу № ВЗСГ-4	Застосовується для оформлення вибракування тварин основного стада, які втратили продуктивність або непридатні для подальшого використання	Наказ Мінагрополітики України від 21.02.2008 № 73
2	Акт на списання багаторічних насаджень	Використовується для фіксації вибуття (ліквідації) багаторічних насаджень, які втратили здатність до відновлення або завершили біологічний цикл	Форма затверджується підприємством самостійно або відповідно до галузевих рекомендацій

Такі документи є підставою для здійснення бухгалтерських записів, нарахування амортизації до моменту вибуття, визначення залишкової вартості активів, а також розрахунку фінансового результату від їх списання. Правильне документальне оформлення операцій зі списання забезпечує достовірність облікових даних і відповідає вимогам чинного законодавства у сфері бухгалтерського обліку в аграрному секторі.

Вибуття довгострокових біологічних активів може супроводжуватися як отриманням економічної вигоди, так і виникненням збитків. Залежно від конкретних обставин – продажу, вибракування, безоплатної передачі або падежу – така операція може мати позитивний або негативний фінансовий результат.

Для активів, які обліковуються за первісною вартістю, фінансовий результат визначається як різниця між доходом від вибуття (у разі реалізації чи передачі) та залишковою вартістю активу на момент списання. У разі, якщо актив передається безоплатно або вибуває з інших причин (наприклад, падіж чи фізичне знищення), фінансовим результатом визнається величина втрати, що дорівнює залишковій вартості.

Порядок визнання, оцінки та облікового відображення фінансових результатів при вибутті довгострокових біологічних активів, оцінених за первісною вартістю, регламентується НП(С)БО 7 «Основні засоби»[76], з урахуванням специфіки таких активів у сільському господарстві. Зокрема, застосовуються принципи амортизації, визначення залишкової вартості, а також методи списання витрат, пов'язаних з вибуттям.

Таким чином, об'єктивна оцінка результатів вибуття довгострокових біологічних активів є важливою складовою формування достовірної фінансової звітності та ефективного управління ресурсами аграрного підприємства.

Фінансовий результат від вибуття об'єктів довгострокових біологічних активів визначається як різниця між доходом, отриманим від вибуття, та сумою залишкової вартості активів**,** непрямих податків (наприклад, ПДВ, акцизу) і витрат, безпосередньо пов'язаних із вибуттям.

У бухгалтерському обліку сільськогосподарських підприємств для відображення такої операції використовуються рахунки доходів і витрат, що забезпечує повноцінне формування фінансового результату.

Розглянемо особливості відображення вибуття в ДБА в обліку.

1. У разі реалізації або обміну довгострокових біологічних активів:

[76] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ М-ва фінансів України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

Активи спочатку переводяться до складу необоротних активів, утримуваних для продажу. Для цього використовуються такі субрахунки:

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

712 – «Дохід від реалізації інших оборотних активів»;

943 – «Собівартість реалізованих виробничих запасів»;

949 – «Інші витрати операційної діяльності».

2. У разі ліквідації активу:

719 – «Інші доходи від операційної діяльності»;

976 – «Списання необоротних активів».

3. У разі виявлення нестачі, втрат або псування:

716 – «Відшкодування раніше списаних активів» (якщо є компенсація);

947 – «Нестачі і втрати від псування цінностей»;

977 – «Інші витрати звичайної діяльності».

Результат від вибуття біологічних активів – прибуток або збиток – узагальнюється на субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» рахунку 79 «Фінансові результати». Таким чином, цей рахунок накопичує сукупний результат усіх операцій, пов'язаних із вибуттям довгострокових БА.

Упродовж звітного року фінансові результати за операціями з вибуття визначаються оперативно та відображаються у Звіті про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід). В бухгалтерському обліку підсумкові результати фіксуються заключними записами на кінець звітного періоду, з урахуванням усіх доходів, витрат і податків.

При реалізації довгострокових біологічних активів відображається дохід від їх продажу (рахунок 70 «Доходи від реалізації») та одночасно списується їхня залишкова вартість з рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи» на рахунок 972 «Собівартість реалізованих необоротних активів». У випадку безоплатної передачі активів списується їхня балансова вартість на рахунок 976 «Списання необоротних активів», що зменшує фінансовий результат підприємства. Якщо ж активи передаються як

внесок до статутного капіталу іншого підприємства, то їх залишкова вартість відображається за дебетом рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» та кредитом рахунку 16.

Ліквідація біологічних активів супроводжується списанням їхньої залишкової вартості на рахунок 976 з одночасним оприбуткуванням отриманих матеріальних цінностей (м'ясо, шкури, деревина тощо) за справедливою вартістю на відповідні рахунки обліку запасів (20, 21, 22). У разі виявлення нестачі активів різниця між балансовою вартістю та сумою відшкодування винною особою списується на рахунок 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

Таким чином, правильне відображення операцій з вибуття довгострокових біологічних активів забезпечує формування достовірних даних про фінансові результати діяльності підприємства та створює інформаційну базу для управлінських рішень.

Фінансовий результат від вибуття довгострокових біологічних активів формується на основі списання їх залишкової вартості, суми нарахованого зносу, витрат, пов'язаних з вибуттям, а також визнаних доходів. Операції з вибуття поділяються за видами і мають свою специфіку відображення у бухгалтерському обліку.

Узагальнена кореспонденція рахунків для відображення таких операцій наведена в табл. 10.2.2.

Таблиця10.2.2

Кореспонденція рахунків з обліку вибуття довгострокових біологічних активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1. Реалізація довгострокових біологічних активів				
1	Списано собівартість активів, оцінених за справедливою вартістю	901	163	80 000,00
2	Відображено дохід від реалізації	377	701	102000,00
3	Нараховано ПДВ	701	641	17 000,00
4	Списано знос активів, оцінених за первісною вартістю	134	162	15 000,00
5	Списано собівартість реалізованих активів	972	162	45 000,00
6	Відображено дохід від реалізації	377	742	240 000,00
7	Нараховано ПДВ	742	641	40 000,00
2. Передача до статутного капіталу / безоплатна передача				
1	Списано вартість активу, переданого у статутний капітал	901	163	150 000,00
2	Відображено інвестицію до статутного капіталу	143	701	225 000,00
3	Нараховано ПДВ	701	641	37500,00
4	Списано безоплатно передані активи	949	163	27 600,00
5	Нараховано ПДВ	949	641	1 520,00
3. Ліквідація довгострокових біологічних активів				
1	Списано знос	134	162	600,00
	Списано залишкову вартість	976	162	4 400,00
2	Визнано дохід від ліквідації (наприклад, вартість деревини)	209	746	2 000,00
3	Відображено витрати, пов'язані з ліквідацією	976	661, 651	5520,00
4. Вибраковка тварин основного стада				
1	Переведено вибракувану худобу на відгодівлю	213	163	128 000,00
5. Списання нестач довгострокових біологічних активів				
1	Виявлено нестачу (справедлива вартість)	947	163	100 000,00
2	Виявлено нестачу (за первісною вартістю): залишкова вартість знос	 947 134	 162 162	 17780,00 1720,00

Для забезпечення деталізації даних у межах аналітичного обліку сільськогосподарські підприємства ведуть Відомість № 4.2 с.-г. аналітичного обліку довгострокових біологічних активів, де фіксуються усі зміни, пов'язані з рухом окремих об'єктів.

Синтетичний облік здійснюється в Журналі-ордері № 4А с.-г., який узагальнює інформацію за рахунком 16 «Довгострокові біологічні активи».

Регістри поєднують аналітичний і синтетичний облік, забезпечуючи контроль за станом і рухом БА та формування узагальненої інформації для звітності й економічного аналізу ефективності ресурсів.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Які види довгострокових біологічних активів існують та які основні особливості кожного з них?
2. Як відбувається визначення вартості довгострокових біологічних активів в бухгалтерському обліку?
3. Які основні облікові реєстри використовуються для обліку довгострокових біологічних активів?
4. Як відбувається оцінка приросту довгострокових біологічних активів та як це відображається в обліку?
5. Які особливості оподаткування довгострокових біологічних активів і як вони впливають на бухгалтерський облік?
6. Як визначається строк корисного використання довгострокових біологічних активів та як це впливає на їх облік?
7. Які основні вимоги законодавства з обліку довгострокових біологічних активів?
8. Які основні особливості оцінки вартості довгострокових біологічних активів у порівнянні з іншими видами активів?
9. Які методи визначення вартості врожаю та сільськогосподарської продукції, що вирощується, та як вони впливають на бухгалтерський облік?

10. Які основні принципи визнання та оцінки витрат на вирощування біологічних активів та як це впливає на звітність підприємства?

11. Які основні вимоги МСФЗ стосовно обліку довгострокових біологічних активів?

12. Як здійснюється облік змін у вартості довгострокових біологічних активів у результаті приросту або втрати?

13. Як визначається вартість і реалізаційна вартість довгострокових біологічних активів і як це впливає на їх оцінку?

14. Що включає в себе внутрішній і зовнішній облік для забезпечення достовірності даних про довгострокові біологічні активи?

15. Як здійснюється переоцінка довгострокових біологічних активів?

16. Формування інформації про довгострокові біологічні активи у Примітках до фінансової звітності.

17. Яким чином проводиться списання довгострокових біологічних активів рослинництва і яке документальне оформлення необхідне для цього процесу?

18. Дати характеристику НП(С)БО 30 «Біологічні активи».

19. Які види незрілих біологічних активів Ви знаєте?

20. Чи надається інформація про потенційні ризики, пов'язані з незрілими біологічними активами, у примітках до фінансової звітності?



Тести контролю знань

1. Що таке довгострокові біологічні активи?

а) тварини та рослини, що утримуються для продажу протягом одного звітного періоду;

б) тварини та рослини, які використовуються для отримання сільськогосподарської продукції або додаткових вигід протягом тривалого часу;

в) основні засоби, що забезпечують виробництво сільськогосподарської продукції;

г) матеріальні активи, що використовуються для зберігання сільськогосподарської продукції.

2. Який рахунок використовують для обліку довгострокових біологічних активів?

а) 10 «Основні засоби»;

б) 16 «Довгострокові біологічні активи»;

в) 12 «Нематеріальні активи»;

г) 28 «Товари».

3. Який метод обліку довгострокових біологічних активів використовує підприємство, якщо оцінює активи за справедливою вартістю?

а) метод первісної вартості;

б) метод амортизації;

в) метод зменшення корисності;

г) метод переоцінки.

4. Які з наведених витрат не включається до собівартості довгострокового біологічного активу?

а) витрати на вирощування;

б) витрати на транспортування;

в) витрати на управління активом;

г) витрати на утримання облікової документації.

5. Що таке «знижена вартість» в контексті довгострокових біологічних активів?

а) справедлива вартість активу на момент придбання;

б) вартість активу, яка підлягає амортизації;

в) вартість, за якою актив можна продати після зносу;

г) вартість, нижча за первісну, що виникає через зменшення корисності активу.

6. Які з витрат на вирощування біологічних активів є капітальними?

а) витрати на заробітну плату працівників;

б) витрати на насіння та саджанці;

в) витрати на утримання приміщень;

г) витрати на страхування.

7. Як обліковуються доходи від реалізації довгострокових біологічних активів?

а) як короткострокові від реалізації;

б) як надходження від операцій;

в) у складі чистого доходу;

г) як позареалізаційні доходи.

8. Чи підлягають довгострокові біологічні активи амортизації?

а) так, завжди;

б) ні, ніколи;

в) тільки у випадку з тваринами;

г) не підлягають, але можуть зменшитись у вартості;

9. Який з наведених активів НЕ відноситься до довгострокових біологічних активів?

а) дерева в лісі, що вирощуються для деревини;

б) корова, що використовується для виробництва молока;

в) пшениця, вирощена для продажу у поточному періоді;

г) виноградна лоза, що використовується для виробництва вина.

10. Який метод оцінки застосовується для довгострокових біологічних активів відповідно до міжнародних стандартів?

а) за залишковою вартістю;

б) за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на продаж;

в) за первісною вартістю;

г) за чистою реалізаційною вартістю.

11. Які основні категорії довгострокових біологічних активів?

а) овочі, фрукти, тварини;

б) рослини, тварини, земельні ділянки;

в) витрати на утримання, матеріали, запаси;

г) сировина, готова продукція, альтернативні активи.

12. Який із наведених методів найчастіше використовується для оцінки справедливої вартості довгострокових біологічних активів?

а) метод ліквідаційної вартості;

б) метод витрат;

в) метод доходу;

г) метод ринкових аналогів.

13. Що з переліченого є прикладом біологічної трансформації активу?

а) погіршення стану ґрунту;

б) приріст маси великої рогатої худоби;

в) побудова приміщення для утримання худоби;

г) закупівля насіння для майбутньої посадки.

14. Який з методів обліку біологічних активів є рекомендованим за міжнародними стандартами?

а) метод середньої вартості;

б) метод первісної вартості;

в) метод ліквідаційної вартості на момент оцінки;

г) метод справедливої вартості.

15. Коли має місце зменшення корисності довгострокового біологічного активу?

а) коли актив фізично знищується;

б) коли ринкова вартість активу знижується нижче балансової вартості;

в) коли актив використовується більше, ніж було заплановано;

г) коли актив не може бути проданий.

16. Яка з наведених ситуацій є прикладом продажу довгострокового біологічного активу?

а) вирощування пшениці до збору врожаю;

б) придбання нових сільськогосподарських машин;

в) реалізація поголів'я тварин на ринку;

г) витрати на догляд за фруктовими деревами.

17. Які з наведених витрат можуть бути віднесені на виробничі витрати довгострокових біологічних активів?

а) дохід від продажу активів;

б) витрати на заробітну плату працівникам, які доглядають за активами;

в) витрати на адміністрацію;

г) витрати на амортизацію.

18. Які з наступних біологічних активів не є довгостроковими?

а) плодові дерева;

б) сільськогосподарські тварини;

в) отримане насіння для посіву в поточному році;

г) лісові насадження.

19. Які з наступних факторів не є впливовими на визначення справедливої вартості біологічних активів?

а) загальний стан ринку;

б) потенційний дохід, який може бути отриманий від активів;

в) витрати на обслуговування;

г) процес виробництва.

20. В яких випадках застосовується первісна вартість для обліку довгострокових біологічних активів?

а) якщо справедливу вартість неможливо достовірно визначити;

б) якщо активи були отримані безоплатно;

в) якщо активи були повністю амортизовані;

г) якщо активи знаходяться на стадії ліквідації.

21. Які витрати не включаються до первісної вартості довгострокових біологічних активів?

а) витрати на підготовку ґрунту;

б) витрати на посадку саджанців;

в) витрати на страхування ризиків загибелі культур;

г) витрати на догляд за насадженнями до введення їх у експлуатацію.

22. У якому випадку довгостроковий біологічний актив підлягає перекласифікації до поточних біологічних активів?

а) коли він частково втратив продуктивність;

б) коли очікується його реалізація протягом 12 місяців;

в) коли проведена переоцінка вартості;

г) коли строк корисного використання зменшився внаслідок стихійного лиха.



Теми для написання рефератів

1. Методи обліку довгострокових біологічних активів: порівняльний аналіз.
2. Особливості оцінки вартості довгострокових біологічних активів за міжнародними стандартами.
3. Фінансові та податкові наслідки обліку довгострокових біологічних активів.
4. Вплив змін у цінах на ринку на облік та оцінку довгострокових біологічних активів.
5. Роль довгострокових біологічних активів у створенні стійкого бізнесу: аспекти управління та фінансові перспективи.
6. Аналіз впливу природно-кліматичних умов на облік та оцінку довгострокових біологічних активів.
7. Реалізація принципів сталого розвитку у веденні обліку довгострокових біологічних активів.

8. Інноваційні методи обліку довгострокових біологічних активів: використання сучасних технологій та підходів.

9. Оцінка впливу змін в законодавстві на облік довгострокових біологічних активів: перспективи та виклики для практики.

10. Вплив міжнародних стандартів бухгалтерського обліку на управління довгостроковими біологічними активами.



ТЕМА 11. Облік поточних біологічних активів

11.1. Облік надходження поточних біологічних активів.

11.2. Облік вибуття поточних біологічних активів.

Основні терміни:

поточні біологічні активи, поточні біологічні активи рослинництва, поточні біологічні активи тваринництва, виробнича собівартість, активний ринок, сільськогосподарська продукція, приріст біологічних активів, біологічний процес



11.1. Облік надходження поточних біологічних активів

До поточних біологічних активів належать активи, які протягом періоду, що не перевищує 12 місяців (або одного операційного циклу), здатні забезпечити отримання сільськогосподарської продукції, додаткових біологічних активів або іншим чином приносити підприємству економічні вигоди. Зокрема, до таких активів відносять тварин на вирощуванні та відгодівлі, а також рослини, що вирощуються протягом одного сезону (вегетаційного періоду).

У системі бухгалтерського обліку поточні біологічні активи виокремлюються в окрему групу оборотних активів, яка має специфічний порядок облікового відображення та оцінки. Вони класифікуються за двома основними напрямами (рис. 11.1.1).

✓ **тваринництво** – представлено молодняком великої рогатої худоби, свиней, овець, птиці тощо, що перебувають на вирощуванні чи відгодівлі до досягнення віку або маси реалізації;

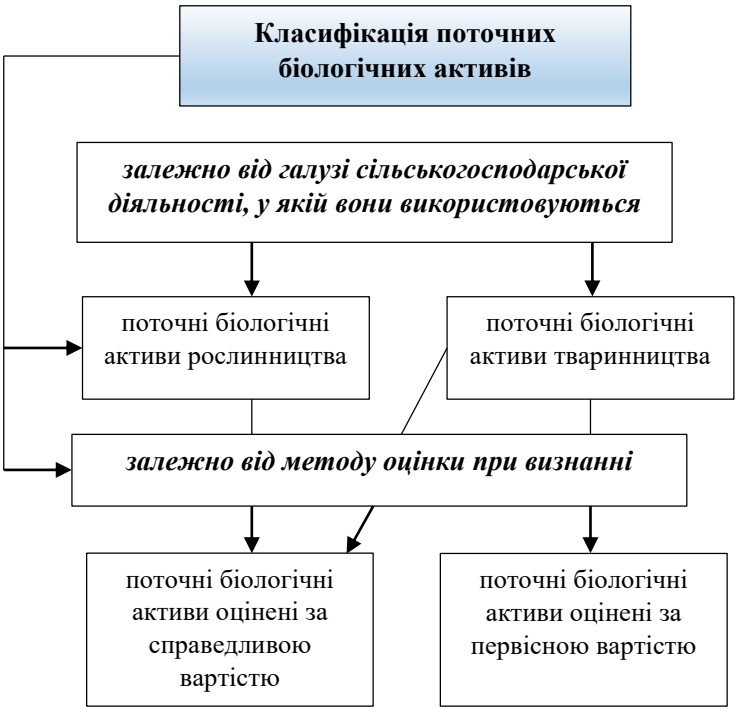


Рис. 11.1.1. **Класифікація поточних біологічних активів**

✓ **рослинництво** – охоплює сільськогосподарські культури, що вирощуються з метою отримання врожаю протягом одного року.

Об'єктами обліку поточних біологічних активів рослинництва можуть бути як окремі види рослин (зернові, технічні, олійні, овочеві, лікарські тощо), так і однорідні групи за біологічними ознаками (наприклад, озимі та ярі зернові), або ж конкретні культури (наприклад, пшениця, кукурудза, соняшник, картопля). Найчастіше на сільськогосподарських підприємствах ведеться калькулювання собівартості кожного окремого виду продукції, що зумовлює доцільність такої деталізації також і в аналітичному обліку.

На практиці, в обліку сільськогосподарських підприємств часто відсутні окремі облікові позиції щодо поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю. Усі понесені витрати на вирощування культур, до моменту визначення справедливої вартості, відображаються у складі незавершеного виробництва на рахунку 23 «Виробництво». Лише після того як комісія з оцінки приймає рішення щодо справедливої вартості культур на конкретній площі (полі), ці культури визнаються поточними біологічними активами, що оцінюються за справедливою вартістю відповідно до вимог НП(С)БО 30 «Біологічні активи»[77].

Таким чином, облік поточних біологічних активів вимагає дотримання комплексного підходу, який поєднує біологічні особливості рослин і тварин, вимоги нормативних актів, а також специфіку виробничого циклу кожного підприємства.

Первинним документом, що використовується для оформлення обліку посівів, є Акт на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (ф. № ПБАСГ-1). У цьому документі обов'язково зазначаються:

- ✓ склад експертної комісії, яка здійснює оцінювання посівів;
- ✓ назва об'єкта обліку (сільськогосподарська культура);
- ✓ площа посіву в гектарах;
- ✓ якісна оцінка стану посівів;
- ✓ прогнозована врожайність та валовий збір;
- ✓ визначена справедлива вартість поточних біологічних активів.

Зазначені дані є підставою для переведення посівів зі складу незавершеного виробництва до складу поточних біологічних активів рослинництва, які відображаються в бухгалтерському обліку відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи» та внутрішньої облікової політики підприємства.

[77] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ М-ва фінансів України від 18 листоп. 2005 р. № 790. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text

Щодо поточних біологічних активів тваринництва, об'єктами обліку можуть виступати як конкретні види тварин (молодняк великої рогатої худоби, свиней, овець, кіз; тварини на відгодівлі; птиця; хутрові звірі; сім'ї бджіл тощо), так і однорідні групи біологічних активів, об'єднані за статево-віковими або технологічними ознаками. Такий поділ дозволяє вести точний аналітичний облік та формувати достовірні показники для управлінських потреб і фінансової звітності.

Основними джерелами надходження поточних біологічних активів на сільськогосподарське підприємство є:

- ✓ внесення активів як частки у статутний капітал;
- ✓ безоплатне отримання (наприклад, за рішенням органів влади чи в межах державних програм);
- ✓ придбання за грошові кошти або інші форми компенсації (бартер, обмін);
- ✓ власне вирощування на підприємстві, зокрема через вибраковку тварин із основного стада (переведення з довгострокових біологічних активів у поточні).

Надходження тварин на вирощування та відгодівлю оформляється відповідними первинними документами, наведеними у табл. 11.1.1, а їх оцінка здійснюється за правилами, відображеними у табл. 11.1.2 У більшості випадків оцінка поточних біологічних активів тваринництва при первісному визнанні здійснюється за справедливою вартістю, а в разі неможливості її достовірного визначення – за витратами на їх вирощування та придбання.

Таким чином, належне документальне оформлення, оцінка та відображення в обліку поточних біологічних активів забезпечують прозорість, достовірність і контрольованість господарських операцій у галузі тваринництва та рослинництва.

Вони створюють інформаційну основу для управлінських рішень щодо підвищення ефективності виробництва. Це також сприяє формуванню якісної фінансової та статистичної звітності підприємства.

Таблиця 11.1.1

Порядок документального оформлення первісного визнання приплоду та поточних біологічних активів рослинництва

Вид поточних біологічних активів	Назва документа	Час складання документа
Телята	Акт на оприбуткування приплоду тварин	У день народження
Поросята	Акт на оприбуткування приплоду тварин	У день опоросу
Ягнята, козенята	Акт на оприбуткування приплоду тварин	У день окоту
Курчата, гусенята, каченята, індичата	Звіт про процеси інкубації (за умови інкубації у власному господарстві)	У віці доби
Щенята норок, лисиць, песців, нутрій, соболів; кроленята	Нагромаджувальний акт на оприбуткування приплоду звірів	У день огляду; підсумковий акт — після завершення щеніння, не пізніше останнього дня місяця
Лошата (робочі, племінні)	Акт на оприбуткування приплоду тварин	У віці доби
Тварини, вибракувані з основного стада	Акт на переведення худоби і птиці	У день переводу
Поточні біологічні активи рослинництва (посіви)	Акт на оприбуткування поточних біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю	Після появи сходів або на дату визначення справедливої вартості
Поточні біологічні активи рослинництва (списання)	Акт списання поточних біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю	Напередодні або в день збирання врожаю

Таблиця ілюструє основні форми первинних документів, що використовуються для обліку появи або переведення поточних біологічних активів на підприємстві. Час складання документів чітко регламентовано й залежить від біологічного процесу – народження, переведення або визначення справедливої вартості

активу. Така фіксація забезпечує своєчасне визнання активів у бухгалтерському обліку згідно з НП(С)БО 30 «Біологічні активи»[78].

Таблиця 11.1.2

Підходи до оцінки приплоду тварин залежно від виду та наявності інформації про справедливу вартість

Вид тварин	Порядок оцінки
1. У разі наявності можливості визначити справедливу вартість	
Телята	Виходячи зі справедливої вартості 1 центнера живої маси або за вартістю 1 голови приплоду
Поросята	Виходячи зі справедливої вартості 1 центнера живої маси або за вартістю 1 голови приплоду
Ягнята, козенята	За справедливою вартістю 1 голови приплоду
Курчата, гусенята, каченята, індичата	За справедливою вартістю добового молодняку
Щенята норок, лисиць, песців, нутрій, соболів, кроленята	У розмірі 50% справедливої вартості, визначеної на момент відлучення від маток
Лошата робочих і племінних коней	За справедливою вартістю 1 голови приплоду
2. У разі неможливості достовірно визначити справедливу вартість – оцінка за трансфертною ціною	
Телята	Виходячи з фактичної собівартості 60 кормо-днів утримання корови за минулий рік або планової собівартості
Поросята	Виходячи з фактичної собівартості 1 центнера живої маси відлучених поросят за минулий рік або планової собівартості
Ягнята, козенята	За трансфертною ціною голови приплоду, яка розраховується з урахуванням частки витрат основного стада: – 12% для романівської породи, – 15% – каракульської, – 10% – інших порід
Курчата, гусенята, каченята, індичата	Виходячи з фактичної або планової собівартості добового молодняку

[78] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ М-ва фінансів України від 18 листоп. 2005 р. № 790. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text

Вид тварин	Порядок оцінки
Щенята норок, лисиць, песців, нутрій, соболів, кроленята	50% трансфертної ціни на момент відлучення від маток, розрахованої за фактичною чи плановою собівартістю
Лошата робочих коней	За трансфертною ціною, визначеною з фактичної собівартості 60 кормо-днів утримання дорослих коней або планової собівартості
Лошата племінних коней	Виходячи з фактичної собівартості основного стада (без урахування вартості побічної продукції) або планової собівартості

Вибір підходу до оцінки залежить від можливості достовірного визначення справедливої вартості на момент первісного визнання. У випадках, коли ринкові ціни є нестабільними або відсутня інформація про порівнянні об'єкти, доцільно застосовувати трансфертну оцінку, засновану на фактичних або планових витратах підприємства. Такий підхід забезпечує обґрунтованість оцінки і відповідність принципам обачності в бухгалтерському обліку.

Для організації бухгалтерського обліку поточних біологічних активів в сільськогосподарських підприємствах використовується рахунок 21 «Поточні біологічні активи». Його призначення – облік та узагальнення інформації про наявність і рух біологічних активів короткострокового використання як у тваринництві, так і в рослинництві (рис. 11.1.2).

До поточних біологічних активів тваринництва, що обліковуються на цьому рахунку, належать:

- ✓ тварини, які утримуються на вирощуванні та відгодівлі (молодняк великої рогатої худоби, свині, вівці тощо);
- ✓ птиця, кролі, хутрові звірі;
- ✓ бджолині сім'ї;
- ✓ вибракувана з основного стада худоба, призначена для реалізації або подальшої відгодівлі;
- ✓ тварини, прийняті від населення для реалізації.



Рис. 11.1.2. **Змістовне наповнення рахунку 21 «Поточні біологічні активи»**[79]

Щодо рослинницької складової, то на рахунку 21 також обліковуються біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю, зокрема:

- ✓ зернові культури (пшениця, кукурудза, ячмінь тощо),
- ✓ технічні культури (соняшник, цукровий буряк),
- ✓ овочеві, баштанні та інші сільськогосподарські культури, які вирощуються в межах одного виробничого циклу.

За дебетом рахунку 21 відображається надходження поточних біологічних активів, зокрема:

- ✓ оприбуткування врожаю зернових, овочевих, технічних та

[79] План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

інших культур після визначення справедливої вартості на відповідних площах;

- ✓ приплід молодняку продуктивної та робочої худоби;
- ✓ переведення вибракуваної худоби з основного стада до складу поточних біологічних активів;
- ✓ приріст живої маси тварин на вирощуванні та відгодівлі, який визначається відповідно до методичних рекомендацій.

За кредитом рахунку 21 відображаються вибуття або використання біологічних активів, у тому числі реалізація, забій, передача на подальшу переробку або інше цільове використання.

Таким чином, рахунок 21 є основним рахунком для формування достовірної інформації про короткострокові біологічні активи, необхідної для контролю за виробничими процесами та складання фінансової звітності відповідно до вимог стандартів бухгалтерського обліку.

Аналітичний та синтетичний облік поточних біологічних активів ведеться з урахуванням галузевих особливостей сільськогосподарського виробництва**.** Зокрема, поточні біологічні активи тваринництва згруповані за видами, напрямами продуктивності, віковими та статевими ознаками, а також за призначенням використання.

Основні облікові групи тварин та особливості їх аналітичного обліку:

1. **Вівці**:

- ✓ ярки поточного року народження;
- ✓ баранчики поточного року народження;
- ✓ ярки минулих років народження;
- ✓ баранчики минулих років народження;
- ✓ переярки.

Аналітичний облік ведеться також за вовновими породами: тонкорунні, напівтонкорунні, напівгрубововняні, грубововняні.

2. **Кози**:

- ✓ молодняк поточного року;
- ✓ молодняк минулих років.

3. **Коні**:

✓ молодняк робочих та племінних коней – за роками народження і статтю.

4. **Тварини на відгодівлі**:

✓ доросла худоба, переведена з основного стада на відгодівлю чи нагул (велика рогата худоба, свині, вівці, кози).

5. **Птиця** – ведеться окремий аналітичний облік за видами:

✓ кури яєчного напрямку: молодняк, ремонтний молодняк, маточне стадо, промислове стадо;

✓ кури м'ясного напрямку (бройлери): молодняк, м'ясне поголів'я, маточне стадо;

✓ качки, гуси, індики: молодняк, доросле стадо для кожного виду окремо.

6. **Сім'ї бджіл** – аналітичний облік здійснюється за кількістю бджолосімей та їх вартістю в межах пасіки.

7. **Вибракувана з основного стада худоба** – продуктивні чи робочі тварини, які не ставляться на відгодівлю, а реалізуються або використовуються на м'ясо безпосередньо. Облік ведеться за видами тварин, із зазначенням кількості та балансової вартості.

Сальдо рахунку на кінець звітного періоду відображає фактичну наявність поточних біологічних активів підприємства. Воно характеризує їх вартісну оцінку та служить основою для контролю ефективності використання ресурсів. На основі цього показника здійснюється планування подальшої діяльності та прийняття управлінських рішень.

11.2. Облік вибуття поточних біологічних активів

Процес вибуття поточних біологічних активів у сільськогосподарських підприємствах охоплює оформлення низки первинних документів залежно від способу вибуття – продажу, забою, падежу чи переведення між групами.

Документальне оформлення операцій із вибуття:

✓ **Продаж тварин** здійснюється на підставі товарно-транспортної накладної (ф. № 1 с.-г. (тварини)), у якій зазначаються вид, індивідуальні номери, клички, стать, вік, масть, жива маса та вартість тварин. Перед відвантаженням поголів'я обов'язково

зважується й оцінюється стан вгодованості.

Переробні підприємства приймають тварин та птицю згідно з чинними правилами та видають Приймальну квитанцію (ф. ПК-1).

У випадку реалізації тварин, прийнятих від населення за договорами, також оформлюється товарно-транспортна накладна з обов'язковою позначкою «Прийнято від громадян для реалізації».

✓ **Інші види вибуття:**

✓ **Забій, прирізка або падіж тварин** оформлюються за допомогою:

– Акту на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (форма № ПБАСГ-6);

– Облікового листа забою та падежу худоби (ф. № ПБАСГ-8).

✓ **Переведення між групами** оформлюється Актом на переведення тварин з групи в групу в межах поточних біологічних активів (форма № ПБАСГ-9). Цей документ застосовується для відображення переходу тварин (телят, поросят, ягнят, лошат, птиці, кролів, звірів тощо) з однієї статево-вікової групи до іншої, включаючи переведення до основного стада.

На підставі первинних документів про вибуття поголів'я ведеться запис у Книгу обліку руху тварин і птиці (форма № 34), а також формується Звіт про рух тварин і птиці на фермі (форма № 102), який подається до бухгалтерії підприємства.

Вартість поточних біологічних активів, що вибувають, визначається залежно від їх оцінки в обліку:

✓ для активів, оцінених за справедливою вартістю, собівартість визначається як справедлива вартість за вирахуванням очікуваних витрат на продаж. Вартість береться станом на останню дату балансу;

✓ для активів, що обліковуються за первісною вартістю, собівартість дорівнює балансовій вартості на дату вибуття.

Методика бухгалтерського обліку вибуття поточних біологічних активів представлена у табл. 11.2.1.

Таблиця 11.2.1

Кореспонденція рахунків з обліку вибуття поточних біологічних активів

Господарська операція	Приклад (тваринництво / рослинництво)	Дебет	Кредит
Списано балансову вартість реалізованих поточних біологічних активів	Продаж молодняку ВРХ / реалізація вирощеного врожаю овочів	901 «Собівартість реалізованої готової продукції» / 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»	21 «Поточні біологічні активи»
Відображено дохід від реалізації поточних біологічних активів	Продаж тварин на відгодівлі / реалізація зібраного зерна	36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»	701 «Дохід від реалізації готової продукції» / 702 «Дохід від реалізації товарів»
Нараховано ПДВ при реалізації	Реалізація свиней / продаж плодоовочевої продукції	701 «Дохід від реалізації готової продукції» / 702 «Дохід від реалізації товарів»	641 «Розрахунки за податками»
Безоплатна передача поточних біологічних активів	Передача телят у навчальне господарство / передача розсади партнеру	949 «Інші витрати операційної діяльності»	21 «Поточні біологічні активи»
Ліквідація унаслідок загибелі (стихійне лихо, хвороба тощо)	Падіж худоби / загибель посівів від посухи	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	21 «Поточні біологічні активи»
Оприбуткування залишків після ліквідації (відходи, утилізація)	Оприбуткування м’яса від вимушеного забою / збір залишків урожаю після стихії	20 «Виробничі запаси»	746 «Інші доходи від звичайної діяльності»

Синтетичний облік за операціями надходження та вибуття здійснюється:

✓ у Журналі-ордері № 8 с.-г. за рахунком 21 «Поточні біологічні активи»;

- ✓ у Відомості № 8.1 с.-г. – для поточних біологічних активів рослинництва;
- ✓ у Відомості № 8.2 с.-г. – для поточних біологічних активів тваринництва.

Такий облік забезпечує повне відображення змін у складі поточних біологічних активів та формує базу для визначення собівартості продукції, що виробляється.

Він дозволяє своєчасно виявляти відхилення у використанні ресурсів і контролювати ефективність виробничих процесів. На основі цих даних приймаються обґрунтовані управлінські рішення щодо оптимізації діяльності підприємства.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Які види біологічних активів підлягають обліку?
2. Які основні завдання обліку поточних біологічних активів?
3. Які основні принципи визначення вартості поточних біологічних активів?
4. Які методи оцінки поточних біологічних активів використовуються в обліку?
5. Які документи використовуються в обліку поточних біологічних активів?
6. Що включає в себе облік врожаю та плодів?
7. Якими критеріями визначається включення біологічних активів до запасів?
8. Які основні види витрат, які включаються до собівартості біологічних активів?
9. Яким чином здійснюється облік вирощених тварин?
10. Які основні складові обліку поточних біологічних активів в сільському господарстві?
11. Які методи визначення фізичного обсягу та якості біологічних активів використовуються в обліку?
12. Які основні вимоги законодавства щодо обліку поточних біологічних активів?
13. Які аспекти враховує переоцінка поточних біологічних активів?
14. Які показники використовуються для оцінки результативності господарювання з обліку поточних біологічних активів?
15. Яким чином можна оптимізувати облік поточних біологічних активів для підвищення ефективності господарювання?
16. Як відбувається реєстрація приросту біологічних активів в обліку?
17. Які основні проблеми виникають в обліку поточних біологічних активів і як їх можна вирішити?

18. Які можливі ризики пов'язані з обліком поточних біологічних активів і які заходи можна вжити для їх управління?

19. Як здійснюється оцінка стану ґрунту в обліку поточних біологічних активів?

20. Які вимоги і рекомендації існують для забезпечення обліку поточних біологічних активів у відповідності із міжнародними стандартами?



Тести контролю знань

1. Що відносять до поточних біологічних активів?

а) земельні ділянки, що використовуються для сільського господарства;

б) тварини, рослини, призначені для продажу, збору сільськогосподарської продукції або використання в процесі переробки;

в) будівлі фермерських господарств;

г) довгострокові інвестиції в біологічні активи.

2. Що включає в себе облік поточних біологічних активів?

а) оцінка стану ґрунту;

б) облік кількості і якості посівів;

в) розрахунок поточних витрат на утримання біологічних активів;

г) вивід показників ефективності господарювання.

3. Які документальні форми використовуються в обліку поточних біологічних активів?

а) Акти приймання-передачі;

б) календарні плани вирощування культур;

в) довідники виділених ділянок для вирощування;

г) всі вище перелічені відповіді.

4. Що включає в себе переоцінка поточних біологічних активів?

а) оцінка врожайності господарства;

б) розрахунок собівартості продукції;

в) підрахунок поточних обсягів біологічних активів;

г) оцінка видатків на вирощування культур.

5. На яких критеріях ґрунтується класифікація біологічних активів за ступенем готовності?

а) за фазою розвитку;

б) за ступенем придатності для споживання;

в) за термінами зберігання;

г) все вище зазначене.

6. Які основні принципи обліку поточних біологічних активів?

а) принцип об'єктивності;

б) принцип достовірності;

в) принцип узгодженості;

г) всі вище перелічені відповіді.

7. Які види біологічних активів підлягають обліку?

а) тваринництво;

б) рослинництво;

в) рибництво;

г) всі вище перелічені відповіді.

8. Які основні принципи оцінки біологічних активів визначені в МСФЗ?

а) принцип обов'язковості;

б) принцип об'єктивності;

в) принцип ринкової вартості;

г) все вище зазначене.

9. Як оцінюються поточні біологічні активи на дату балансу?

а) за собівартістю придбання;

б) за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на продаж;

в) за ліквідаційною вартістю;

г) за номінальною вартістю.

10. Який із методів оцінки використовується, якщо неможливо достовірно визначити справедливу вартість біологічних активів?

а) собівартість за вирахуванням амортизації;

б) собівартість за вирахуванням накопичених збитків;

в) ліквідаційна вартість;

г) собівартість за методом FIFO.

11. Як обліковуються витрати на догляд за поточними біологічними активами?

а) як витрати майбутніх періодів;

б) як собівартість сільськогосподарської продукції;

в) як адміністративні витрати;

г) як капітальні інвестиції.

12. Як змінюється облік поточних біологічних активів у разі переведення їх до довгострокових?

а) вони оцінюються за собівартістю придбання;

б) вони списуються з обліку та визнаються доходом;

в) вони перекласифіковуються в інший обліковий рахунок;

г) вони визнаються як витрати звітного періоду.

13. Що є прикладом сільськогосподарської продукції, отриманої від поточних біологічних активів?

а) деревина від рубки лісу;

б) надоєне молоко, зібране від корів;

в) земля, що використовується для посіву;

г) обладнання для збирання врожаю.

14. Який рахунок використовується для обліку поточних біологічних активів у сільському господарстві?

а) 20 «Виробничі запаси»;

б) 21 «Поточні біологічні активи»;

в) 10 «Основні засоби»;

г) 15 «Капітальні інвестиції».

15. Як обліковується дохід від реалізації продукції поточних біологічних активів?

а) як надзвичайний дохід;

б) як виручка від реалізації продукції;

в) як операційні витрати;

г) як доходи майбутніх періодів.

16. Які основні завдання обліку поточних біологічних активів?

а) контроль за розвитком тварин та рослин;

б) визначення вартості вирощених продуктів;

в) оцінка ефективності господарювання;

г) всі вище перелічені відповіді.

17. Ким здійснюється облік поточних біологічних активів у сільському господарстві?

а) фахівцями з обліку;

б) господарем;

в) агрономами;

г) всі вище перелічені відповіді.

18. Які особливості обліку поточних біологічних активів порівняно з іншими видами активів?

а) оціночна вартість біологічних активів не враховується;

б) облік ведеться без урахування внутрішнього ринку;

в) вартість біологічних активів переглядається на кожному звітному періоді;

г) немає особливостей порівняно з іншими видами активів.

19. Який метод амортизації застосовується до поточних біологічних активів?

а) метод прямолінійного списання;

б) амортизація на поточні біологічні активи не нараховується;

в) метод зменшення залишкової вартості;

г) метод прискореної амортизації.

20. Що з наведеного НЕ належить до поточних біологічних активів?

а) ВРХ для вирощування і відгодівлі;

б) сільськогосподарські культури, вирощувані для продажу;

в) молодняк тварин, утримуваних для продажу;

г) багаторічні насадження, що дають продукцію понад рік.

21. Який з наведених рахунків використовується для обліку продукції, отриманої від біологічних активів?

а) 23 «Виробництво»;

б) 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва»;

в) 21 «Поточні біологічні активи»;

г) 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети».

22. Який стандарт бухгалтерського обліку регулює облік поточних біологічних активів?

а) МСБО 16 «Основні засоби»;

б) МСБО 41 «Сільське господарство»;

в) МСБО 2 «Запаси»;

г) МСБО 36 «Знецінення активів».

23. Як оцінюються втрати біологічних активів через природні причини (наприклад, посуха)?

а) як зменшення справедливої вартості;

б) як збитки поточного періоду;

в) як витрати майбутніх періодів;

г) як амортизаційні відрахування.

24. Який з наступних прикладів описує подію після дати балансу, пов'язану з біологічними активами?

а) реалізація тварин, запланована на наступний період;

б) масовий падіж худоби через епідемію після звітного періоду;

в) підвищення ринкових цін на корми;

г) закупівля нової партії кормів.



Теми для написання рефератів

1. Методи і принципи обліку поточних біологічних активів у сільському господарстві.
2. Особливості визначення вартості поточних біологічних активів.
3. Вплив обліку біологічних активів на фінансовий результат сільськогосподарських підприємств.
4. Аспекти оцінки та контролю за поточними біологічними активами в аграрному секторі.
5. Міжнародні стандарти обліку поточних біологічних активів: вимоги та особливості застосування.
6. Ризики і відповідальність в обліку поточних біологічних активів.
7. Вплив агроекологічних аспектів на облік та управління поточними біологічними активами.
8. Порівняльний аналіз систем обліку поточних біологічних активів в країнах Європи та Азії.
9. Зв'язок обліку поточних біологічних активів з програмами сталого розвитку в сільському господарстві.
10. Роль фінансового обліку біологічних активів у прийнятті управлінських рішень на аграрних підприємствах.
11. Методи оптимізації управління поточними біологічними активами через облік та аналіз.
12. Належне врахування особливостей обліку та управління ризиками в галузі сільського господарства з урахуванням поточних біологічних активів.

РОЗДІЛ 4. ОБЛІК ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА ТА ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ



ТЕМА 12. Облік витрат виробництва

12.1. Сутність витрат виробництва та їх класифікація.

12.2. Облік загальновиробничих витрат.

12.3. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції.

12.4. Синтетичний та аналітичний облік витрат виробництва.

Основні терміни:



витрати, виробнича собівартість, матеріальні витрати, прямі витрати, загальновиробничі витрати, нормальна потужність, об'єкт калькулювання, незавершене виробництво, виробничий процес, планування витрат, місце виникнення витрат, база розподілу непрямих витрат, виробнича потужність, методи обліку витрат, витрати виробництва

12.1. Сутність витрат виробництва та їх класифікація

Склад витрат, що формують собівартість виготовленої продукції, регламентується НП(С)БО 16 «Витрати»[80]. Згідно з положеннями стандарту, до складу виробничої собівартості включаються всі витрати, безпосередньо пов'язані з процесом

[80] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

виготовлення продукції, виконанням робіт або наданням послуг. У випадках, коли підприємство виробляє однорідну продукцію серійно, допускається агреговане накопичення витрат за певними групами продукції, що полегшує облік і калькулювання.

У результаті такого підходу витрати концентруються на визначеному **об'єкті обліку витрат**, який є базою для розрахунку повної виробничої собівартості. Об'єкт обліку визначається залежно від специфіки виробництва та може включати:

- ✓ окремий виріб або його модифікацію,
- ✓ партію однорідної продукції,
- ✓ індивідуальне замовлення клієнта,
- ✓ певну стадію або процес виробництва,
- ✓ або будь-яку іншу аналітичну одиницю, яка дозволяє забезпечити точне відображення понесених витрат.

Такий підхід сприяє підвищенню точності калькулювання та забезпечує прозорість у контролі витрат та обґрунтованість формування фінансових результатів.

Для більш повного й аналітичного розрахунку собівартості продукції виробничі витрати класифікуються за низкою ключових ознак, що дозволяє підприємству отримати багатовимірне уявлення про структуру витрат, виявити фактори їх зростання або економії, а також підвищити ефективність управлінських рішень. Основні критерії класифікації витрат включають:

1) за економічними елементами (рис. 12.1.1). Одна з базових класифікацій у системі фінансового обліку, яка розкриває економічну природу витрат незалежно від їх призначення чи місця виникнення.

Вона ґрунтується на поділі витрат за їх однорідністю та типом ресурсів, що споживаються у процесі виробництва. Такий підхід дає змогу не лише систематизувати загальну суму витрат, але й забезпечує їх порівнюваність у різних періодах, а також спрощує аналіз динаміки витратної частини.

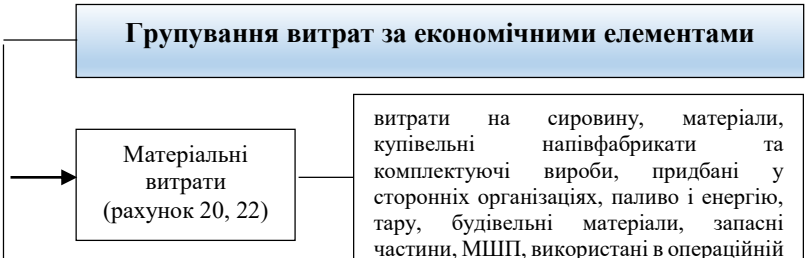


Рис. 12.1.1. **Класифікація витрат за економічними елементами**

2) за статтями калькуляції (рис. 12.1.2) деталізує витрати за їх призначенням у складі собівартості продукції, що дає змогу точно визначати її вартість, оцінювати ефективність підрозділів і приймати обґрунтовані рішення.

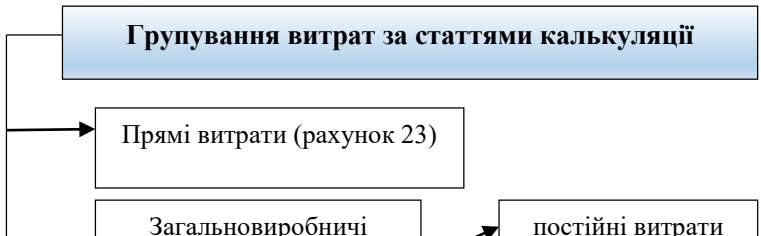


Рис. 12.1.2. **Класифікація витрат за статтями калькуляції**

Статті калькуляції можуть змінюватись залежно від специфіки діяльності підприємства, галузі або облікової політики. Вони формуються відповідно до потреб внутрішнього управлінського обліку, однак також відіграють роль при визначенні фактичної виробничої собівартості у фінансовому обліку.

Таким чином, класифікація витрат за статтями калькуляції є дієвим інструментом для формування точних розрахунків собівартості продукції, аналізу витрат та підвищення ефективності управління виробничими процесами.

3) Крім того – і це має особливе значення – *витрати поділяються на прямі та непрямі* (рис. 12.1.3).

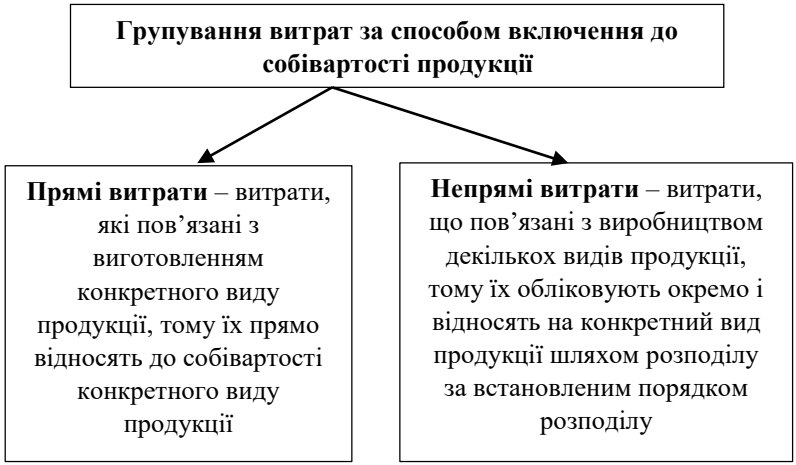


Рис. 12.1.3. **Класифікація витрат за способом внесення до собівартості продукції**

Прямі витрати – це витрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом конкретного виду продукції, виконанням робіт або наданням послуг і можуть бути безпосередньо включені до її собівартості. До таких витрат належать:

- ✓ прямі матеріальні витрати (основна сировина, матеріали, комплектуючі),
- ✓ прямі витрати на оплату праці (заробітна плата виробничого персоналу, зайнятого безпосередньо на виконанні замовлення чи виготовленні продукції),
- ✓ прямі витрати на енергію, що використовується безпосередньо у виробничому процесі (електроенергія, газ, пара тощо).

Прямі витрати легко ідентифікувати з конкретним видом продукції, що дає можливість точно розрахувати її собівартість.

Непрямі витрати – це витрати, які не можуть бути прямо віднесені до конкретного об'єкта калькулювання. Вони стосуються декількох видів продукції або всієї діяльності підприємства в

цілому. Тому такі витрати потребують розподілу між об'єктами калькулювання за визначеною базою (наприклад, за обсягом виробництва, кількістю відпрацьованих годин, машино-годинами тощо).

До непрямих витрат належать:

- ✓ загальновиробничі витрати (амортизація основних засобів, витрати на ремонт та обслуговування обладнання, освітлення та опалення виробничих приміщень),
- ✓ адміністративні витрати (заробітна плата управлінського персоналу, витрати на офісні потреби, канцелярське приладдя, послуги зв'язку),
- ✓ витрати на утримання виробничої інфраструктури (охорона, прибирання територій, комунальні послуги, обслуговування внутрішнього транспорту).

Таке розмежування витрат є важливим для:

- ✓ точного формування собівартості продукції;
- ✓ обґрунтованого ціноутворення;
- ✓ контролю витрат та виявлення резервів економії;
- ✓ прийняття управлінських рішень щодо доцільності виробництва певного асортименту або його оптимізації.

Правильне визначення та розподіл прямих і непрямих витрат – запорука достовірного фінансового результату та ефективної діяльності підприємства.

Такий поділ дозволяє коректно визначати виробничу собівартість, забезпечує точніше ціноутворення, а також сприяє прозорому аналізу витратної структури підприємства.

Таким чином, системна класифікація та облік витрат відповідно до вимог НП(С)БО 16[81] забезпечують об'єктивність у формуванні собівартості продукції, прозорість фінансової звітності, а також створюють надійне підґрунтя для прийняття управлінських рішень на всіх рівнях управління підприємством.

[81] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

12.2. Облік загальновиробничих витрат

Загальновиробничі витрати – складова частина непрямих витрат, яка охоплює витрати, пов'язані з функціонуванням і управлінням виробничими підрозділами підприємства (цехами, бригадами, дільницями, виробничими відділеннями тощо). Їх головна особливість полягає в тому, що вони не можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт калькулювання, а тому підлягають розподілу між видами продукції, робіт чи послуг на обґрунтованій базі.

Відповідно до положень НП(С)БО 16 «Витрати»[82], до складу загальновиробничих витрат включаються наступні групи витрат (рис. 12.2.1), які забезпечують функціонування та організацію виробничого процесу на підприємстві.

При цьому стандартом передбачено обов'язкову класифікацію загальновиробничих витрат на змінні та постійні, що є принциповим для правильного формування виробничої собівартості продукції.

Такий поділ дозволяє більш обґрунтовано та точно розподіляти витрати між окремими об'єктами обліку, з урахуванням обсягу виробництва та використання виробничих потужностей.

[82] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

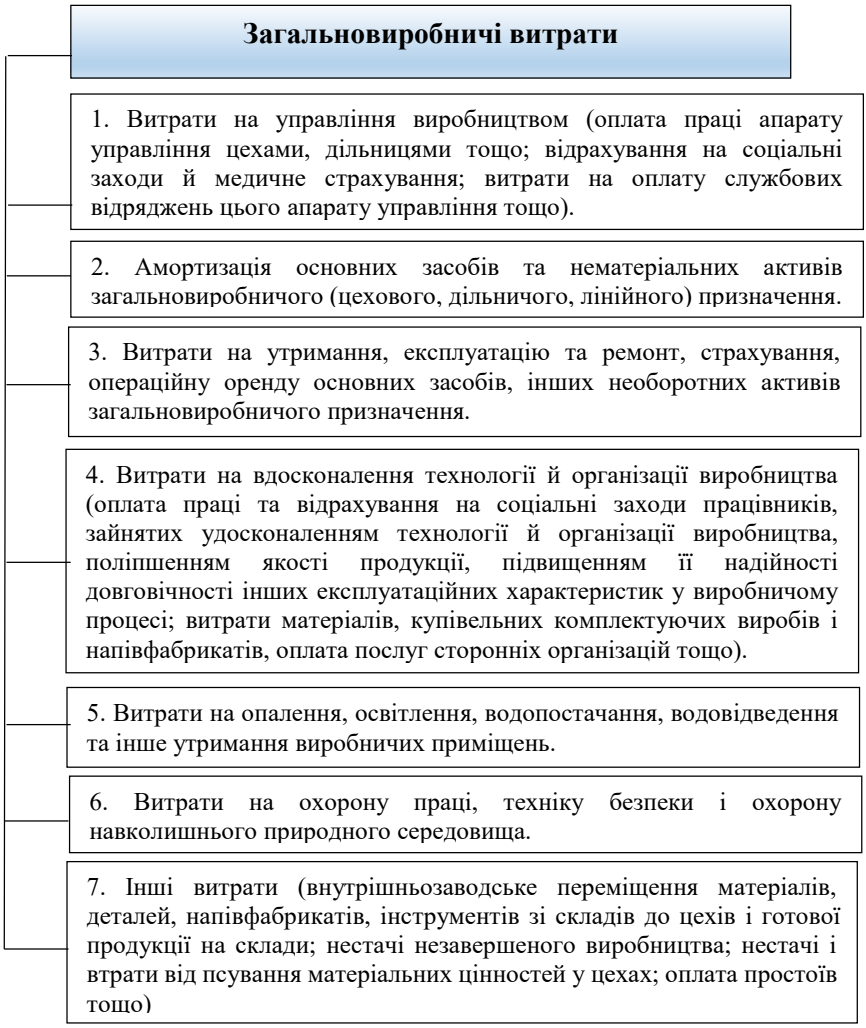


***Рис. 12.2.1.*Структура загальновиробничих витрат за НП(С)БО 16[83]**

Зокрема:

✓ **Змінні загальновиробничі витрати** – витрати, величина яких змінюється прямо пропорційно до обсягу виготовленої

[83] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

продукції (наприклад, електроенергія для роботи обладнання, допоміжні матеріали, мастила). Такі витрати включаються до собівартості продукції у повному обсязі.

✓ **Постійні загальновиробничі витрати** – витрати, що залишаються відносно стабільними незалежно від змін у масштабах діяльності (наприклад, амортизація будівель, заробітна плата інженерно-технічного персоналу).

Завдяки розподілу загальновиробничих витрат за їх характером можливо уникнути завищення собівартості продукції у періоди недозавантаження виробничих потужностей, що забезпечує стабільність і об'єктивність розрахунків. Такий підхід узгоджується з вимогами НП(С)БО 16[84] та сприяє правильному формуванню фінансових результатів.

У табл. 12.2.1 представлено розподіл змінних і постійних загальновиробничих витрат.

Таблиця 12.2.1

Порівняння змінних і постійних загальновиробничих витрат

Ознака	Змінні загальновиробничі витрати	Постійні загальновиробничі витрати
1. Залежність від обсягу виробництва	змінюються пропорційно до обсягу виготовленої продукції	залишаються незмінними або змінюються незначно в межах нормальної потужності
2. Типові приклади витрат	– електроенергія для роботи обладнання – витратні матеріали – паливо	– амортизація основних засобів – охорона праці – заробітна плата інженерно-технічного персоналу
3. Метод включення до собівартості	повністю включаються до фактичної собівартості одиниці продукції	розподіляються пропорційно за нормального рівня потужності

[84] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

Ознака	Змінні загальновиробничі витрати	Постійні загальновиробничі витрати
4. Особливості бухгалтерського обліку	визнаються витратами звітного періоду у повному обсязі	у разі недовантаження підприємства, частина витрат не включається до собівартості продукції

Змістовне розмежування загальновиробничих витрат на змінні та постійні дозволяє ефективно управляти витратами, планувати виробничу діяльність та здійснювати економічно обґрунтоване ціноутворення.

Змінні витрати є більш гнучкими, оскільки їх обсяг прямо залежить від обсягів виробництва, що полегшує оперативне реагування на зміну попиту. У той час як постійні витрати формують стабільну частину витрат підприємства, яка потребує контролю та ефективного розподілу, особливо за умов неповного завантаження виробничих потужностей.

Таким чином, чіткий поділ загальновиробничих витрат на змінні та постійні не лише забезпечує достовірність фінансової звітності, але й формує основу для управлінського аналізу та прийняття обґрунтованих рішень щодо підвищення ефективності виробництва.

Зважаючи на це, постійні загальновиробничі витрати, відповідно до порядку їх списання, поділяються на розподілені та нерозподілені.

Постійні загальновиробничі витрати за порядком списання поділяють на розподілені і нерозподілені (рис. 12.2.2).

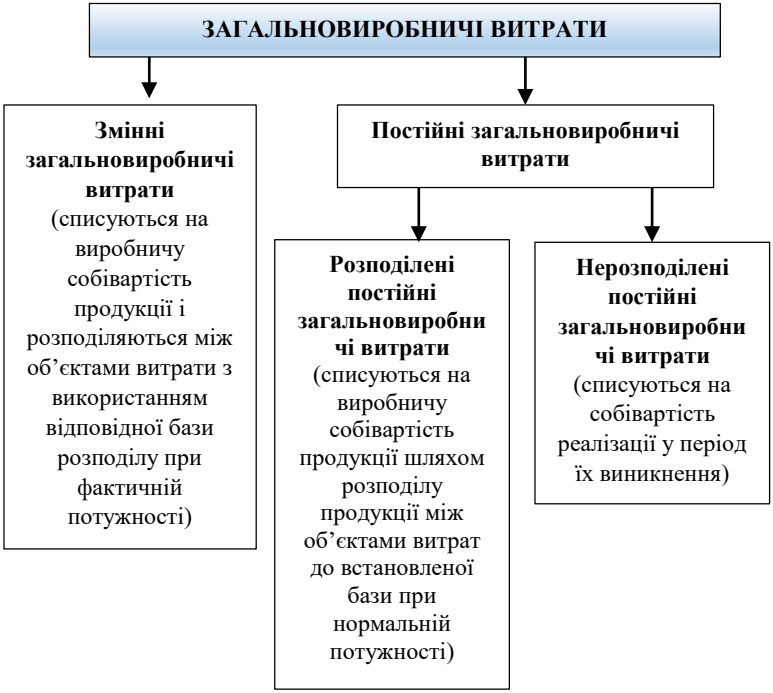


Рис. 12.2.2. **Механізм розподілу загальновиробничих витрат у фінансовому обліку**

Постійні розподілені загальновиробничі витрати розподіляють на кожен об'єкт з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат) при нормальній потужності.

Нормальна потужність – очікуваний середній обсяг діяльності, який може бути досягнутий за звичайних умов роботи протягом кількох періодів[85].

Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включають до складу собівартості реалізованої продукції (робіт,

[85] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

послуг) у період їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Вибір бази розподілу має суттєве значення, оскільки саме вона повинна забезпечити найбільш об'єктивний зв'язок між понесеними витратами і виготовленою продукцією. Основою для визначення такої бази слугує облікова політика підприємства, яка, відповідно до НП(С)БО 16[86], повинна відображати специфіку виробництва та особливості структури витрат (табл. 12.2.2).

Таблиця 12.2.2

Методи розподілу загальновиробничих витрат залежно від виробничих умов та характеру витрат

№ з/п	Метод розподілу	Умови застосування	Переваги / Доцільність застосування
1	за прямими витратами на оплату праці	заробітна плата є основним компонентом витрат і ключовим фактором виробництва	простота розрахунків, ефективний для трудомістких процесів
2	за прямими матеріальними витратами	основна частина витрат пов'язана зі споживанням матеріалів	доцільний для матеріаломістких виробництв
3	за загальною сумою прямих витрат (комбінований метод)	відсутній чіткий домінуючий фактор витрат	забезпечує збалансований підхід; підходить для змішаної структури
4	за нормо-годинами праці	витрати залежать від тривалості виробничих процесів	актуальний для одиничного та дрібносерійного виробництва
5	за машино-годинами	високий рівень механізації або	доцільний у галузях, де витрати

[86] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

№ з/п	Метод розподілу	Умови застосування	Переваги / Доцільність застосування
		автоматизації виробництва	формуються через роботу устаткування
6	за натуральними показниками (обсяг продукції)	продукція однорідна і виробляється масово	оптимальний для серійного і масового виробництва
7	інші методи, передбачені обліковою політикою підприємства	визначаються специфікою виробництва та галузевими особливостями	можливе використання коефіцієнтного, пропорційного або іншого підходу

Таким чином, у випадках, коли фактичні обсяги виробництва не досягають рівня нормальної потужності, невикористана частина постійних загальновиробничих витрат не підлягає включенню до собівартості продукції. Вона визнається витратами звітного періоду і відображається у складі інших операційних витрат, що відповідає вимогам НП(С)БО 16[87].

У цьому контексті особливо важливим є обґрунтований підхід до вибору бази розподілу загальновиробничих витрат, оскільки саме цей вибір суттєво впливає на:

- ✓ достовірність облікової інформації;
- ✓ точність визначення виробничої собівартості продукції;
- ✓ відповідність фінансової звітності вимогам національних стандартів бухгалтерського обліку;
- ✓ прийняття обґрунтованих управлінських рішень на всіх рівнях управління підприємством.

Постійні загальновиробничі витрати поділяються на розподілені

З метою практичного закріплення теоретичних положень доцільно розглянути приклади застосування різних методів розподілу загальновиробничих витрат. Це дозволяє наочно оцінити,

[87] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

як вибір бази розподілу впливає на формування облікових показників і, відповідно, на управлінські рішення.

Приклад 1. *Розподіл за прямими витратами на оплату праці*

Умова:

Загальновиробничі витрати – 120 000 грн

Прямі витрати на оплату праці:

- ✓ Виріб А – 60 000 грн
- ✓ Виріб Б – 40 000 грн
- ✓ Виріб В – 20 000 грн

Розрахунок частки:

Загальна сума витрат на оплату праці – 120 000 грн

Розподіл загальновиробничих витрат:

- ✓ А: (60 000 / 120 000) × 120 000 = 60 000 грн
- ✓ Б: (40 000 / 120 000) × 120 000 = 40 000 грн
- ✓ В: (20 000 / 120 000) × 120 000 = 20 000 грн

Переваги: метод доцільний для підприємств, де частка трудової складової у собівартості є домінуючою.

Приклад 2. *Розподіл за машино-годинами*

Умова:

Загальновиробничі витрати – 75 000 грн

Використання обладнання (машино-години):

- ✓ А – 500 год
- ✓ Б – 750 год
- ✓ В – 250 год

Загальна кількість машино-годин: 1 500 год

Ставка розподілу: 75 000 / 1 500 = 50 грн/год

Розподіл:

- ✓ А: 500 × 50 = 25 000 грн
- ✓ Б: 750 × 50 = 37 500 грн
- ✓ В: 250 × 50 = 12 500 грн

Переваги: метод є доцільним, якщо виробничий процес вимагає значного використання обладнання.

Приклад 3. *Розподіл за нормо-годинами праці*

Умова:

Загальновиробничі витрати – 48 000 грн

Нормо-години:

- ✓ А – 400 год
- ✓ Б – 600 год

Загальна кількість нормо-годин: 1 000 год

Ставка: 48 000 / 1 000 = 48 грн/год

Розподіл:

- ✓ А: 400 × 48 = 19 200 грн
- ✓ Б: 600 × 48 = 28 800 грн

Переваги: метод базується на технологічних нормативних витратах праці та дає змогу точно планувати витрати на підставі виробничих стандартів.

Приклад 4. *Розподіл за сумою прямих витрат (матеріали + праця)*

Умова:

Загальновиробничі витрати – 60 000 грн

Прямі витрати на виробництво:

- ✓ А – 100 000 грн
- ✓ Б – 50 000 грн
- ✓ В – 50 000 грн

Загальна сума прямих витрат: 200 000 грн

Розподіл:

- ✓ А: (100 000 / 200 000) × 60 000 = 30 000 грн
- ✓ Б: (50 000 / 200 000) × 60 000 = 15 000 грн
- ✓ В: (50 000 / 200 000) × 60 000 = 15 000 грн

Переваги: такий метод забезпечує пропорційний розподіл накладних витрат відповідно до загального обсягу виробничих ресурсів, використаних на кожен виріб.

Наведені приклади показують практичну значущість обґрунтованого вибору бази розподілу загальновиробничих витрат. Кожен метод має свої переваги і сфери доцільного застосування, що обумовлюється:

- ✓ характером продукції та технологічного процесу;
- ✓ структурою витрат;
- ✓ ступенем автоматизації виробництва;
- ✓ інформаційними потребами управлінського персоналу.

Вибір релевантної бази розподілу дозволяє забезпечити точне калькулювання собівартості, підвищити інформативність обліку та створити ефективний інструмент контролю і управління витратами. У результаті підприємство отримує не лише достовірну фінансову інформацію, а й конкурентну перевагу за рахунок оптимізації виробничої діяльності.

Планом рахунків бухгалтерського обліку для обліку загальновиробничих витрат призначено рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» (рис. 12.2.3).

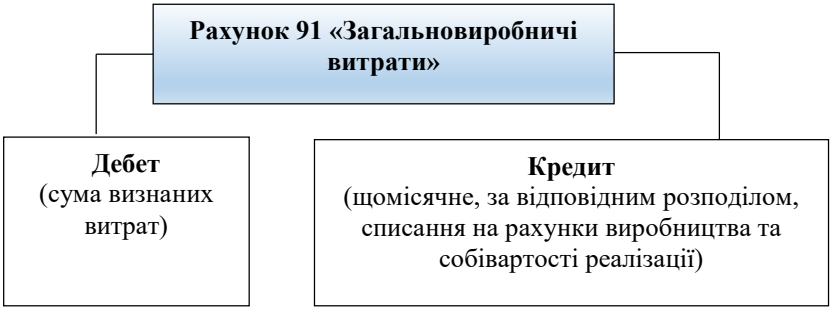


Рис. 12.2.3. **Змістовне наповнення рахунку 91 «Загальновиробничі витрати»**[88]

Рахунок є збирально-розподільчим і використовується для накопичення інформації про всі витрати, пов'язані з організацією та обслуговуванням виробничого процесу в межах основної діяльності підприємства.

У кінці звітного періоду сума загальновиробничих витрат підлягає розподілу між об'єктами витрат згідно з обраною методикою. Розподілені суми списуються з рахунку 91 на відповідні рахунки обліку витрат на виробництво (рахунок 23 «Виробництво» тощо), а нерозподілені – відносяться до собівартості реалізованої продукції (рахунок 90). З метою

[88] План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

ілюстрації порядку відображення таких операцій у бухгалтерському обліку наведемо умовний приклад:

Приклад. Підприємство ТОВ «Виробничник» у червні 2025 року здійснювало операції, пов'язані з формуванням загальновиробничих витрат. У складі таких витрат були нараховані:

- ✓ амортизація виробничого обладнання – 12 000 грн;
- ✓ витрати на його поточний ремонт – 8 500 грн;
- ✓ заробітна плата майстрів виробничих підрозділів – 15 300 грн;
- ✓ єдиний соціальний внесок (22%) – 3 366 грн;
- ✓ витрати на спожиту електроенергію – 6 200 грн.

Наприкінці місяця проведено розподіл загальновиробничих витрат, з яких 45 366 грн було віднесено до собівартості готової продукції, а 2 000 грн – як нерозподілені витрати включено до собівартості реалізованої продукції.

З метою відображення зазначених операцій у бухгалтерському обліку сформуємо журнал реєстрації господарських операцій за рахунком 91 «Загальновиробничі витрати», який є внутрішнім обліковим регістром, що забезпечує систематизацію облікових даних за кожною господарською операцією, пов'язаною з формуванням та розподілом загальновиробничих витрат.

Слугує інструментом контролю за достовірністю відображення витрат у розрізі кореспондуючих рахунків та статей калькуляції. Водночас документ підтверджує правильність проведення розрахунків, відображення сум витрат у первинних документах і є підставою для їх узагальнення в оборотно-сальдовій відомості.

Журнал реєстрації має практичне значення для складання фінансової звітності, оскільки дані, що в ньому містяться, формують інформаційну базу для визначення собівартості продукції, оцінки ефективності виробничої діяльності, а також прийняття управлінських рішень щодо оптимізації структури витрат (табл. 12.2.3).

Таблиця 12.2.3

Журнал реєстрації операцій з обліку загальновиробничих витрат підприємств

№ з/п	Дата / Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн	Підстава (документ)
1	01.06.2025 Нараховано амортизацію обладнання	91	131	12 000	Відомість нарахування АМ №1
2	02.06.2025 Витрати на ремонт виробничого устаткування	91	207	8 500	Акт №3 від 02.06.2025
3	03.06.2025 Заробітна плата майстрів цеху	91	661	15 300	Розрахункова відомість №4
4	03.06.2025 Нарахування ЄСВ на зарплату персоналу	91	651	3 366	Розрахунок ЄСВ
5	05.06.2025 Витрати на електроенергію для виробничих потреб	91	685	6 200	Рахунок №15
6	30.06.2025 Розподіл загальновиробничих витрат на готову продукцію	23	91	45 366	Розрахунок розподілу №6
7	30.06.2025 Віднесено нерозподілені витрати на собівартість реалізації	90	91	2 000	Розрахунок №7

Отже, журнал дозволяє відстежувати всі господарські операції, пов’язані з формуванням, накопиченням і списанням загальновиробничих витрат.

Аналітичний облік загальновиробничих витрат ведуть за виробництвами (цехами) у розрізі статей витрат.

Отже, облік загальновиробничих витрат є ключовим елементом процесу формування виробничої собівартості продукції та забезпечення достовірності фінансової звітності. Чітке розмежування змінних і постійних витрат, а також правильне визначення їх розподілу між об'єктами обліку дає змогу не лише забезпечити відповідність облікових даних вимогам національних стандартів бухгалтерського обліку, а й створити надійне підґрунтя для управлінського аналізу.

Раціональна організація обліку загальновиробничих витрат сприяє підвищенню економічної обґрунтованості управлінських рішень і вдосконаленню внутрішнього контролю на підприємстві.

12.3. Методи обліку витрат та калькулювання собівартості продукції

Організація обліку витрат та калькулювання собівартості продукції є важливою складовою управління виробничими процесами. Метод обліку витрат обирається підприємством відповідно до характеру виробництва, його технологічної структури, обсягів продукції та організаційної форми.

Вибір відповідного методу обліку витрат дозволяє забезпечити достовірне формування собівартості, своєчасне виявлення відхилень та підвищення економічної ефективності. Розглянемо основні методи, які застосовуються у практиці виробничого обліку.

Перш за все, **позамовний метод** доцільно застосовувати у галузях із дрібносерійним або індивідуальним характером виробництва, таких як машинобудування, суднобудування, авіабудування чи виготовлення унікального обладнання. Об’єктом обліку в цьому випадку виступає окреме замовлення, на яке відкривається карта аналітичного обліку з детальними реквізитами: найменуванням продукції, замовником, термінами виконання, цехами-виконавцями, плановою собівартістю тощо.

Розрахунок фактичної собівартості виконується після завершення замовлення – шляхом поділу сукупних витрат на кількість виготовленої продукції в межах одного замовлення.

Для підприємств, які мають **масовий тип виробництва** з послідовною технологічною обробкою, характерним є **попередільний метод**. Він використовується в таких галузях, як хімічна, харчова, текстильна чи металургійна промисловість. Об’єктом обліку є переділ – технологічна стадія обробки матеріалу.

Облік витрат ведеться окремо за кожним переділом і статтями витрат, а фактична собівартість визначається щомісячно на підставі поділу витрат на випущену продукцію. При цьому калькуляція по

перших переділах формує собівартість напівфабрикатів, а калькуляція останнього переділу – собівартість готової продукції.

У випадках, коли виробництво є великосерійним або масовим, застосовується **нормативний метод**. Його особливістю є використання нормативів витрат (матеріалів, праці, енергії тощо), встановлених заздалегідь. Метод ефективно використовується на підприємствах машинобудування, швейної, взуттєвої та меблевої галузей.

У процесі обліку основну увагу приділяють виявленню та аналізу відхилень від норм з фіксацією причин і винуватців. Фактична собівартість продукції визначається як сума нормативної собівартості, відхилень від норм (як позитивних, так і негативних), а також змін норм, що відбулися у звітному періоді. Особливу увагу приділяють аналізу відхилень і виявленню причин їх виникнення, що робить цей метод інструментом не лише обліку, а й контролю та регулювання виробництва.

В умовах складних виробничих структур, де різні ділянки функціонують за різними принципами, актуальним стає застосування **комбінованих методів**. Вони передбачають поєднання елементів позамовного, попередільного, нормативного або простого методів, забезпечуючи більшу гнучкість у калькулюванні витрат.

Такі методи дозволяють адаптувати систему обліку до специфіки виробництва, однак вимагають високої організації облікового процесу, автоматизації обліку та кваліфікованого персоналу.

Для зручності аналізу основних методів калькулювання собівартості продукції, їх особливості, сфери застосування та принципи розрахунку зведено у таблицю 12.3.1.

Таблиця 12.3.1

Порівняльна характеристика методів обліку витрат

Метод	Сфера застосування	Об’єкт обліку	Особливості калькулювання
Позамовний	дрібносерійне/індивідуальне виробництво	замовлення	облік витрат на замовлення; карта обліку

Попередільний	масове виробництво, послідовна обробка	переділ	поетапний розрахунок собівартості
Нормативний	масове/серійне виробництво	виріб	відхилення від норм, зміна норм
Комбіновані	складні виробничі процеси	залежить від структури	поєднання елементів інших методів

Таким чином, метод обліку витрат на виробництво є стратегічно важливим вибором, що безпосередньо впливає на якість фінансової інформації, формування собівартості та прийняття управлінських рішень. Врахування специфіки виробничого процесу, масштабів діяльності та організаційної структури дає змогу обрати оптимальний метод або ефективно поєднати кілька підходів у межах комбінованої моделі.

Раціональний вибір методу калькулювання забезпечує не лише достовірний облік витрат, а й підвищує конкурентоспроможність підприємства за рахунок кращої аналітики, контролю та управління ресурсами.

Калькулювання собівартості є ключовим процесом в управлінні виробничими витратами та економічною ефективністю діяльності підприємства. Під **калькуляцією собівартості** розуміють обчислення витрат, пов'язаних з виготовленням продукції, виконанням робіт або наданням послуг.

Калькулювання забезпечує підприємство інформацією для:

- ✓ формування цінової політики;
- ✓ обґрунтування рентабельності;
- ✓ планування витрат;
- ✓ аналізу ефективності виробництва.

У практиці обліку розрізняють планову та фактичну (звітну) собівартість продукції.

Планова собівартість – це прогнозна величина витрат, яка використовується на етапі планування (рік, квартал) і виконує нормативну функцію для контролю за витратами.

Фактична собівартість визначається за даними бухгалтерського обліку після завершення звітного періоду й відображає реальні витрати підприємства на виробництво. Цей показник має велике значення для оцінки ефективності, порівняльного аналізу й прийняття управлінських рішень.

Для забезпечення точності розрахунків та прозорості у відображенні виробничих витрат у системі бухгалтерського обліку використовується визначена формула розрахунку фактичної собівартості продукції.

Формально фактична собівартість готової продукції за звітний місяць визначається за формулою:

Фактична собівартість продукції = Незавершене виробництво на початок періоду + Виробничі витрати за період – Незавершене виробництво на кінець періоду (12.1)

Формула відображає взаємозв'язок між витратами виробництва, станом незавершеного виробництва та фактичним випуском готової продукції.

Продукція, що перебуває на етапі незавершеної обробки і не пройшла випробувань, приймання або комплектації відповідно до умов договорів із замовниками, вважається незавершеним виробництвом через невідповідність технічним умовам і стандартам.

У бухгалтерському обліку це відображається на рахунку 23 «Виробництво» як сальдо незавершеного виробництва. Важливо зазначити, що до незавершеного виробництва не включаються забраковані напівфабрикати (деталі), що не підлягають виправленню, а також сировина, матеріали та вироби, які на момент оцінки не піддавалися обробці.

Для правильного обліку незавершеного виробництва підприємству необхідно визначити його кількість та провести оцінку. Кількість незавершеного виробництва можна встановити через зважування, вимірювання чи підрахунок (інвентаризацію), а також за допомогою теоретичних розрахунків.

Оцінка незавершеного виробництва здійснюється на основі фактичних витрат матеріалів, праці та накладних витрат, понесених станом на кінець звітного періоду і дозволяє визначити його вартість для включення до собівартості продукції та складання фінансової звітності.

Додатково, для точного обліку важливо також потрібно враховувати стан продукції на момент оцінки, зокрема, чи були виконані певні етапи виробничого процесу, які обсяги витрат уже були понесені, та які технологічні операції ще залишаються не виконаними.

Після встановлення кількості незавершеного виробництва слід провести оцінку його вартості, яку можна здійснити на основі виробничої собівартості, яка включає всі витрати, понесені на виготовлення продукції, або за прямими витратами, що враховують витрати на матеріали, працю та накладні витрати.

Оцінку незавершеного виробництва можна здійснити за такими методами:

- ✓ за виробничою собівартістю;
- ✓ за прямими витратами;
- ✓ за собівартістю сировини, матеріалів та напівфабрикатів[89].

Крім того, необхідно на регулярній основі проводити перегляд облікових даних та коригувати їх у разі змін у виробничому процесі або в умовах ринку, а також враховувати облік будь-яких забракованих чи втрачених матеріалів, що допоможе забезпечити достовірність даних про незавершене виробництво та оптимізувати управління ресурсами підприємства.

У процесі калькулювання собівартості продукції важливо точно визначити об’єкти та одиниці виміру витрат.

Об’єктом калькуляції є продукція, послуга або робота, щодо яких безпосередньо розраховується собівартість. Сюди можуть

[89] Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік: від знань до компетентностей : навчальний посібник для дистанційного навчання. Тернопіль, 2020. 366 с.

входити готові вироби, напівфабрикати, технологічні переділи, а також продукція допоміжного виробництва.

Калькуляційна одиниця слугує вимірником об'єкта калькуляції. Вона визначається відповідно до одиниць, прийнятих у технічних умовах або стандартах на продукцію, такими як штуки, тонни, кіловати, машино-зміни тощо.

Калькуляційні одиниці поділяються на кілька груп:

1. Натуральні.
2. Укрупнені натуральні.
3. Умовно-натуральні.
4. Вартісні.
5. Трудові.
6. Виконані роботи і послуги.
7. Техніко-економічні.

Схематичне представлення цього процесу подано на рис. 12.3.1.

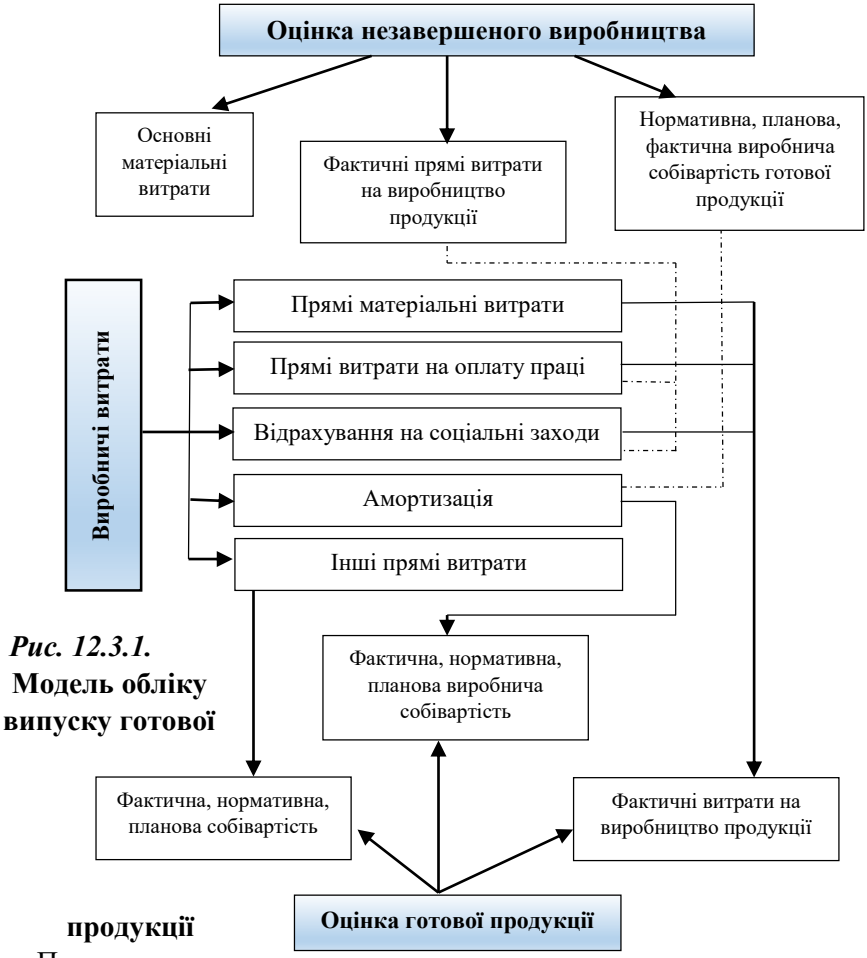


Рис. 12.3.1. **Модель обліку випуску готової продукції**

Процес калькулювання собівартості є важливим інструментом для обліку витрат і формування фінансової інформації, що сприяє ефективному управлінню підприємством. Він складається з кількох ключових етапів, кожен із яких відіграє значну роль у забезпеченні точності підрахунків і прийнятті обґрунтованих бізнес-рішень. Розглянемо детальний опис етапів:

1. **Групування витрат за місцями виникнення.** На цьому етапі витрати класифікуються залежно від їх джерел (наприклад, цехи, підрозділи, процеси). Це забезпечує структурований підхід до

аналізу витрат і дозволяє виявити центри витрат для подальшого контролю та оптимізації.

2. **Накопичення витрат за видами продукції.** Витрати, пов'язані з виробництвом конкретних видів товарів або послуг, акумулюються окремо. Це дає змогу чітко відстежувати, які ресурси витрачаються на кожен продукт, що є основою для точного калькулювання.

3. **Розрахунок собівартості одиниці продукції.** На основі накопичених даних визначається собівартість однієї одиниці продукції. Цей етап дозволяє отримати детальну фінансову картину щодо витрат на виробництво окремого товару чи послуги.

4. **Формування повної собівартості товарної продукції.** На завершальному етапі підраховується загальна собівартість усієї товарної продукції, включаючи всі прямі та непрямі витрати (матеріали, заробітна плата, амортизація, накладні витрати тощо). Це забезпечує повне уявлення про собівартість виробництва.

Розрахунок собівартості та облік витрат у процесі калькулювання є важливими для ефективного управління підприємством. Цей процес дозволяє:

- ✓ забезпечити точний облік витрат;
- ✓ сформувати базу для ціноутворення;
- ✓ виявити неефективні процеси та оптимізувати витрати;
- ✓ приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Отже, калькулювання собівартості – це не лише інструмент розрахунку витрат, а й важливий елемент управління виробничим процесом. Правильний вибір об'єкта калькуляції, одиниць виміру та методу розрахунку дає змогу отримати достовірні дані для аналізу, контролю, планування і прийняття рішень. Тісний зв'язок калькуляції з бухгалтерським обліком забезпечує формування обґрунтованої інформації для оцінки фінансових результатів та підвищення ефективності управління підприємством.

12.4. Синтетичний та аналітичний облік витрат виробництва

Для узагальнення інформації про витрати, пов'язані з основною діяльністю підприємства, використовується рахунок 23 «Виробництво». На цьому рахунку відображаються всі прямі витрати на виготовлення продукції, виконання робіт або надання послуг, а також розподілені загальновиробничі витрати (рис. 12.4.1).

Рахунок 23 є активним, калькуляційним і використовується для накопичення витрат до моменту їх списання на собівартість готової продукції.

У дебеті рахунку 23 відображаються:

- ✓ прямі матеріальні витрати (Д-т 23 – К-т 20);
- ✓ прямі витрати на оплату праці (Д-т 23 – К-т 66, 65);
- ✓ суми нарахованої амортизації основних засобів, що використовуються у виробництві (Д-т 23 – К-т 13);
- ✓ розподілені загальновиробничі витрати (Д-т 23 – К-т 91);
- ✓ інші витрати, безпосередньо пов'язані з виробничим процесом.

У кредит рахунку 23 списуються фактичні витрати на виготовлену продукцію, виконані роботи чи надані послуги у момент їх передачі на склад або замовнику (К-т 23 – Д-т 26, 27, 90).

Аналітичний облік за рахунком 23 ведеться переважно у розрізі калькуляційних об'єктів, таких як:

- ✓ види продукції або її партії;
- ✓ виробничі замовлення;
- ✓ технологічні переділи;
- ✓ виробничі підрозділи.

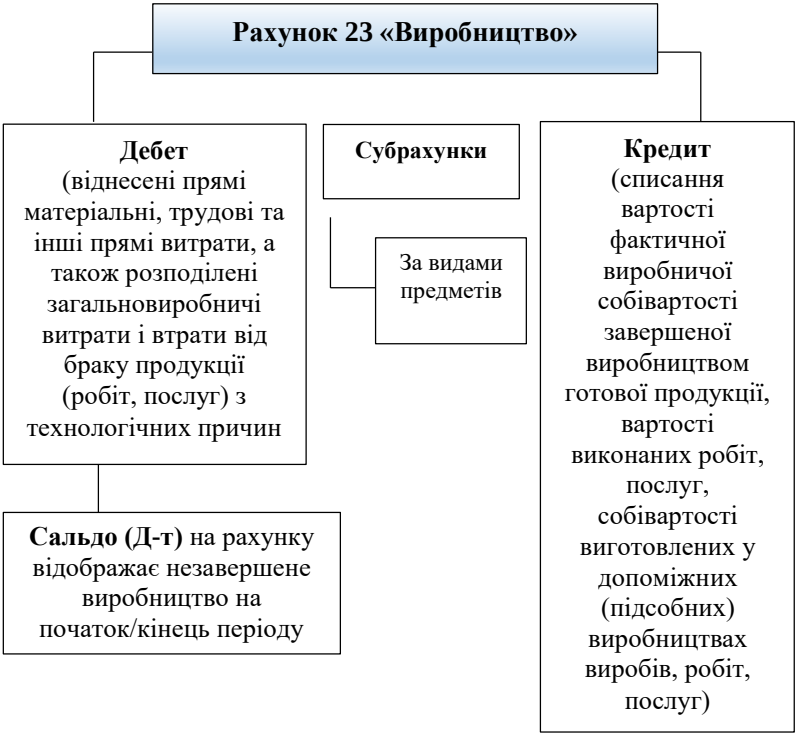


Рис. 12.4.1. **Змістовне наповнення рахунку 23 «Виробництво»**[90]

Своєчасне та точне ведення як синтетичного, так і аналітичного обліку за рахунком 23 «Виробництво» забезпечує достовірне визначення виробничої собівартості продукції, сприяє підвищенню ефективності контролю за витратами та створює основу для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Цей процес дозволяє підприємству чітко відстежувати витрати, оптимізувати їх та формувати стратегію для підвищення рентабельності виробництва.

[90] План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

Для ілюстрації практичного застосування обліку витрат розглянемо конкретний приклад господарських операцій підприємства.

Приклад. Підприємство ТОВ «Виробничник» у червні 2025 року здійснювало виробництво продукції на основі власної сировини та матеріалів. У процесі виробництва були зафіксовані такі господарські операції:

- ✓ передано на виробництво сировину та матеріали на суму 25 000 грн;
- ✓ нараховано заробітну плату виробничим працівникам у розмірі 18 700 грн;
- ✓ нараховано єдиний соціальний внесок (22%) – 4 114 грн;
- ✓ здійснено нарахування амортизації виробничого обладнання – 6 500 грн;
- ✓ відображено суму розподілених загальновиробничих витрат – 22 500 грн;
- ✓ наприкінці місяця витрати на виготовлення продукції на загальну суму 76 814 грн списано на рахунок 26 «Готова продукція».

На основі наведених даних сформуємо журнал реєстрації операцій за рахунком 23 «Виробництво» для відображення витрат у бухгалтерському обліку (табл. 12.4.1).

Таблиця 12.4.1

Журнал реєстрації операцій з обліку виробничих витрат

№ з/п	Дата / Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн	Підстава (документ)
1	01.06.2025 Відпущено сировину на виробництво продукції	23	20	25 000	Лімітно-забірна картка № 12

№ з/п	Дата / Зміст господарської операції	Дебет	Кредит	Сума, грн	Підстава (документ)
2	03.06.2025 Нарахована зарплата виробничим працівникам	23	661	18 700	Розрахункова відомість №3
3	03.06.2025 Нарахування ЄСВ на виробничу зарплату	23	651	4 114	Розрахунок ЄСВ № 3
4	05.06.2025 Нарахована амортизація виробничого обладнання	23	131	6 500	Відомість амортизації № 5
5	10.06.2025 Відображено розподілені загальновиробничі витрати	23	91	22 500	Розрахунок розподілу витрат
6	30.06.2025 Списано витрати на вироблену продукцію, передану на склад	26	23	76 814	Акт передачі готової продукції

Синтетичний та аналітичний облік витрат виробництва є ключовим елементом системи бухгалтерського обліку, який забезпечує комплексний підхід до управління витратами на підприємстві. Синтетичний облік надає узагальнену інформацію про витрати за рахунком 23 «Виробництво», що дозволяє оцінити загальну картину фінансових потоків, пов’язаних із виробничим процесом. Аналітичний облік, у свою чергу, деталізує витрати за видами продукції, замовленнями, переділами чи іншими об’єктами калькулювання, що сприяє точному визначенню собівартості та виявленню резервів для економії ресурсів.

Ефективне поєднання синтетичного та аналітичного обліку дає змогу:

- ✓ забезпечити прозорість і достовірність даних про витрати;

- ✓ контролювати використання сировини, матеріалів, трудових та інших ресурсів;
- ✓ виявляти неефективні процеси та оптимізувати витрати;
- ✓ формувати базу для ціноутворення та планування;
- ✓ приймати обґрунтовані управлінські рішення для підвищення конкурентоспроможності підприємства.

Таким чином, правильна організація синтетичного та аналітичного обліку витрат виробництва є невід'ємною частиною ефективного управління підприємством, що сприяє його фінансовій стабільності та розвитку.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Що таке витрати виробництва? Дайте їх визначення та поясніть основні характеристики.
2. Як класифікуються витрати виробництва за економічними елементами?
3. Які витрати відносяться до прямих, а які до непрямих? Наведіть приклади.
4. У чому полягає відмінність між постійними та змінними витратами?
5. Що таке загальновиробничі витрати, і як вони розподіляються між видами продукції?
6. Опишіть процес калькулювання собівартості продукції. Які його основні етапи?
7. Які методи обліку витрат на виробництво використовуються в сучасному бухгалтерському обліку?
8. Як обліковуються витрати на основні засоби у складі виробничих витрат?
9. Які витрати включаються до собівартості готової продукції?
10. Як вибір облікової політики підприємства впливає на облік виробничих витрат?

11. Як впливає правильний облік витрат на прийняття управлінських рішень?

12. Які ризики можуть виникнути в разі некоректного обліку витрат виробництва?

13. Порівняйте переваги і недоліки систем обліку за повною собівартістю та змінною собівартістю.

14. Як сучасні інформаційні системи автоматизації (наприклад, BAS ERP) сприяють ефективному обліку витрат виробництва?

15. Як зміна обсягу виробництва впливає на структуру постійних і змінних витрат?



Тести контролю знань

1. Які витрати належать до прямих витрат?

а) витрати на сировину та матеріали;

б) витрати на утримання адміністративного персоналу;

в) витрати на збут продукції;

г) витрати на оренду офісу.

2. До якого рахунку належить облік виробничих витрат?

а) 10 «Основні засоби»;

б) 23 «Виробництво»;

в) 39 «Витрати майбутніх періодів»;

г) 91 «Загальновиробничі витрати».

3. Що відображають загальновиробничі витрати?

а) витрати на утримання адміністративного персоналу;

б) витрати на маркетинг та рекламу;

в) витрати, пов’язані з обслуговуванням виробничого процесу;

г) витрати на оплату праці продавців.

4. Який метод обліку витрат використовують для індивідуального або дрібносерійного виробництва?

а) попередільний метод;

б) попроцесний метод;
в) позамовний метод;
г) АВС-костинг.

5. Як класифікують витрати за способом включення до собівартості?
а) постійні та змінні;
б) прямі та непрямі;
в) економічні та неекономічні;
г) загальновиробничі та адміністративні.

6. На якому рахунку обліковуються витрати на основну заробітну плату працівників виробництва?
а) 66 «Розрахунки з оплати праці»;
б) 91 «Загальновиробничі витрати»;
в) 23 «Виробництво»;
г) 92 «Адміністративні витрати».

7. Підприємство придбало матеріали на суму 100 000 грн, з яких 20% використано у виробництві. Яка сума буде віднесена на витрати звітного періоду?
а) 80 000 грн;
б) 20 000 грн;
в) 100 000 грн;
г) 0 грн.
8. Як називається метод обліку, при якому витрати розподіляються за стадіями або етапами виробничого процесу?
а) позамовний;
б) попередільний;
в) попроцесний;
г) нормативний.

9. До непрямих витрат можна віднести:
а) витрати на основні матеріали;
б) заробітну плату працівників основного виробництва;

в) амортизацію будівлі цеху;

г) сировину, використану у виробництві конкретного продукту.

10. Яка з характеристик найбільш точно описує змінні витрати?

а) залишаються незмінними незалежно від обсягу виробництва;

б) змінюються прямо пропорційно до обсягу виробництва;

в) виникають лише у разі простою виробництва;

г) включають лише витрати на оренду та комунальні послуги.

11. Яка система обліку витрат дозволяє найточніше аналізувати їх зв'язок з видами діяльності?

а) директ-костинг;

б) традиційний метод калькулювання;

в) АВС-костинг;

г) система повного калькулювання.

12. Яка стаття не входить до собівартості продукції?

а) загальновиробничі витрати;

б) адміністративні витрати;

в) прямі витрати на матеріали;

г) витрати на оплату праці основних працівників.

13. Який метод калькулювання найчастіше використовується для масового виробництва однотипної продукції?

а) попередільний;

б) позамовний;

в) попроцесний;

г) нормативний.

14. До якого типу витрат відноситься амортизація основних засобів?

а) прямі витрати;

б) непрямі витрати;

в) змінні витрати;

г) маржинальні витрати.

15. Витрати, які залишаються незмінними незалежно від обсягу виробництва, називаються:

а) прямі;

б) непрямі;

в) постійні;

г) змінні.

16. Які витрати враховуються при обчисленні повної собівартості продукції?

а) лише прямі витрати;

б) лише змінні витрати;

в) прямі та загальновиробничі витрати;

г) адміністративні витрати.

17. Як класифікуються витрати за зв'язком з виробничим процесом?

а) основні та накладні;

б) постійні та змінні;

в) матеріальні та нематеріальні;

г) прямі та опосередковані.

18. Підприємство придбало матеріали на суму 50 000 грн для виготовлення продукції. У звітному періоді використано 70% матеріалів у виробничому процесі, решта залишилась на складі. Матеріали обліковуються за фактичною собівартістю без ПДВ. Яка сума залишку матеріалів на складі на кінець звітного періоду?

а) 15 000 грн;

б) 35 000 грн;

в) 50 000 грн;

г) 0 грн.

19. Підприємство розподіляє загальновиробничі витрати за критерієм обсягу виробництва. Якщо загальні витрати становлять 200 000 грн, а обсяг виробництва 10 000 одиниць, скільки витрат припадає на одну одиницю?

а) 10 грн;

б) 20 грн;
в) 200 грн;
г) 2 грн.

20. На підприємстві вироблено продукцію, повна собівартість якої становить 1 000 000 грн. Прямі витрати склали 60%, а непрямі – 40%. Яка сума прямих витрат?
а) 400 000 грн;
б) 600 000 грн;
в) 1 000 000 грн;
г) 160 000 грн.

21. Яка проводка відображає списання загальновиробничих витрат на собівартість продукції?
а) Д-т 91 – К-т 23;
б) Д-т 23 – К-т 91;
в) Д-т 39 – К-т 91;
г) Д-т 23 – К-т 39.

22. До складу накладних витрат підприємства НЕ входять:
а) витрати на утримання цехів;
б) витрати на сировину;
в) амортизація виробничих приміщень;
г) оплата комунальних послуг цеху.

23. Що відображається на рахунку 23 «Виробництво»?
а) лише загальновиробничі витрати;
б) всі витрати, пов'язані з виготовленням продукції;
в) витрати на реалізацію продукції;
г) адміністративні витрати.

24. Що є основою для визначення фактичної собівартості продукції на кінець звітного періоду?
а) планові витрати;
б) фактичні витрати сировини, матеріалів та праці;

в) очікувані витрати;

г) нормативна собівартість продукції.



Теми для написання рефератів

1. Класифікація витрат виробництва: теорія та практика.
2. Методи обліку витрат: нормативний, фактичний, плановий.
3. Облік прямих і непрямих витрат: сутність і відмінності.
4. Вплив технологічних процесів на облік витрат у виробництві.
5. Витрати на амортизацію основних засобів: облікові аспекти.
6. Облік накладних витрат: методи розподілу та їх ефективність.
7. Звітність про витрати виробництва: структура та аналіз.
8. Система «вартість-обсяг-прибуток»: облікові та управлінські аспекти.
9. Вплив сезонності на витрати виробництва: особливості обліку.
10. Калькулювання собівартості продукції: різні методи та їх застосування.
11. Використання сучасних інформаційних систем для обліку витрат виробництва.
12. Екологічні витрати в обліку виробництва: облікові методики та стандарти.
13. Вплив законодавчих змін на облік витрат виробництва: виклики для підприємств.

ТЕМА 13. Облік браку у виробництві



13.1. Економічна суть та класифікація браку у виробництві.

13.2. Документальне оформлення та бухгалтерський облік браку у системі фінансового обліку.

Основні терміни:

брак у виробництві, зовнішній брак, виробничий брак, втрати від браку, остаточний брак, причини браку, списання браку, норматив браку, профілактика браку



13.1. Економічна суть та класифікація браку у виробництві

Для ефективного управління витратами, пов'язаними з браком, важливо правильно організувати його облік, документальне оформлення та усвідомлювати економічні наслідки, до яких він призводить. Брак свідчить про порушення в системі управління якістю, організації виробництва або постачання, і зумовлює як прямі, так і непрямі економічні втрати.

У виробничій практиці **брак** – це продукція, яка не відповідає встановленим стандартам, технічним умовам, нормативним вимогам або контрактним характеристикам якості. Така продукція не може бути реалізована споживачеві або використана за призначенням без додаткових витрат на доопрацювання, переробку або заміну.

Згідно з Інструкцією № 291[91], брак поділяється на:

[91] Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ М-ва фінансів України від 30 листоп. 1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text

✓ **зовнішній брак** – виявлений споживачем після реалізації продукції, що супроводжується пред'явленням претензій з метою відшкодування збитків;

✓ **внутрішній брак** – виявлений безпосередньо у процесі виробництва.

Залежно від характеру відхилень від технічних чи якісних нормативів, брак може бути:

✓ **остаточним** – коли відновлення якості неможливе;

✓ **виправним** – коли недоліки можуть бути усунені додатковою обробкою або ремонтом.

Відповідно до п. 14 НП(С)БО 16[92], до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) у складі інших прямих витрат включаються втрати від браку, які охоплюють:

– вартість остаточно забракованої продукції з технологічних причин (зменшену на її справедливу вартість);

– витрати на виправлення такого браку.

Тут йдеться виключно про **технологічно обумовлений брак**, який не є наслідком чиєїсь вини, а виникає через специфіку самого виробничого процесу. Такий брак є технічно неминучим – він прогнозований і враховується заздалегідь у калькуляції собівартості продукції. Відповідна стаття «Втрати від браку» згадується і в п. 305 Методрекомендацій №373[93], що підтверджує його нормативність[94].

Технічно неминучий брак (його ще називають нормативним або плановим) передбачений технологічною документацією, не залежить від дій працівників, та виникає в межах допустимих норм. Тобто, навіть якщо такий брак допускає працівник, це не вважається його провиною.

---

[92] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31.12.99 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

[93] Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості : наказ Мінпромполітики України від 09 лип. 2007 р. № 373. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text

[94] Лісова Г. Брак у виробництві. *Дебет-кредит*. 2018. № 22. URL: https://online.dtkt.ua/2018/22/51439

Важливо відрізняти технічно неминучий брак від технологічних втрат, які не вважаються браком. Останні виникають через об'єктивні технічні обмеження (наприклад, фізико-хімічні особливості матеріалів або обмеження обладнання), і обліковуються одразу на рахунку 23 «Виробництво» без використання окремого рахунку, як у випадку з браком (наприклад, рахунок 24 «Брак у виробництві»).

Крім того, технічно неминучий брак не варто плутати з невиправним браком. Неминучий брак може бути як невиправним, так і виправним. Головне – його прогнозованість і зв'язок із технологією.

Норматив такого браку слід офіційно затвердити наказом керівника підприємства, спираючись на вимірювання та технічні розрахунки.

Якщо брак виникає не з технологічних причин, а внаслідок:

- ✓ помилок або недбалості працівників;
- ✓ постачання неякісної сировини;
- ✓ порушень з боку підрядників;
- ✓ впливу зовнішніх чинників (зокрема природних);

– то на нього не поширюється дія п. 14 НП(С)БО 16[95]. Вартість такого браку не включається до виробничої собівартості, а облік залежить від причини та подальших дій щодо його усунення або компенсації.

Такі втрати вважаються незапланованими і підлягають окремому бухгалтерському відображенню, з аналізом причин і відповідальності.

Зовнішній брак виявляється вже після реалізації продукції або виконання робіт/послуг. На етапі передачі продукції замовнику її недоліки ще не відомі. Лише після того, як покупець подає претензію, ініціюється процедура відшкодування, повернення або усунення недоліків. Облік такого браку має свою специфіку і відрізняється від обліку внутрішнього браку.

[95] Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31.12.99 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

Якщо під час приймання товарів чи послуг підприємство виявляє їх невідповідність умовам договору (наприклад, неякісні матеріали або погано виконані роботи), мова йде про **брак постачальника**. Це зовсім інший випадок, який оформлюється через претензійну роботу і не належить до внутрішнього виробничого браку. Облік таких ситуацій здійснюється за окремими правилами.

Таким, чином, брак у виробництві – багатогранне явище, яке може мати різну природу, ступінь впливу та порядок відображення в обліку. Чітке розмежування його видів та причин дозволяє підприємству: коректно формувати собівартість; об'єктивно оцінювати ефективність виробничого процесу; забезпечити прозорість фінансової звітності; знижувати втрати та покращувати контроль якості.

Прямі економічні втрати, пов'язані з браком, включають витрати на:

- ✓ використані сировину і матеріали;
- ✓ оплату праці працівників, які брали участь у виготовленні бракованої продукції;
- ✓ амортизацію обладнання, енергоносії та інші ресурси;
- ✓ ремонт або переробку виробів, якщо це можливо;
- ✓ утилізацію продукції, яка не підлягає виправленню.

Непрямі втрати мають не менш важливе значення. До них відносяться:

- ✓ втрати прибутку від нереалізованої продукції;
- ✓ затримки у виконанні замовлень, що можуть призвести до порушення контрактних зобов'язань;
- ✓ зниження продуктивності праці через необхідність усунення наслідків браку;
- ✓ репутаційні втрати, які можуть спричинити зменшення попиту, втрату клієнтів або партнерів;
- ✓ зайві управлінські витрати на розслідування причин, аудит якості, навчання персоналу тощо.

Крім того, систематичне виникнення браку свідчить про глибші структурні проблеми у виробничому процесі – недосконалу технологію, застаріле обладнання, слабкий контроль якості,

неналежну кваліфікацію працівників, неефективну логістику або управління запасами.

У результаті, брак у виробництві не є просто технічною помилкою – він перетворюється на економічну загрозу, яка може дестабілізувати фінансовий стан підприємства, вплинути на конкурентоспроможність продукції та знизити інвестиційну привабливість бізнесу загалом.

Саме тому своєчасне виявлення, правильна класифікація, облік та аналіз причин виникнення браку є необхідними умовами ефективного управління підприємством. Лише на основі об'єктивної інформації про масштаби та характер втрат можна розробити дієві заходи щодо їх зменшення або повного усунення, що в результаті позитивно вплине на загальну ефективність виробничої діяльності.

13.2. Документальне оформлення та бухгалтерський облік браку у системі фінансового обліку

У разі, якщо на підприємстві систематично виникає необхідність фіксації і аналізу фактів браку продукції – зокрема, у випадках технічно неминучого браку – доцільно запровадити структурований підхід до його обліку. Одним із важливих організаційних заходів є створення **комісії з обліку браку**, яка відповідатиме за виявлення, документування та класифікацію втрат, пов'язаних із випуском неякісної продукції або виконанням робіт/послуг із відхиленнями від норм.

Створення такої комісії не є обов'язковою вимогою законодавства – воно не передбачене жодним нормативно-правовим актом. Однак формування комісії з контролю якості та обліку браку є елементом ефективної внутрішньої системи управління виробничими витратами. Таке рішення ухвалюється керівництвом підприємства самостійно, виходячи з масштабів виробництва, специфіки технологічних процесів і рівня ризику виникнення браку.

Документальне оформлення браку здійснюється шляхом складання Акта про виявлений брак. Цей акт є основним первинним документом, який засвідчує факт відхилення продукції (робіт, послуг) від встановлених норм. Оскільки типової форми такого документа не існує, підприємство має право самостійно розробити його форму, дотримуючись вимог до первинних документів, наведених у ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [96] та пп. 2.4 та 2.7 Положення № 88[97].

Акт про брак має містити обов'язкові реквізити:

- ✓ найменування документа;
- ✓ дату складання;
- ✓ зміст господарської операції;
- ✓ одиницю виміру;
- ✓ підписи відповідальних осіб тощо.

Документ підписується всіма членами створеної комісії, включаючи голову, та затверджується керівником підприємства. Якщо в процесі розслідування встановлені винні особи, які допустили брак, їхні підписи також повинні бути присутні у відповідному документі. Також є підставою для відображення витрат на списання браку в обліку та для застосування заходів дисциплінарного впливу. Він також використовується для аналізу причин виробничих втрат і запобігання їх повторенню.

З метою детального аналізу фінансових наслідків браку, п. 417 Методичних рекомендацій №373[98] передбачає складання Звіту про собівартість браку у звітному місяці. Цей звіт є аналітичним доповненням до Акту про брак і відображає обсяг втрат, понесених унаслідок виготовлення неякісної продукції. Такий звіт складається у довільній формі, однак його структура має дозволяти виявити:

---

[96] Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text

[97] Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: наказ М-ва фінансів України від 24 трав. 1995 р. № 88. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#n17

[98] Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості : наказ Мінпромполітики України від 09 лип. 2007 р. № 373. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text

- ✓ кількість та обсяг бракованої продукції;
- ✓ класифікацію браку (технічно неминучий, виправний, остаточний тощо);
- ✓ причини виникнення браку;
- ✓ суму втрат;
- ✓ можливість доопрацювання або утилізації;
- ✓ заходи, вжиті для усунення або попередження браку в майбутньому.

Усі документи, пов’язані з обліком браку, мають бути затверджені на підприємстві наказом керівника. Це може бути окремий Наказ про затвердження форм первинних документів або загальний Наказ про організацію документообігу та внутрішній контроль. Крім того, доцільно закріпити процедури в обліковій політиці підприємства, зазначивши, зокрема, підстави для визнання витрат від браку у фінансовому обліку, порядок їх списання та розподілу за підрозділами або центрами відповідальності.

Таким чином, належна організація обліку браку на підприємстві забезпечує:

- ✓ підвищення достовірності облікових даних;
- ✓ прозорість в управлінні витратами;
- ✓ своєчасне виявлення неефективностей;
- ✓ підґрунтя для формування управлінських рішень щодо оптимізації технологічних процесів і контролю якості.

Для ведення обліку та узагальнення інформації про втрати, пов’язані з браком у виробництві, використовується рахунок 24 «Брак у виробництві» (рис. 13.2.1).

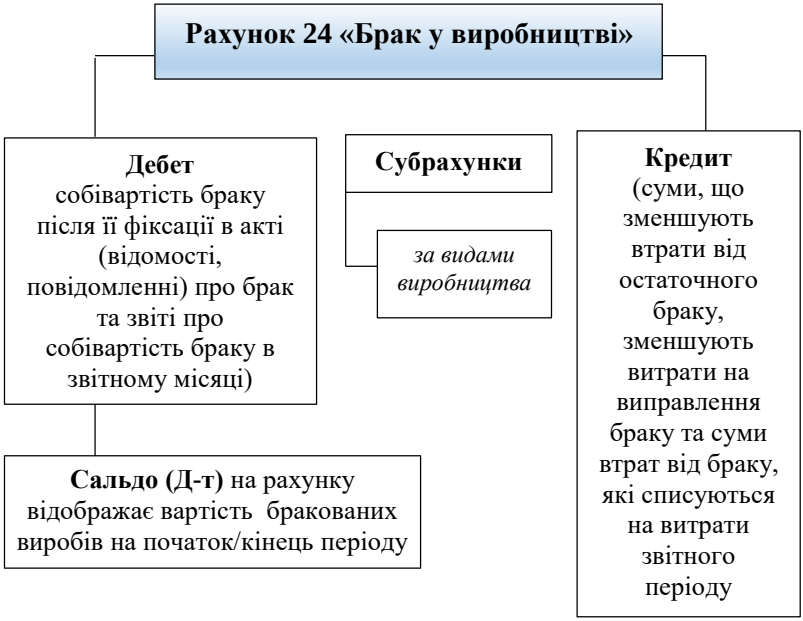


Рис. 13.2.1. **Змістовне наповнення рахунку 24 «Брак у виробництві»**[99]

За дебетом цього рахунка відображаються:

– витрати, пов'язані з виявленим внутрішнім і зовнішнім браком;

– вартість остаточно бракованої продукції, що не підлягає виправленню;

– витрати на усунення браку;

– витрати на гарантійний ремонт у частині, що перевищує встановлені нормативи;

– витрати на утримання гарантійних майстерень.

За кредитом рахунка 24 фіксуються суми, що зменшують загальні витрати на брак, зокрема:

[99] План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

– вартість відходів, одержаних у результаті браку;

– доходи від реалізації бракованої продукції за зниженою ціною;

– суми, утримані з винних осіб;

– компенсації, отримані від постачальників за неякісні матеріали або напівфабрикати, що стали причиною браку.

Для ефективного управління виробничими витратами облік браку має бути організований як на синтетичному, так і на аналітичному рівні.

Нижче подано модель побудови обліку браку у виробництві, що ілюструє взаємозв'язок між синтетичним та аналітичним обліком за рахунком 24 (рис. 13.2.2).

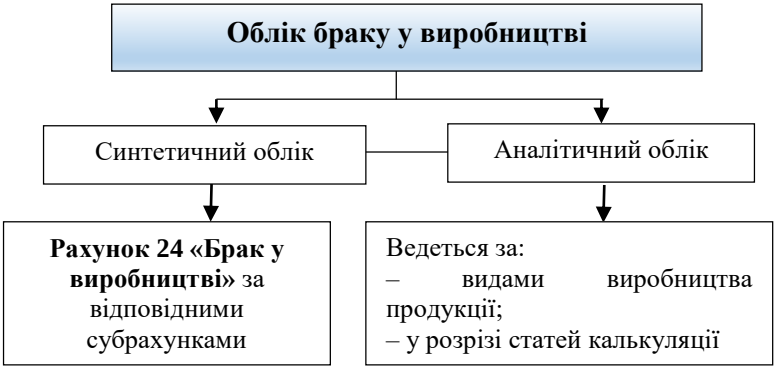


Рис. 13.2.2. **Модель побудови обліку браку у виробництві**

Аналітичний облік за рахунком 24 «Брак у виробництві» ведеться з метою забезпечення детального контролю за втратами, пов'язаними з виробничими відхиленнями, а також для виявлення причин браку та винних осіб. Такий облік дає змогу оперативно реагувати на збої у виробничому процесі та вживати заходів для запобігання повторенню подібних випадків у майбутньому.

Аналітичний облік організовується за такими напрямами:

✓ за видами продукції, робіт або послуг, у процесі виготовлення яких виявлено брак;

✓ за місцями виникнення браку (цех, дільниця, підрозділ тощо);

- ✓ за винними особами, якщо такі встановлено;
- ✓ за причинами браку (недотримання технологічного процесу, використання неякісної сировини, зношене обладнання, некомпетентність працівників тощо);
- ✓ за видами браку (виправний або невиправний);
- ✓ за джерелами покриття втрат від браку (за рахунок винних осіб, постачальників, підприємства тощо).

Ведення аналітичного обліку дозволяє не лише обґрунтовано списувати втрати від браку, а й формувати управлінську звітність для прийняття економічно доцільних рішень.

Для цього можуть застосовуватись аналітичні реєстри, наприклад Журнал обліку браку; Акт про виявлений брак (з додатками); Довідки-аналітики до бухгалтерських записів.

У практиці підприємств важливим є встановлення ефективної системи документообігу, яка забезпечує своєчасне оформлення, передачу та обробку інформації щодо виявленого браку. Це сприяє зниженню ризиків втрат та підвищенню якості продукції.

Для забезпечення прозорості та контролю важливо не лише синтетичне, а й аналітичне облікове розмежування за видами продукції, місцями виникнення браку, його характером (виправний або невиправний) та джерелами покриття.

Розглянемо приклад, що демонструє практичне відображення господарських операцій, пов'язаних із обліком невиправного браку, з урахуванням можливості його часткового відшкодування винною особою.

Приклад 1. Підприємство виготовляє партію продукції. У ході виробництва виявлено невиправний брак на суму 5 000 грн, який включає: 3 000 грн – прямі матеріальні витрати; 1 500 грн – прямі витрати на оплату праці; 500 грн – загальновиробничі витрати.

Встановлено, що причиною браку стало недотримання технологічного процесу працівником, тому прийнято рішення стягнути з винної особи 4 000 грн, решта списується за рахунок підприємства.

З метою практичної ілюстрації процесу обліку розглянемо приклад відображення операції на рахунках бухгалтерського обліку підприємства (табл. 13.2.1).

Таблиця 13.2.1

Відображення операцій з обліку невиправного браку на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Відображено вартість бракованої продукції	24	20	5 000
2	Віднесено суму втрат від браку на винну особу	375	716	4 000
3	Списано залишок втрат (непокриту частину) за рахунок підприємства	946	24	1 000
4	Списано всю суму втрат від браку	716	24	4 000

У процесі виробничої діяльності підприємства нерідко виникають ситуації, коли виготовлена продукція не відповідає встановленим стандартам якості або технічним умовам. Частина такої продукції може бути доопрацьована та повернена у виробничий процес – це так званий виправний брак.

Облік виправного браку дозволяє правильно сформувати виробничу собівартість, забезпечити контроль за використанням ресурсів на доопрацювання та відобразити реальний стан виробничої ефективності. Відповідно до вимог бухгалтерського обліку, усі витрати на виправлення браку узагальнюються на рахунку 24 «Брак у виробництві» з подальшим перенесенням на рахунок основного виробництва після завершення виправлення.

Нижче розглянемо приклад відображення в обліку операцій, пов’язаних із виявленням та усуненням виправного браку, із зазначенням відповідних бухгалтерських проведень.

Приклад 2. Під час виробництва продукції на підприємстві виявлено виправний брак. Сума витрат на виготовлення зіпсованої продукції становила 6 000 грн, з яких: 3 500 грн – прямі матеріальні

витрати, 2 000 грн – витрати на оплату праці, 500 грн – загальновиробничі витрати. Для усунення браку були понесені додаткові витрати: матеріали на суму 1 200 грн (зі складу), оплата праці працівників – 800 грн. Після усунення дефектів продукція була повністю виправлена та повернута у виробництво.

Таблиця 13.2.2

Відображення операцій, пов'язаних із виявленням та усуненням виправного браку на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Відображено вартість забракованої продукції	24	20	6 000
2	Списано зі складу матеріали для виправлення браку	24	201	1 200
3	Нараховано зарплату працівникам, зайнятим усуненням дефектів	24	661	800
4	Після виправлення бракована продукція повернута у виробництво (на основне виробництво)	20	24	8 000

Таким чином, організація обліку браку повинна базуватися на дотриманні принципів достовірності, своєчасності, контрольованості та повноти, що у підсумку сприяє підвищенню ефективності виробничої діяльності підприємства.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Які основні причини виникнення виробничого браку?
2. Яким чином будуть відображені витрати, пов'язані з виробничим браком, в обліку підприємства?
3. Як впливає виробничий брак на показники фінансової звітності підприємства?

4. Які методи та інструменти використовуються для управління та обліку виробничого браку?

5. Як бути, якщо виробничий брак виявляється на різних етапах виробництва та ланцюзі постачання?

6. Які стандарти та системи якісного управління використовуються для мінімізації виробничого браку?

7. Які можливі наслідки виробничого браку для підприємства, його репутації та відносин з клієнтами?

8. Які можливі методи профілактики виробничого браку на підприємстві?

9. Що таке системи управління якістю (СУЯ) і як вони допомагають управляти виробничим браком?

10. Які можливі стратегії управління виробничим браком на виробничому підприємстві?

11. Як впливає виробничий брак на вартість продукції та конкурентоспроможність підприємства?

12. Які заходи можна вжити для зменшення виробничого браку під час виробничого процесу?

13. Як визначити вартість виробничого браку та постійно мінімізувати її?

14. Як впливає виробничий брак на забезпечення сталого виробництва та розвитку підприємства?

15. Яка роль внутрішнього контролю у виявленні та управлінні виробничим браком?

16. Які можливі методи аналізу виробничого браку для покращення виробничого процесу?

17. Які ключові показники продуктивності виробничого процесу можна використовувати для оцінки рівня виробничого браку?

18. Як впровадження системи «профілактики перед виявленням» може допомогти управляти виробничим браком?

19. Яким чином управління браком впливає на задоволення та мотивацію працівників?

Тести контролю знань



1. Що означає термін «брак у виробництві»?

а) вироби, які не відповідають стандартам якості та призначення;

б) необхідність додаткової спеціалізованої упаковки для продукції;

в) недоліки в організації виробництва;

г) випадкові пошкодження продукції.

2. Яка основна мета обліку браку виробництва?

а) зменшення витрат на виробництво;

б) виявлення причин та усунення браку;

в) формування плану якості виробництва;

г) підвищення заробітної плати працівників.

3. Що таке «внутрішній» брак виробництва?

а) брак, виявлений на стадії остаточної перевірки продукції;

б) пошкодження продукції при транспортуванні;

в) брак, зумовлений недоліками в технологічному процесі;

г) втрати продукції під час зберігання на складі.

4. Що таке облік браку виробництва?

а) відомості про кількість виробів, які не відповідають стандартам якості;

б) методи виправлення браку виробництва;

в) документи про вихідну якість продукції;

г) список робітників, відповідальних за контроль якості.

5. Які кроки необхідно вжити для зменшення обсягів браку виробництва?

а) зниження заробітної плати працівників;

б) автоматизація виробничих процесів та підвищення кваліфікації персоналу;

в) збільшення витрат на рекламу продукції;

г) розширення асортименту продукції, що випускається.

6. Яка з наступних технік може бути використана для аналізу причин браку продукції?

а) історичні дані продажів продукції;

б) прогнозування ринкових тенденцій;

в) діаграма Парето (80/20);

г) аналіз виробничої потужності підприємства.

7. Які метрики можуть бути використані для оцінки ефективності боротьби з браком виробництва?

а) кількість придатної продукції, виробленої за рік;

б) кількість навчальних заходів для персоналу;

в) рівень задоволеності клієнтів;

г) витрати на рекламну кампанію.

8. Що таке категоріальний брак виробництва?

а) хибна робота обладнання, що веде до появи браку;

б) пошкодження виробу під час транспортування;

в) брак, обґрунтований вимогою клієнта;

г) проблеми з контролем якості.

9. Що означає поняття «процесний брак виробництва»?

а) виробничі помилки, пов'язані з неправильними параметрами процесу;

б) пошкодження виробів через недоліки матеріалів;

в) брак, який виник через погану упаковку продукції;

г) проблеми з технологічною документацією.

10. Що таке статистичний контроль якості виробництва?

а) контроль кількості спожитих матеріалів на підприємстві;

б) метод контролю якості на основі математичних обчислень та статистичних методів;

в) система контролю якості, що використовується тільки на великих підприємствах;

г) перевірка виробничого обладнання на відповідність стандартам безпеки.

11. Яка роль обліку у контролі за браком виробництва?

а) відображення витрат на усунення браку в бухгалтерському обліку;

б) формування технічної документації для виробництва;

в) виявлення технічних несправностей в обладнанні;

г) аудит виробничих процесів.

12. Які можливі наслідки браку виробництва для підприємства?

а) збільшення попиту на продукцію;

б) втрати від повернень та ремонтів;

в) зниження ставок оподаткування;

г) видобуток прибутку в результаті браку.

13. Які основні методи управління процесом усунення браку виробництва?

а) визначення штрафних санкцій за брак;

б) використання методів якісного менеджменту та проведення технічних переоснащень;

в) зменшення кількості технічних контролерів та контроль якості на підприємстві;

г) розширення виробничих потужностей та збільшення обсягів виробництва.

14. Де можливо виявити внутрішній брак?

а) у замовника;

б) на підприємстві;

в) при купівлі сировини, матеріалів;

г) всі відповіді вірні.

15. Брак виникає ...

а) на складі готової продукції;

б) під час використанням покупцями;

в) на першій стадії технологічного процесу;

г) на будь-якій стадії технологічного процесу, складі зберігання готової продукції, при виявленні покупцем.

16. При виявленні невиправності технологічного браку в основному виробництві складається бухгалтерський запис:

а) Д-т 25 К-т 23;

б) Д-т 24 К-т 23;

в) Д-т 661 К-т 24;

г) Д-т 23 К-т 25.

17. Брак оформляється...

а) декларацією;

б) написаною доповідною;

в) Актом на виявлення браку;

г) внутрішньою накладною.

18. Втрати від браку списуються на витрати діяльності наступним записом:

а) Д-т 93 К-т 23;

б) Д-т 949 К-т 24;

в) Д-т 24 К-т 94;

г) Д-т 23 К-т 24.

19. Яка інформація включається в Акт щодо браку?

а) інформація про керівництво структурного підрозділу;

б) інформація про найменування продукту та осіб, які відповідають за виникнення браку;

в) інформація про дату та місце виникнення браку, причини виникнення та відповідальні особи;

г) назва виробу, дата та місце виявлення браку, опис самого браку, причини його виникнення та відповідальні за це особи.

20. За місцем виникнення брак поділяється на ...

а) виправний та невиправний;

б) зовнішній та внутрішній;

в) первинний і вторинний;
г) всі відповіді вірні.

21. Яка інформація обов'язково зазначається в акті про брак?
а) причини виникнення браку та винні особи;
б) очікуваний прибуток від продукції;
в) план продажів на наступний період;
г) перелік постачальників сировини за квартал.

22. У якому випадку брак вважається виробничим і підлягає списанню на витрати виробництва?
а) коли дефекти виникли через природні катаклізми;
б) коли дефекти допущені під час технологічного процесу;
в) коли брак виявлено під час транспортування;
г) коли продукція зіпсована після продажу клієнту.

23. Підприємство в процесі виробництва виявило, що частина продукції не відповідає встановленим стандартам якості через порушення технологічного процесу. Для контролю виробничих витрат і аналізу причин браку необхідно правильно відобразити ці витрати у бухгалтерському обліку. Як відображаються витрати на браковану продукцію в обліку підприємства?
а) включаються до собівартості продукції;
б) відображаються на окремому рахунку збитків від браку;
в) переносяться на майбутні періоди;
г) відображаються як доходи від іншої діяльності.



Теми для написання рефератів

1. Методи обліку браку у виробництві.
2. Вплив браку на фінансові показники підприємства.
3. Системи управління якістю та боротьба з браком у виробництві.
4. Оптимізація виробничих процесів для уникнення виникнення браку.
5. Вплив браку на репутацію підприємства.

6. Важливість управління браком для забезпечення конкурентоспроможності підприємства.

7. Психологічні аспекти управління браком в виробництві.

8. Упровадження системи стандартів якості для зниження рівня браку.

9. Роль технічних засобів контролю в процесі управління браком.

10. Інноваційні методи управління браком в сучасному виробництві.

11. Вплив браку на середовище та його роль у сталому виробництві.

12. Інформаційні системи обліку та аналізу браку в виробництві.

ТЕМА 14. Облік готової продукції



14.1. Поняття та класифікація готової продукції.

14.2. Оцінка готової продукції.

14.3. Документування операцій з обліку готової продукції.

14.4. Синтетичний та аналітичний облік готової продукції.

Основні терміни:

готова продукція, оцінка, основна продукція, побічна продукція, супутня продукція, незавершене виробництво, виробничй процес, склад готової продукції, норми відвантаження



14.1. Поняття та класифікація готової продукції

Готова продукція є кінцевим результатом виробничого процесу та безпосереднім об'єктом реалізації підприємства. Саме вона формує основну частину доходу підприємства, а тому є ключовим елементом фінансового обліку.

Її облік має важливе значення для відображення реальних фінансових результатів діяльності суб'єкта господарювання. Від точності визнання моменту завершення виробництва та передачі продукції на склад або замовнику залежать показники виручки, прибутку, собівартості та рентабельності.

Згідно з нормативними положеннями (зокрема, Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку[100]) готова продукція – продукція, обробка якої завершена, яка пройшла випробування, приймання, комплектування згідно з умовами

[100] Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ М-ва фінансів України від 30 листоп. 1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text

договорів, відповідає затвердженим стандартам, пройшла технічний контроль і здана на склад або передана замовнику (покупцю).

МСБО 2 «Запаси»[101] не виділяють в окрему групу запасів готової продукції. Запаси включають готову вироблену продукцію або незавершене виробництво суб'єкта господарювання й основні та допоміжні матеріали, призначені для використання в процесі виробництва.

Продукція визнається готовою, якщо вона:

- ✓ повністю відповідає встановленим технічним і якісним вимогам;
- ✓ не потребує додаткової обробки чи доопрацювання;
- ✓ є придатною до використання або продажу;
- ✓ супроводжується відповідною документацією про прийняття;
- ✓ здана на склад або передана контрагенту.

Продукція, яка перебуває на різних стадіях виробничого циклу, але ще не є повністю завершеною, обліковується як незавершене виробництво.

Таким чином, готова продукція виступає не лише об’єктом реалізації, а й обліковим ресурсом, відображення якого впливає на фінансову звітність. Її правильна ідентифікація, оцінка та класифікація мають вирішальне значення для ефективного управління виробничими і фінансовими потоками підприємства.

У цьому контексті виникає потреба у чіткій класифікації готової продукції, що дозволяє структурувати її облік, удосконалити процес калькулювання собівартості та забезпечити достовірність показників фінансової звітності.

Класифікація також є важливою передумовою для порівняльного аналізу ефективності виробництва та формування управлінських рішень.

---

[101] Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text

З метою систематизації облікових даних та ефективного управління підприємством готову продукцію класифікують за такими основними ознаками (табл. 14.1.1).

Таблиця 14.1.1

Класифікація готової продукції в системі бухгалтерського обліку

Критерій класифікації	Види продукції
За призначенням	основна, супутня, побічна
За ступенем готовності	готова, напівфабрикати, незавершене виробництво
За технологічною складністю	проста, складна
За видом виробу	матеріальна (товари), енергетична (електроенергія, тепло), інформаційна (дані, програмне забезпечення)
За ступенем стандартизації	серійна, індивідуальна (замовна)
За характером виробництва	масова, серійна, одинична

Наведена табл. 14.1.1 систематизує основні критерії, за якими здійснюється класифікація готової продукції. Такий поділ є важливим для організації ефективного бухгалтерського обліку, управління запасами та формування собівартості. Зокрема, класифікація за призначенням продукції відіграє ключову роль у визначенні облікових підходів, порядку розподілу витрат, методики калькулювання та прийняття управлінських рішень щодо її подальшого використання або реалізації.

Продукція, виготовлена в межах одного виробничого процесу, може мати різне функціональне призначення: одні її види є основною метою діяльності підприємства, інші – виникають паралельно з основною продукцією, але можуть бути використані в господарстві або реалізовані зовнішнім споживачам. Такий функціональний поділ безпосередньо впливає на облікове відображення господарських операцій, порядок оцінки продукції та її відображення у фінансовій звітності.

У зв'язку з цим доцільно детальніше зупинитися на основних видах продукції за їх призначенням, зокрема: основній, супутній та побічній, з урахуванням їх економічної суті, особливостей формування вартості та облікових підходів.

Основна продукція – головна ціль виробничої діяльності підприємства. Вона повністю відповідає основному профілю підприємства, призначена для реалізації та формує виручку від продажу.

Супутня продукція – продукція, яка виникає одночасно з основною в межах одного технологічного циклу або процесу, без потреби в окремому витрачанні ресурсів чи створенні спеціального виробничого ланцюга. Хоч супутня продукція й не є головною метою виробництва, вона часто має комерційну або виробничу цінність, може реалізовуватись на ринку або використовуватись усередині підприємства для інших цілей, зокрема – як сировина для подальшої переробки.

Наприклад, у молочній промисловості під час виготовлення сиру (основна продукція) в результаті коагуляції білків виділяється сироватка – рідина, яка є супутньою продукцією. Сироватка не утворюється випадково чи як відходи, а є природним компонентом технологічного процесу. Вона відповідає санітарно-гігієнічним стандартам і може бути використана як:

- ✓ інгредієнт для виготовлення білкових концентратів, кормів для тварин;
- ✓ основа для дитячого харчування;
- ✓ складник косметичної продукції;
- ✓ вторинна сировина для біотехнологічного виробництва.

Розглянемо ще такий **приклад** – виготовлення цукру з буряків. Під час основного процесу виробляється цукор (основна продукція), а паралельно утворюються меляса та жом. Меляса – це побічний залишок після екстракції цукру, який може бути супутньою продукцією, оскільки використовується для виробництва кормів, спирту, дріжджів.

Таким чином, супутня продукція не лише доповнює асортимент виробленої продукції підприємства, а й дозволяє підвищити

економічну ефективність виробництва за рахунок повнішого використання сировини та зменшення втрат.

Побічна продукція – це продукція, що виникає паралельно з основною в результаті комплексного або багатоетапного виробництва, однак не є його основною метою. На відміну від супутньої, побічна продукція не потребує окремих витрат на виготовлення, оскільки утворюється автоматично в межах технологічного процесу. Вона, як правило, має нижчу економічну вартість порівняно з основною продукцією, але може бути корисною як вторинна сировина, паливо, допоміжний матеріал або компонент у подальшій обробці.

Наприклад, у деревообробній промисловості під час основного виробництва меблів чи дощок утворюються стружка, тирса, обрізки деревини. Ці залишки не є метою виробництва, однак мають споживчу цінність. Вони можуть бути:

- ✓ використані як паливо для котелень підприємства;
- ✓ реалізовані як вторинна сировина для виготовлення деревно-стружкових плит (ДСП);
- ✓ передані в інші галузі для виробництва підстилок, кормових добавок або навіть целюлози.

Для прикладу ще – виготовлення соняшникової олії. Після пресування насіння утворюється макуха – побічна продукція, що використовується як цінна кормова добавка у тваринництві. Її не потрібно виготовляти окремо – вона є природним залишком технологічного процесу відділення олії.

Економічне значення побічної продукції полягає в тому, що її облік дозволяє оптимізувати використання ресурсів, зменшити втрати сировини, знизити собівартість основної продукції та збільшити загальну рентабельність виробництва.

Таким чином, хоча побічна продукція не має статусу основного товару підприємства, вона відіграє важливу роль у внутрішньому обороті ресурсів та може стати джерелом додаткового прибутку або економії витрат.

Отже, розмежування готової продукції за її призначенням – на основну, супутню та побічну – дає змогу не лише точніше

відобразити результати виробничої діяльності підприємства, а й забезпечити коректний розподіл витрат, облік та оцінку кожного виду продукції. Такий підхід формує підґрунтя для прийняття ефективних управлінських рішень і оптимізації виробничих процесів. У цьому контексті доцільно розглянути економічне значення класифікації готової продукції, яке виявляється у низці важливих аспектів діяльності підприємства (табл. 14.1.2).

Таблиця 14.1.2

Економічне значення класифікації готової продукції

№ з/п	Напрям економічного значення	Зміст
1	Удосконалення управління обліком і контролем	Правильна класифікація забезпечує точне відображення витрат, цінності продукції та обґрунтоване формування собівартості.
2	Оптимізація процесу калькулювання	Розмежування основної, побічної та супутньої продукції дозволяє коректно розподіляти витрати між ними.
3	Забезпечення достовірності фінансової звітності	Лише продукція, яка відповідає критеріям готовності, включається до складу активів підприємства.
4	Формування показників ефективності виробництва	Відслідковування питомої ваги супутньої чи побічної продукції може свідчити про рівень використання сировини та ефективність технологічного процесу.

Таким чином, готова продукція як кінцева стадія виробничого процесу є важливим елементом у системі бухгалтерського обліку, управління та аналітики. Її чітке визначення, класифікація за різними ознаками дозволяють забезпечити раціональну організацію обліку, обґрунтоване формування собівартості та правильне відображення у фінансовій звітності підприємства. Раціональна класифікація готової продукції сприяє ефективному управлінню витратами, підвищенню економічної ефективності виробництва та прийняттю зважених управлінських рішень.

14.2. Оцінка готової продукції

Готова продукція є завершеним результатом виробничого процесу, який надходить на склад підприємства з метою подальшої реалізації або внутрішнього споживання. Визначення її вартості є важливим етапом у бухгалтерському обліку, адже оцінка впливає на:

- ✓ достовірність фінансової звітності;
- ✓ визначення прибутку;
- ✓ рівень податкового навантаження;
- ✓ прийняття управлінських рішень щодо цінової політики та ефективності виробництва.

Відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси»[102], первісною вартістю запасів, зокрема готової продукції, визнається її виробнича собівартість. Це означає, що на момент оприбуткування продукції на склад її оцінка повинна включати:

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

Приклад. Виробництво 1000 одиниць меблів обійшлося підприємству у 1 200 000 грн, з яких:

- ✓ 700 000 грн – вартість матеріалів;
- ✓ 300 000 грн – заробітна плата працівників;
- ✓ 200 000 грн – загальновиробничі витрати.

Отже, виробнича собівартість 1 одиниці меблів – 1200 грн.

У разі, якщо на дату складання балансу запаси втратили свою споживчу цінність або на ринку відбулося суттєве зниження цін, такі запаси оцінюються за найменшою з двох величин:

[102] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

1. Первісною (виробничою) собівартістю – тобто фактичними витратами на їх виробництво або придбання;

2. Чистою вартістю реалізації (ЧВР) – це сума, яку підприємство очікує отримати від продажу запасів, зменшена на передбачувані витрати, пов'язані з доведенням продукції до стану, придатного до реалізації, та її реалізацією.

Формула розрахунку чистої вартості реалізації виглядає таким чином:

ЧВР = Очікувана ціна продажу – Витрати на доведення – Витрати на збут (14.1)

Якщо первісна вартість перевищує чисту вартість реалізації, різниця підлягає списанню на витрати звітного періоду. У бухгалтерському обліку така операція відображається за дебетом субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів» і забезпечує дотримання принципу **обачності** в бухгалтерському обліку, який вимагає, щоб активи не були завищені у фінансовій звітності.

Таблиця 14.2.1

Розрахунок чистої вартості реалізації та уцінки готової продукції

Показник	Сума (грн)
Первісна (виробнича) вартість одиниці	1200
Очікувана ціна реалізації	1000
Витрати на доведення до стану реалізації	0
Витрати на збут	100
Чиста вартість реалізації (ЧВР)	**900**
Втрати від уцінки (1200 – 900)	**300**

Примітка: Якщо в наступних звітних періодах відбудеться зростання чистої вартості реалізації, підприємство має право здійснити дооцінку запасів у межах попередньо списаної суми.

У наведеному прикладі підприємство має списати 300 грн на витрати періоду, оскільки фактична собівартість продукції значно перевищує її ринкову вартість після врахування витрат на збут. Це дозволяє об'єктивно відображати економічну реальність у фінансовій звітності та уникнути завищення активів.

У разі зростання ринкової вартості продукції, що була уцінена раніше, підприємство має право провести дооцінку. Але її сума не повинна перевищувати суму попередньої уцінки. Дооцінка відображається за кредитом субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

Приклад. Якщо продукція була уцінена на 300 грн, то можлива дооцінка – не більше 300 грн. Якщо ціна піднялася на 400 грн – відобразити можна тільки 300 грн.

Під час реалізації, передачі у виробництво або іншого вибуття готової продукції, її оцінка здійснюється одним із методів, визначених НП(С)БО 9 «Запаси»[103]. Для кожної групи однорідних запасів підприємство повинно обрати єдиний метод оцінки, який фіксується в обліковій політиці.

Таблиця 14.2.2

Методи оцінки готової продукції при її вибутті

Метод	Суть методу	Переваги	Недоліки
Ідентифіко-вана собівартість	визначення фактичних витрат на конкретну одиницю продукції	висока точність, корисний для унікальних об'єктів	трудомісткий, застосовується лише у разі унікальних запасів
Середньо-зважена собівартість	обчислення середньої вартості на основі всіх надходжень	об'єктивність, простота у застосуванні	може спотворювати дані за умов різких змін цін
ФІФО (першим прийшов – першим вибув)	вибуття запасів у хронологічному порядку їх надходження	найбільш наближений до реального руху запасів	у періоди інфляції може занижувати витрати та прибутки
Нормативні витрати	застосування норм витрат, затверджених на підприємстві	прогнозованість, ефективність планування	вимагає регулярного оновлення норм, не

[103] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

Метод	Суть методу	Переваги	Недоліки
			враховує фактичні дані
Ціни продажу	оцінка за роздрібною ціною мінус торгова націнка	зручність і швидкість для підприємств роздрібної торгівлі	застосовується лише у сфері торгівлі

Застосування відповідного методу оцінки готової продукції при її вибутті має важливе значення для формування достовірної фінансової звітності та об'єктивного визначення фінансового результату діяльності підприємства. Вибір методу залежить від характеру продукції, галузевих особливостей та вимог управлінського обліку.

Найточнішим є метод ідентифікованої собівартості, проте він малопридатний для масового виробництва. Найпоширенішими є методи ФІФО та середньозваженої собівартості, які забезпечують баланс між точністю й зручністю у застосуванні. Метод нормативних витрат доцільний для виробництв зі стабільними технологічними процесами, а метод ціни продажу – виключно для підприємств роздрібної торгівлі. Важливо, щоб обраний метод був послідовно застосовуваним у межах однорідних груп продукції та закріпленим в обліковій політиці підприємства.

У разі, якщо готова продукція підприємства реалізується не безпосередньо споживачу, а через власну роздрібну мережу, її облік має певні особливості. Така продукція перестає обліковуватись як «готова» і переводиться до категорії «товарів», що підлягають продажу. Це пов'язано з переходом функції з виробничої до торговельної[104].

На першому етапі здійснюється переведення готової продукції на рахунок 28 «Товари» у розрізі її виробничої собівартості:

[104] Фінансовий облік : навч. посібник / В. М. Краєвський, О. П. Колісник, Н. В. Гуріна та ін. Ірпінь : Державний податковий університет, 2022. 616 с.

✓ Д-т 28 «Товари» К-т 26 «Готова продукція» – на суму виробничої собівартості продукції, що передається до роздрібної мережі.

На другому етапі нараховується торгова націнка, яка забезпечує формування продажної вартості товарів:

✓ Д-т 28 «Товари» К-т 285 «Торгова націнка» – на суму націнки, що додається до собівартості для формування кінцевої ціни реалізації.

Таким чином, в обліку формується подвійна структура вартості товару – фактична собівартість та торгова націнка, що дозволяє ефективно контролювати прибутковість реалізації та аналізувати маржу роздрібної торгівлі.

Під час продажу товарів через роздрібну мережу підприємство відображає реалізацію з урахуванням торгової націнки, яка в подальшому сторнується відповідними бухгалтерськими записами. Таким чином, забезпечується прозоре відображення доходів і витрат та дає змогу оцінити ефективність функціонування роздрібної ланки.

Застосування такого підходу дає змогу:

- ✓ чітко розмежувати виробничу та торговельну діяльність;
- ✓ контролювати рівень торговельної націнки;
- ✓ аналізувати реальну прибутковість кожного товару;
- ✓ забезпечувати коректність формування фінансового результату.

Такий облік особливо актуальний для підприємств з розгалуженою мережею магазинів, де потрібна детальна аналітика руху продукції та рівня доходів у різних точках продажу.

Таким чином, процес оцінки готової продукції є важливим етапом у системі бухгалтерського обліку підприємства. Він ґрунтується на базових принципах обачності, достовірності та відповідності доходів і витрат, що забезпечує реальне відображення фінансового стану та результатів діяльності суб’єкта господарювання.

14.3. Документування операцій з обліку готової продукції

Рух готової продукції – багатоетапний процес, що охоплює всі стадії її переміщення – від моменту завершення виробничого циклу до передачі на склад готової продукції, подальшого зберігання, відвантаження споживачам або внутрішнього переміщення між структурними підрозділами підприємства. На кожному з цих етапів важливо забезпечити належне документальне супроводження, яке не лише підтверджує факт здійснення господарської операції, а й слугує основою для коректного бухгалтерського обліку.

Правильне оформлення документації гарантує достовірність облікових даних, створює умови для ефективного контролю за збереженням матеріальних цінностей, запобігає можливим зловживанням і втратам, а також забезпечує повноту інформації, необхідної для проведення фінансового аналізу, формування звітності та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Таким чином, організований та контрольований рух готової продукції є ключовим елементом у системі управління ресурсами підприємства.

Після завершення виробничого процесу кожна одиниця готової продукції передається на склад з оформленням приймально-здавальної накладної – одного з основних первинних документів, що підтверджує факт її передачі від виробничого підрозділу до складського. Такий документ виконує важливу функцію в системі обліку, фіксуючи момент завершення виробництва та забезпечуючи контроль за рухом продукції на підприємстві.

У накладній обов’язково зазначаються такі реквізити:

- ✓ дата і номер документа;
- ✓ найменування продукції;
- ✓ одиниця вимірювання;
- ✓ кількість місць, вага (брутто, тара, нетто);
- ✓ цех-відправник і склад-одержувач;
- ✓ стан тари;
- ✓ час приймання;

✓ підписи відповідальних осіб (представника цеху і завідувача складом).

Накладні складаються у двох примірниках:

✓ один – залишається у завідувача складом як підстава для внесення інформації до Карток складського обліку та матеріальних звітів;

✓ другий – повертається у виробничий підрозділ для складання Звіту про випуск продукції.

На деяких підприємствах, залежно від особливостей організації документообігу, додатково застосовують:

✓ прибуткові ордери (ф. № М-4),

✓ накладні-вимоги на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (ф. № М-11),

✓ змінні відомості, які реєструють обсяг продукції за зміну.

На етапі зберігання продукції облікові дані фіксуються у:

✓ картках складського обліку (ф. № М-12), які ведуться окремо за кожним найменуванням продукції,

✓ матеріальних звітах, що формуються завідувачем складом і щомісяця передаються до бухгалтерії.

Представлені документи є джерелом даних про залишки продукції на складі, її надходження та вибуття, і використовуються для оперативного обліку та звітності.

Готову продукцію підприємство може як реалізовувати зовнішнім споживачам, так і передавати для подальшого використання до інших власних підрозділів. Її відпуск оформлюється такими документами:

✓ видаткова накладна;

✓ товарно-транспортна накладна;

✓ рахунок-фактура;

✓ доручення;

✓ розпорядження відділу збуту (маркетингу);

✓ вимога-накладна на відпуск матеріалів (ф. № М-11 – при внутрішніх переміщеннях).

Ці документи є підставою для Відомості відвантаження продукції, що фіксує її фактичне вибуття зі складу.

Бухгалтерія підприємства здійснює узагальнення всіх операцій з обліку готової продукції на основі таких первинних документів. Зокрема, формуються:

- ✓ накопичувальна відомість випуску готової продукції – фіксує загальний обсяг випуску за звітний період;
- ✓ накопичувальна відомість відвантаження продукції – відображає її вибуття та реалізацію;
- ✓ відомість залишків готової продукції на складі – включає залишки на початок і кінець періоду, надходження і відпуск.

Наприкінці місяця відділ обліку готової продукції здійснює звірку облікових даних, яка передбачає порівняння показників бухгалтерського обліку з даними карток складського обліку та матеріальних звітів. Ця процедура має на меті виявлення можливих розбіжностей, уточнення залишків і контроль за правильністю відображення операцій з готовою продукцією.

Завдяки такій перевірці забезпечується узгодженість між аналітичним та синтетичним обліком, підвищується достовірність інформації, яка використовується для складання фінансової звітності, аналізу ефективності виробництва та ухвалення управлінських рішень. Крім того, звірка сприяє зміцненню внутрішнього контролю за збереженням продукції та підвищує відповідальність матеріально відповідальних осіб.

На рис. 14.3.1 подано узагальнену схему руху первинних документів, яка охоплює всі ключові етапи – від моменту передачі готової продукції зі складу до її відображення в бухгалтерському обліку.



Рис. 14.3.1. **Документальне оформлення руху готової продукції**

Такий підхід дає змогу візуалізувати документальний супровід обігу готової продукції, забезпечити прозорість облікових процесів і посилити контроль за достовірністю переданої інформації.

14.4. Синтетичний та аналітичний облік готової продукції

Раціональна організація обліку готової продукції є ключовим елементом ефективної системи управління підприємством. Вона забезпечує достовірність і повноту фінансової звітності, гарантує належний контроль за рухом та збереженням матеріальних ресурсів. Завдяки впорядкованому обліку підприємство отримує

об’єктивну інформацію для аналізу виробничої діяльності, визначення собівартості продукції, контролю виконання планових показників та прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Головним елементом такої системи виступає рахунок 26 «Готова продукція», який служить основою як для синтетичного, так і для аналітичного обліку. На синтетичному рівні фіксується загальна вартість продукції у грошовому вираженні, що дозволяє формувати фінансові показники звітності. Водночас аналітичний облік деталізує інформацію за видами продукції, місцями зберігання, матеріально відповідальними особами, що забезпечує оперативний контроль та можливість гнучкого управління товарними залишками.

Комплексне поєднання цих рівнів створює міцну інформаційну основу для стратегічного планування, внутрішнього контролю та підготовки до зовнішніх перевірок. Таким чином, ефективна організація обліку готової продукції є не лише вимогою облікових стандартів, а й інструментом підвищення конкурентоспроможності підприємства.

У системі синтетичного обліку готової продукції використовується рахунок 26 «Готова продукція», структура і зміст якого наведені на рис. 14.4.1. За дебетом рахунку 26 відображається надходження готової продукції з власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю. За кредитом – вибуття продукції внаслідок реалізації, безоплатної передачі, списання або переведення в інші облікові групи.

Сальдо на рахунку 26 (як правило, дебетове) відображає залишок готової продукції на складі на початок та кінець звітного періоду, що дозволяє обліковцю контролювати зміну обсягів продукції в динаміці.

У процесі обліку списання готової продукції важливим елементом є правильне визначення відхилень між фактичною собівартістю продукції та її обліковими цінами. Такі розрахунки мають принципове значення для формування достовірних фінансових результатів підприємства.

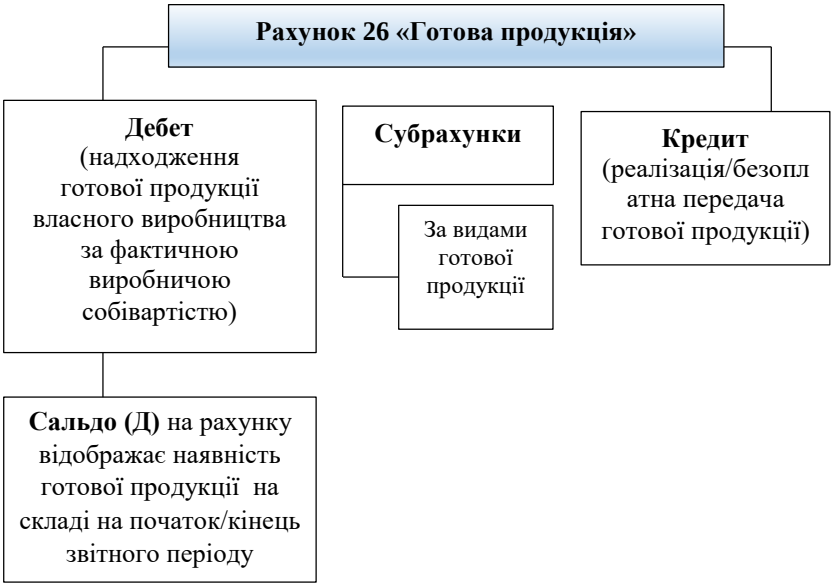


Рис. 14.4.1 **Змістовне наповнення рахунку 26 «Готова продукція»**[105]

Відхилення визначаються шляхом обчислення співвідношення:

- ✓ залишків відхилень на початок звітного періоду,
- ✓ а також відхилень, що виникли протягом місяця, до загальної вартості продукції за обліковими цінами.

Сума відхилень підлягає відображенню у бухгалтерському обліку через кредит рахунка 26 «Готова продукція» з відповідним коригуванням по дебету рахунків витрат або доходів, залежно від характеру операції.

Аналітичний облік забезпечує деталізацію інформації, відображеної на рахунку 26, і дозволяє вести повний та достовірний облік продукції за окремими характеристиками. Згідно з моделлю, поданою на рис. 14.4.2, аналітичний облік ведеться:

[105] План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

- ✓ за видами готової продукції;
- ✓ за матеріально відповідальними особами (МВО);
- ✓ за найменуваннями, сортами, одиницями виміру;
- ✓ за місцями зберігання продукції (цехами, складами тощо).

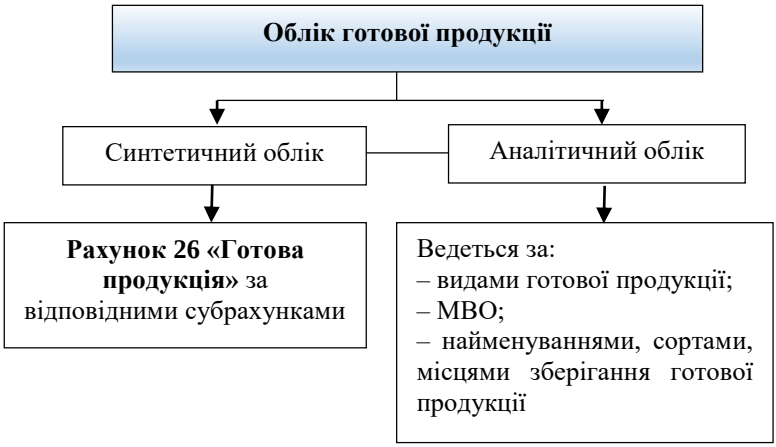


Рис. 14.4.2. **Модель побудови обліку готової продукції**

Такий облік сприяє своєчасному виявленню нестач або лишків, виявлених під час інвентаризації, забезпечує прозорість і контроль, а також створює інформаційну основу для аналізу обсягів виробництва, реалізації та ефективності використання ресурсів.

Синтетичний та аналітичний облік готової продукції доповнюють один одного: перший формує загальну картину у грошовому вираженні, другий – деталізує дані за видами продукції, обсягами, місцями зберігання та відповідальними особами. Взаємодія цих рівнів обліку створює цілісну інформаційну систему, що гарантує повноту, точність і контрольованість облікових даних. Це, у свою чергу, дає змогу ефективно управляти запасами, забезпечувати прозору звітність і своєчасно реагувати на зміни в обсягах реалізації або попиту.

Щоб наочно продемонструвати практичне застосування синтетичного та аналітичного обліку, розглянемо приклад з діяльності виробничого підприємства.

Приклад. Підприємство «Галпром» займається виготовленням металевих конструкцій. У процесі діяльності відображаються типові господарські операції, пов'язані з надходженням, вибуттям, переміщенням і переоцінкою готової продукції. У табл. подано бухгалтерські проведення таких операцій (табл. 14.4.1).

Таблиця 14.4.1

Кореспонденція рахунків з обліку готової продукції на підприємстві

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
1	*Оприбуткування готової продукції після завершення виробництва у цеху №1* Після завершення технологічного циклу продукція передана на склад з виробничого підрозділу	26	23	35 000
2	*Реалізація готової продукції покупцеві* Укладено договір поставки з ПП «Будінвест», продукція реалізована за ціною 60 000 грн (у т.ч. ПДВ – 10 000 грн)	361 702	702 641	50 000 10 000
3	*Списання собівартості реалізованої продукції* Фактична виробнича собівартість реалізованої партії – 33 000 грн	902	26	33 000
4	*Виявлено лишки готової продукції під час інвентаризації* Під час звірки залишків продукції виявлено понаднормове збереження металевих кріплень	26	719	1 200
5	*Списання зіпсованої продукції* Унаслідок порушення умов зберігання частина продукції втратила споживчі властивості	947	26	1 500
6	*Використання готової продукції у внутрішньому виробництві* Продукцію використано як складову частину нового виробу	23	26	2 300
7	*Внутрішнє переміщення продукції між складами підприємства* Продукція передана з основного складу на допоміжний	286	26	8 000

№	Зміст господарської операції	Д-т	К-т	Сума, грн
8	*Оприбуткування продукції зворотного виробництва* Після демонтажу обладнання частину вузлів прийнято як готову продукцію	26	719	1 100
9	*Списання продукції, яка стала вторинною сировиною* Після бракування частини виробів її залишки передано до сировини	201	26	600
10	*Облік готової продукції за обліковими цінами* Установлені внутрішні нормативні ціни – 15 000 грн.	26	23	15 000
11	*Відображення відхилення (фактична вартість вища на 600 грн)* Різниця відображена згідно з методикою коригування	26 (ан. рах. Відхилення)	23	600
12	*Уцінка готової продукції перед реалізацією* Через зміни попиту підприємство зменшило продажну ціну	946	26	1 800

Своєчасне реагування на зміни у виробничій діяльності, рівень реалізації продукції та динаміку складських залишків значною мірою залежить від ефективності побудови облікової системи. Налагоджений синтетичний і аналітичний облік дозволяє забезпечити постійний контроль за рухом готової продукції та створити надійну інформаційну основу для стратегічного й оперативного планування.

Таке інформаційне забезпечення сприяє точнішому формуванню виробничих завдань, визначенню оптимальних обсягів запасів, уникненню надлишкового зберігання або дефіциту продукції. Крім того, воно підвищує обґрунтованість управлінських рішень щодо цінової політики, логістики, формування асортименту та рентабельності окремих видів продукції.

Якісний облік також є передумовою для складання повної і достовірної фінансової звітності, правильного й достовірного визначення фінансових результатів та забезпечення прозорості

господарських операцій перед зацікавленими сторонами – власниками, інвесторами, контролюючими органами.

Він дозволяє своєчасно виявляти відхилення у виробничих процесах і запобігати фінансовим втратам. Крім того, якісний облік слугує основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень і планування розвитку підприємства.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Що таке готова продукція? Які основні характеристики її обліку?
2. У чому полягає відмінність між готовою продукцією та товарами?
3. Як формується первісна вартість готової продукції?
4. Які методи оцінки залишків готової продукції використовуються в обліку?
5. Які нормативні документи регулюють облік готової продукції в Україні?
6. Як проводиться інвентаризація готової продукції?
7. Як формується собівартість готової продукції? Які витрати включаються до її складу?
8. На якому рахунку обліковується готова продукція? Які аналітичні рахунки до нього можуть використовуватись?
9. Які методи оцінки залишків готової продукції застосовуються у бухгалтерському обліку?
10. У чому різниця між фактичною та нормативною собівартістю готової продукції?
11. Як облік готової продукції впливає на фінансовий результат підприємства?
12. Яке значення має облік залишків готової продукції для підприємства?
13. Які наслідки можуть виникнути при помилках в обліку готової продукції?

14. Як сучасні інформаційні технології впливають на облік готової продукції на підприємствах?

15. Які проблеми можуть виникнути у процесі обліку готової продукції, і як їх можна вирішити?

16. Яким чином можна використовувати аналітичний облік для підвищення ефективності обліку готової продукції?

17. Як впливають сезонні коливання на облік і реалізацію готової продукції?

18. Як змінюється облік готової продукції у випадку змін у ціноутворенні?

19. Яка роль обліку готової продукції в процесі бюджетування підприємства?

20. Як у бухгалтерському обліку відображаються витрати на повернення готової продукції?



Тести контролю знань

1. Що таке готова продукція в контексті обліку?

а) продукція, що перебуває на стадії виготовлення;

б) продукція, що пройшла всі етапи виробництва і готова до продажу;

в) продукція, що була продана замовнику;

г) продукція, що перебуває на зберіганні.

2. Який рахунок використовується для обліку готової продукції на підприємстві?

а) 20 «Витрати виробництва»;

б) 26 «Готова продукція»;

в) 23 «Виробництво»;

г) 31 «Товари»

3. Як розраховується собівартість готової продукції?

а) лише на основі витрат на матеріали;

б) як сума всіх витрат на виробництво, включаючи матеріали, заробітну плату, накладні витрати;

в) виходячи з ринкової вартості;

г) визначається на основі продажної ціни.

4. Яка проводка відображає надходження готової продукції з виробництва на склад?

а) Д-т 26 – К-т 23;

б) Д-т 23 – К-т 26;

в) Д-т 90 – К-т 26;

г) Д-т 26 – К-т 90.

5. Як відобразити у бухгалтерському обліку операцію списання готової продукції на продаж?

а) Д-т 901 – К-т 26;

б) Д-т 90 – К-т 23;

в) Д-т 26 – К-т 901;

г) Д-т 23 – К-т 901.

6. Підприємство обліковує готову продукцію за ціною продажу. Чим коригується балансова вартість?

а) податковим зобов'язанням з ПДВ;

б) торговельною націнкою;

в) залишковою вартістю;

г) фактичною собівартістю.

7. Що є основою для визначення собівартості готової продукції?

а) адміністративні витрати;

б) загальновиробничі витрати;

в) залишкова вартість активів;

г) дебіторська заборгованість.

8. На якому рахунку обліковується готова продукція?

а) 23 «Виробництво»;

б) 26 «Готова продукція»;

в) 90 «Собівартість реалізації»;

г) 79 «Фінансові результати».

9. Який метод оцінки залишків готової продукції є найбільш поширеним?

а) FIFO;

б) LIFO;

в) метод середньозваженої собівартості;

г) метод нормативних витрат.

10. Як здійснюється відображення доходу від реалізації готової продукції?

а) Д-т 26 – К-т 90;
б) Д-т 90 – К-т 70;
в) Д-т 70 – К-т 36;
г) Д-т 36 – К-т 70.

11. Що відображає рахунок 901 «Собівартість реалізованої готової продукції»?
а) собівартість виготовленої продукції;
б) собівартість реалізованої продукції;
в) доходи від реалізації продукції;
г) залишки продукції на складі.

12. Який рахунок використовують для обліку запасів готової продукції на складі?
а) 24 «Борги»;
б) 25 «Витрати на продаж»;
в) 26 «Готова продукція»;
г) 29 «Резерви».

13. Які операції слід проводити при реалізації готової продукції?
а) відображення запасів на рахунках;
б) визначення собівартості реалізованої продукції;
в) облік доходів від продажу;
г) всі відповіді вірні.

14. Яким чином облік готової продукції впливає на фінансові показники підприємства?
а) впливає лише на оборотні активи;
б) впливає на собівартість та фінансовий результат;
в) не має жодного впливу;
г) впливає лише на податки.
15. Що таке нормування витрат у контексті обліку готової продукції?
а) встановлення стандартів витрат на виготовлення продукції;
б) визначення фактичних витрат;

в) коригування витрат за результатами реалізації;

г) аудит витрат підприємства.

16. Яка з нижчезазначених витрат не відноситься до собівартості готової продукції?

а) витрати на сировину;

б) заробітна плата робітників;

в) витрати на рекламу;

г) амортизація обладнання.

17. Які основні принципи обліку готової продукції?

а) визначення прямої та непрямої собівартості;

б) документальне підтвердження всіх витрат;

в) ведення обліку в актуальних цінах;

г) всі відповіді вірні.

18. Чому інвентаризація готової продукції є важливим етапом обліку?

а) для оцінки залишкової вартості активів;

б) для коригування собівартості реалізації;

в) для виявлення нестач або надлишків;

г) для нарахування податкових зобов'язань.

19. Як впливає метод FIFO на фінансові результати підприємства в умовах зростання цін?

а) знижує собівартість реалізованої продукції та збільшує прибуток;

б) підвищує собівартість продукції та знижує прибуток;

в) не впливає на фінансові результати;

г) призводить до заниження залишків готової продукції.

20. Підприємство виготовило продукцію на суму 120 000 грн. Вона була оприбуткована на склад. Яка проводка буде зроблена?

а) Д-т 26 – К-т 23;

б) Д-т 23 – К-т 26;

в) Д-т 90 – К-т 26;

г) Д-т 26 – К-т 90.

21. Який метод оцінки вибуття готової продукції не застосовується в обліку?

а) FIFO;

б) LIFO;

в) нормативний;

г) ідентифікованої собівартості.

22. Як відображається нестача готової продукції за результатами інвентаризації?

а) за дебетом рахунка 26;

б) за кредитом рахунка 20;

в) за кредитом рахунка 26;

г) за дебетом рахунка 28.

23. Аналітичний облік готової продукції ведеться:

а) тільки за найменуванням продукції;

б) за підрозділами, обсягами, цінами та місцями зберігання;

в) лише за матеріально відповідальними особами;

г) за звітами інвентаризації.

Теми для написання рефератів



1. Сутність та визначення готової продукції в бухгалтерському обліку.
2. Методи обліку готової продукції: переваги та недоліки.
3. Витрати на виробництво готової продукції: класифікація та облік.
4. Документальне підтвердження виготовлення готової продукції: процес та значення.
5. Калькулювання собівартості готової продукції: методи та практичні аспекти.

6. Облік залишків готової продукції: стандарти та методи.

7. Вплив обліку готової продукції на фінансовий результат підприємства.

8. Значення аналітичного обліку готової продукції для управлінських рішень.

9. Застосування міжнародних стандартів у обліку готової продукції.

10. Економічні показники, що характеризують облік готової продукції.

11. Проблеми та перспективи обліку готової продукції в Україні.

12. Роль бухгалтерського обліку в управлінні запасами готової продукції.

13. Інвентаризація готової продукції: етапи та важливість.

14. Облік готової продукції в умовах глобалізації: виклики та можливості.

15. Вплив сезонності на облік і реалізацію готової продукції.

16. Застосування автоматизованих систем для обліку готової продукції.

17. Облік повернень готової продукції: процедури та практичні рішення.

19. Взаємозв'язок між обліком готової продукції та плануванням виробництва.



ТЕМА 15. Облік напівфабрикатів власного виробництва

15.1. Суть, класифікація та методи оцінки напівфабрикатів власного виробництва.

15.2. Облік напівфабрикатів власного виробництва.

Основні терміни:



напівфабрикати, класифікація напівфабрикатів, нормативна собівартість, власні напівфабрикати, куповані напівфабрикати, напівфабрикатний метод, оцінка напівфабрикатів, фактична собівартість напівфабрикатів, організація аналітичного обліку напівфабрикатів, безнапівфабрикатний метод

15.1. Суть, класифікація та методи оцінки напівфабрикатів власного виробництва

У процесі виробничої діяльності підприємств важливе значення мають напівфабрикати власного виробництва, які є проміжною продукцією, що використовується для подальшої переробки в межах підприємства або може реалізовуватись стороннім споживачам. Напівфабрикати не є готовою продукцією у традиційному розумінні, проте становлять результат певного етапу технологічного процесу.

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси», запаси включають, зокрема, напівфабрикати, які виготовлені підприємством і призначені для подальшої переробки або продажу. У п. 2 Положення зазначено, що до складу запасів належать «матеріальні активи, які використовуються у виробництві з метою подальшого

перепродажу, включаючи напівфабрикати власного виробництва»[106].

Економічна суть напівфабрикатів власного виробництва полягає в тому, що вони виступають одночасно:

- ✓ результатом витрат підприємства на окремому етапі виробництва;
- ✓ вихідною сировиною для наступних стадій переробки або виготовлення кінцевої продукції.

Для цілей фінансового обліку, планування та управління напівфабрикати класифікуються за певними критеріями (табл. 15.1.1).

Таблиця 15.1.1

Класифікація напівфабрикатів власного виробництва

№ з/п	Ознака класифікації	Види напівфабрикатів	Характеристика
1	За місцем використання	– внутрішнього призначення – зовнішнього призначення	використовуються на наступних етапах виробництва або передаються іншим підприємствам
2	За ступенем готовності	– повністю готові – частково оброблені	не потребують додаткової обробки потребують доробки для наступного етапу
3	За видом обробки	– механічні – хімічні – кулінарні	залежить від технології – обробка деталей, змішування речовин, приготування страв
4	За призначенням	– основні – допоміжні	входять до складу кінцевого продукту забезпечують процес
5	За способом оцінки в обліку	– за плановою собівартістю – за фактичною собівартістю	визначається обліковою політикою підприємства

[106] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

№ з/п	Ознака класифікації	Види напівфабрикатів	Характеристика
6	За місцем обліку	– на рахунку 23 «Виробництво» – на субрахунках рахунку 26 «Готова продукція»	вибір залежить від застосування напівфабрикатного чи безнапівфабрикатного методу

Таким чином, напівфабрикати власного виробництва є важливим об'єктом економічного аналізу та бухгалтерського обліку. Їх належна класифікація та облік дозволяють:

- ✓ забезпечити достовірне формування собівартості готової продукції;
- ✓ здійснювати внутрішній контроль за рухом матеріальних ресурсів;
- ✓ оптимізувати управління виробничим процесом.

Одним із ключових елементів організації обліку руху напівфабрикатів власного виробництва є їх належне оцінювання, яке необхідно для забезпечення аналітичного обліку, визначення вартісних показників незавершеного виробництва, а також для оцінки загального обсягу виготовлених напівфабрикатів. Оцінка дає змогу формувати достовірні й точні облікові дані, що є основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Для ведення аналітичного обліку напівфабрикатів доцільно використовувати внутрішні нормативні (нормативно-планові) ціни, розроблені підприємством. Такі ціни мають бути обов'язково зафіксовані в обліковій політиці підприємства, регулярно перевірятись на відповідність поточним умовам виробництва та коригуватися у разі потреби[107].

[107] Сажинець С. Й. Формування та облік собівартості напівфабрикатів власного виробництва на підприємствах. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2017. № 862. С. 236-246. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2017_862_35.

Нормативна собівартість використовується для оцінювання залишків незавершеного виробництва. Для цього по кожному виду виробу визначається індивідуальна нормативна собівартість, що, як правило, розраховується за статтями прямих витрат. Склад таких витрат має бути чітко визначений у внутрішньому розпорядчому документі – Наказі про облікову політику підприємства.

Обсяг залишків незавершеного виробництва на кінець звітного періоду (Знфк) у вартісному вираженні розраховується за формулою:

Знфк = Кнфк × Свн, де: (15.1)

Кнфк – кількість залишків напівфабрикатів у натуральному вираженні на кінець місяця;

Свн – нормативна собівартість одиниці напівфабрикату.

Натуральні показники залишків визначаються на основі оперативних даних виробничо-диспетчерського бюро цехів або виробничого відділу, які щомісячно передають відповідну інформацію до бухгалтерії. Достовірність цих даних має бути підтверджена систематичним проведенням інвентаризацій.

Інформація про нормативну собівартість є основою для визначення **фактичної собівартості** напівфабрикатів. Відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси»[108], усі операції з виготовлення, зберігання, переміщення та використання напівфабрикатів повинні відображатися в обліку за фактичною собівартістю.

Фактична собівартість виготовлених у звітному періоді напівфабрикатів (Свнф), які передаються на склад, визначається аналогічно до методу розрахунку собівартості готової продукції. Для її обчислення застосовується така формула:

Свнф = Знфп + Внфм – Знфк, де: (15.2)

Знфп – залишки незавершеного виробництва напівфабрикатів на початок місяця (дорівнюють залишкам на кінець попереднього місяця);

[108] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

Внфм – витрати на виготовлення напівфабрикатів за звітний місяць (формуються за дебетом відповідного субрахунку у межах рахунку 23 «Виробництво»);

Знфк – залишки незавершеного виробництва на кінець місяця.

Результати розрахунку мають бути належним чином оформлені окремим документом, форма якого визначається підприємством.

Оскільки зі складу напівфабрикати можуть передаватися як на склад готової продукції, так і безпосередньо до виробничих підрозділів, виникає потреба у визначенні їх фактичної собівартості при вибутті (Сввнф). Для цього застосовується формула:

Сввнф = Цвнфм × Ксв, де: (15.3)

Цвнфм – загальна вартість вибулих напівфабрикатів упродовж місяця;

Ксв – коефіцієнт співвідношення фактичної собівартості до нормативно-планової.

Коефіцієнт Ксв розраховується за формулою:

Ксв = (Свнфп + Свнфм) : (Цнфп + Цнпм), де: (15.4)

Свнфп – фактична собівартість залишків на початок місяця;

Свнфм – собівартість виготовлених напівфабрикатів за місяць;

Цнфп – вартість залишків за плановими цінами на початок місяця;

Цнпм – вартість виготовлених напівфабрикатів за місяць за плановими цінами.

Розрахунки оформлюються у вигляді окремого розрахункового документа (наприклад, Розрахунок фактичної собівартості виготовлених та переданих на склад напівфабрикатів власного виробництва).

Напівфабрикати, використані у виробничому процесі, підлягають списанню за фактичною собівартістю. Для цього необхідно мати бухгалтерську інформацію про:

- ✓ залишки напівфабрикатів у виробничих підрозділах на початок місяця (у фактичній оцінці);
- ✓ надходження напівфабрикатів протягом місяця зі складів або інших цехів;

✓ обсяги фактичного використання напівфабрикатів у виробництві готової продукції.

Такий принцип гарантує повноту та достовірність облікової інформації, що є підставою для правильного визначення собівартості продукції, ефективного контролю витрат і об'єктивного відображення фінансових результатів підприємства. Він також сприяє прийняттю обґрунтованих управлінських рішень і плануванню подальшого розвитку виробництва.

15.2. Облік напівфабрикатів власного виробництва

Для організації бухгалтерського обліку наявності та руху напівфабрикатів власного виробництва Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку[109] передбачено використання рахунку 25 «Напівфабрикати» (рис. 15.2.1).

Його застосовують ті підприємства, які не лише використовують напівфабрикати у власному виробництві, а й реалізують їх стороннім споживачам як готову продукцію. З огляду на це, організація обліку виробництва напівфабрикатів доцільна за напівфабрикатним методом.

Суть цього методу полягає в тому, що всі виготовлені підприємством напівфабрикати підлягають обов'язковому документуванню та передаються на спеціалізовані склади для зберігання. У подальшому їх переміщують залежно від потреб: або на склад готової продукції для подальшої реалізації, або до виробничих цехів для використання у технологічному процесі.

[109] Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ М-ва фінансів України від 30 листоп. 1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text

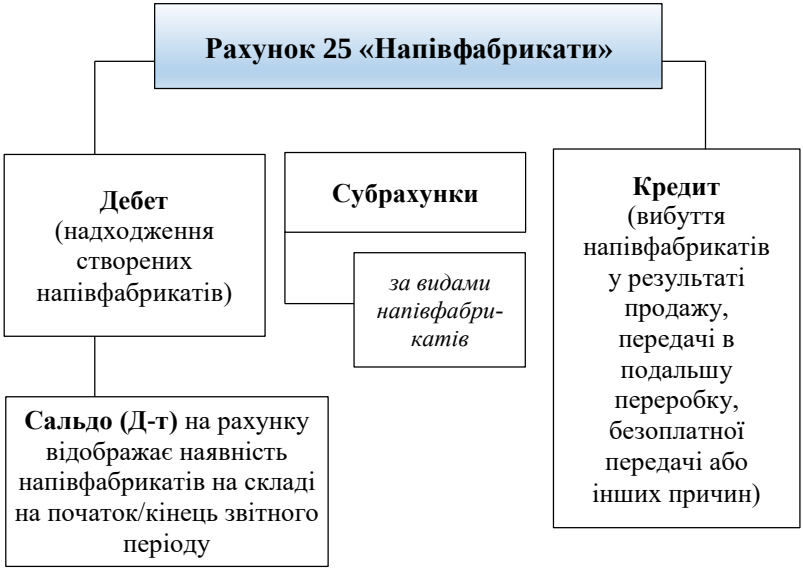


Рис. 15.2.1. **Змістовне наповнення рахунку 25 «Напівфабрикати»**[110]

У разі, якщо напівфабрикати власного виробництва використовуються виключно для внутрішніх потреб, підприємства обліковують їх рух за безнапівфабрикатним методом – без використання рахунка 25 «Напівфабрикати».

Напівфабрикати можуть одночасно перебувати в різних станах: як незавершене виробництво у відповідних підрозділах, як виробничі запаси під час зберігання на складах, як елементи виробничого процесу у споживчих цехах, а також як готова продукція на відповідному складі. Тому для достовірного визначення фінансового результату підприємства важливо забезпечити точне й об'єктивне визначення собівартості напівфабрикатів на кожному з етапів їх обігу. Це, у свою чергу, потребує організації належного аналітичного обліку,

[110] План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

документального супроводу операцій з їх руху, а також коректного визначення фактичної собівартості та її облікового відображення.

Аналітичний облік напівфабрикатів власного виробництва є важливою складовою частиною організаційного процесу бухгалтерського обліку, забезпечує деталізоване відображення інформації про їх наявність, рух і собівартість на кожному етапі виробничого циклу. Особливої актуальності це набуває на підприємствах з широким асортиментом виготовлюваної продукції, таких як машинобудівні, приладобудівні, меблеві підприємства, де використовується велика кількість напівфабрикатів різних найменувань і призначення.

Для ефективного управління виробничими процесами, а також для забезпечення повноти й достовірності бухгалтерської інформації, у робочому плані рахунків бухгалтерського обліку підприємства до рахунка 25 «Напівфабрикати» доцільно передбачити відкриття окремих субрахунків. Ці субрахунки можуть бути згруповані за різними ознаками, зокрема:

- ✓ за видами виробництва (основне, допоміжне, сервісне);
- ✓ за технологічними етапами (механічна обробка, складання, зварювання тощо);
- ✓ за структурними підрозділами (цехами, дільницями, виробничими лініями).

Також необхідно організувати аналітичний облік за відповідними статтями (наприклад, за групами виробів, видами продукції, рівнем готовності) та аналітичними рахунками, якими можуть виступати номенклатурні номери конкретних напівфабрикатів. Така деталізація дозволяє не лише точно контролювати рух і залишки напівфабрикатів на кожному етапі виробництва, а й формувати обґрунтовану виробничу собівартість продукції.

Організація аналітичного обліку напівфабрикатів передбачає їх відповідну класифікацію та групування. Основним критерієм такого групування виступає поділ напівфабрикатів за їх видами, функціональним призначенням та способом подальшого використання. Це, своєю чергою, сприяє покращенню

внутрішнього контролю, оптимізації використання ресурсів, своєчасному виявленню залишків або надлишків, а також забезпечує оперативне управління виробництвом.

Отже, аналітичний облік напівфабрикатів власного виробництва відіграє важливу роль у загальній системі бухгалтерського обліку, забезпечуючи не лише точність фінансової інформації, але й підвищення ефективності управління виробничими ресурсами.

Таким чином, облік напівфабрикатів власного виробництва є важливою складовою фінансового обліку, що забезпечує прозорість і контроль за витратами виробництва та рухом продукції на підприємстві. Для забезпечення повного й достовірного відображення операцій з такими активами у системі бухгалтерського обліку необхідно застосовувати відповідні бухгалтерські проведення.

Розглянемо типові бухгалтерські проведення за операціями з напівфабрикатами власного виробництва (табл. 15.2.1).

Таблиця 15.2.1

Відображення операцій з напівфабрикатами власного виробництва на рахунках бухгалтерського обліку

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Відображено витрати на виготовлення напівфабрикатів (матеріали, зарплата, енергія тощо)	231.n	20, 66, 65
2	Оприбутковано виготовлені напівфабрикати на склад	25	231.n
3	Передано напівфабрикати на інше виробництво (для подальшого використання)	23	25
4	Передано напівфабрикати на склад готової продукції (як продукцію для реалізації)	26	25
5	Реалізовано напівфабрикати як готову продукцію	36	701
6	Визнано собівартість реалізованих напівфабрикатів	901	26
7	Надійшли кошти від покупця за реалізовані напівфабрикати	311	36

8	Виявлено брак напівфабрикатів у процесі виготовлення	24	231.n
9	Списано зіпсовані (непридатні) напівфабрикати	947	25

*Примітка: рахунок 231.n – умовне позначення субрахунку, наприклад, «Виробництво напівфабрикатів», який підприємство може ввести у робочому плані рахунків для деталізації обліку витрат.

Відображення в обліку напівфабрикатів розглянемо на прикладі (табл. 15.2.2).

Приклад. ТОВ «Продукт» виготовляє продукцію за багатоступеневим технологічним процесом. У процесі виробництва на окремих стадіях створюються внутрішньовиробничі напівфабрикати власного виробництва, які можуть бути використані на наступних етапах виготовлення готової продукції або передані на інші виробничі дільниці для подальшої обробки. Облік таких напівфабрикатів ведеться для точного визначення собівартості продукції, контролю витрат матеріалів, праці та накладних витрат, а також для аналізу ефективності використання ресурсів на різних етапах виробництва.

Вихідні дані:

1. Матеріали передано у виробництво – 120 000 грн.
2. Зарплата основних виробничих працівників – 50 000 грн.
3. Нарахування на оплату праці – 11 000 грн.
4. Загальновиробничі витрати – 25 000 грн.
5. Випущено напівфабрикатів – 100 000 грн.
6. Частину напівфабрикатів (на суму 60 000 грн) використано для виготовлення готової продукції.
7. Інша частина залишається на складі як залишок.

Таблиця 15.2.2

Кореспонденція рахунків з обліку напівфабрикатів власного виробництва

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дебет	Кредит	
1	Передано матеріали у виробництво	23	201	120 000
2	Нараховано заробітна плата виробничим працівникам	23	661	50 000
3	Здійснено нарахування на заробітну плату (ЄСВ)	23	651	11 000
4	Відображено загальновиробничі витрати	91	631	25 000
5	Розподілено загальновиробничі витрати на виробництво	23	91	25 000
6	Випущено напівфабрикати	25	23	100 000
7	Списано частину напівфабрикатів на готову продукцію	23	25	60 000
8	Облік залишку напівфабрикатів на складі	–	–	40 000

Облік напівфабрикатів забезпечує чіткий контроль за виробничими процесами, сприяє більш точному визначенню фактичної собівартості готової продукції та ефективному управлінню ресурсами між структурними підрозділами підприємства.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Що таке напівфабрикати в обліку?
2. Які характеристики напівфабрикатів треба враховувати при їх обліку?
3. Що означає вартість виробництва напівфабрикатів?
4. Як відбувається оцінка залишків напівфабрикатів на складі?

5. Як враховуються витрати напівфабрикатів в процесі виробництва?

6. Які методи обліку можна використовувати для контролю за використанням напівфабрикатів?

7. Які особливості обліку витрат на виробництво пов'язані з напівфабрикатами?

8. Які види звітності по напівфабрикатам використовуються в обліку?

9. Що таке внутрішнє переміщення напівфабрикатів і чому вони важливі для обліку?

10. Як визначається обсяг виробництва на основі обліку напівфабрикатів?

11. Які основні принципи обліку напівфабрикатів у системі податкового обліку?

12. Які особливості ведення обліку напівфабрикатів у великих промислових підприємствах?

13. Які вимоги законодавства і стандартів обліку стосовно напівфабрикатів потрібно враховувати під час їх обліку?

14. Які методи оцінки запасів напівфабрикатів існують?

15. Які облікові записи створюються під час отримання та використання напівфабрикатів?

16. Які альтернативні методи управління використанням та обліку напівфабрикатів існують?

17. Які основні показники ефективності використання напівфабрикатів, що обліковуються в системі управління виробництвом?

18. Як відбувається взаємодія обліку напівфабрикатів з іншими складовими обліку виробничих запасів?

19. Чому важливий контроль за обліком напівфабрикатів для забезпечення виробництва?

20. Як контролюється використання та зберігання напівфабрикатів на підприємстві?



Тести контролю знань

1. Що таке система обліку в контексті напівфабрикатів?

а) метод обліку ваги і кількості напівфабрикатів;

б) система графіків і графіка доставки напівфабрикатів;

в) спосіб обліку витрат на виробництво напівфабрикатів;

г) всі вище перелічені відповіді

2. Яка інформація зазвичай включається в облік напівфабрикатів?

а) вага та кількість;

б) дата виробництва та придатності до споживання;

в) витрати на виробництво;

г) всі вище перелічені відповіді.

3. Що включає в себе контроль якості напівфабрикатів?

а) перевірка термінів придатності;

б) випробування на вміст шкідливих речовин;

в) збереження оптимальних умов зберігання;

г) всі вище перелічені відповіді

4. Підприємство харчової промисловості виготовляє продукцію у кілька етапів, при цьому на проміжних стадіях виробництва формуються внутрішньовиробничі напівфабрикати. Яку роль відіграє облік та контроль виробництва напівфабрикатів у забезпеченні безпеки харчових продуктів?

а) забезпечення якості та відповідності нормам;

б) відстеження термінів придатності;

в) збереження оптимальних умов зберігання;

г) всі вище перелічені відповіді.

5. Які інструменти контролю можуть бути включені до системи обліку та контролю виробництва напівфабрикатів?

а) методи випробування якості;

б) системи відстеження і технологічні контролю;

в) моніторинг термінів придатності;

г) всі вище перелічені відповіді.

6. Які можуть бути наслідки відсутності системи контролю якості напівфабрикатів у виробництві?

а) погіршення репутації підприємства;

б) ризик захворювання споживачів;

в) втрата довіри споживачів;

г) всі вище перелічені відповіді.

7. Яка роль має система контролю виробництва напівфабрикатів у відповідності до стандартів безпеки харчових продуктів?

а) забезпечення відповідності нормативам та стандартам якості;

б) виробництво продукції за найкращими технологіями;

в) моніторинг та забезпечення оптимальних умов зберігання;

г) всі вище перелічені відповіді.

8. Яка важлива частина обліку і контролю виробництва напівфабрикатів полягає в:

а) створенні документів, що підтверджують якість продукції;

б) використання контрольних точок виробництва для відстеження відхилень в якості;

в) регулярному оновленні технічної документації;

г) всі вище перелічені відповіді.

9. Яка користь від впровадження ефективної системи обліку і контролю виробництва напівфабрикатів?

а) зменшення втрат через відхилення в якості;

б) забезпечення відповідності гігієнічним стандартам;

в) покращення репутації компанії і забезпечення задоволення споживачів;

г) всі вище перелічені відповіді.

10. Які види звітності включаються в систему обліку напівфабрикатів?

а) щоденні звіти про виробництво;

б) звіти про технічний стан устаткування;

в) звіти про відстеження продукції;

г) всі вище перелічені відповіді.

11. Підприємство виготовляє продукцію у кілька етапів, при цьому на проміжних стадіях виробництва формуються внутрішньовиробничі напівфабрикати, які використовуються для подальшої обробки або передаються на інші дільниці. Які методи відстеження виробництва напівфабрикатів можуть бути використані для виявлення будь-яких відхилень у процесі виробництва?

а) відстеження за допомогою штрих-кодів або RFIГ міток;

б) впровадження системи камер спостереження;

в) використання системи GPS;

г) всі вище перелічені відповіді.

12. Що означає термін «SPB» в контексті виробництва напівфабрикатів?

а) система подання вимог клієнтів;

б) статистичний контроль процесу;

в) система проектування контрольних точок;

г) всі вище перелічені відповіді.

13. Які можуть бути методи контролю якості для виробництва напівфабрикатів?

а) випробування на міцність та еластичність;

б) візуальний огляд продукції;

в) вимірювання розмірів та ваги;

г) всі вище перелічені відповіді.

14. Які можуть бути переваги використання технологій Інтернету речей (IoT) у контролі виробництва напівфабрикатів?

а) віддалений моніторинг у реальному часі;

б) автоматизована звітність про виробництво;

в) можливість прогнозування відмов устаткування;

г) всі вище перелічені відповіді.

15. Що таке «Kaizen» у контексті виробництва та як може бути використане для поліпшення контролю напівфабрикатів?

а) впровадження методів стандартизації процесів виробництва для зменшення відхилень та покращення якості напівфабрикатів;

б) залучення працівників до процесу виявлення та аналізу проблем для пошуку рішень;

в) впровадження системи стандартизованої виробничої діяльності, щоб забезпечити ефективне та організоване виробництво напівфабрикатів;

г) застосування принципів Lean виробництва для зменшення втрат та оптимізації процесів виробництва напівфабрикатів.

16. Які інструменти статистичного контролю якості можуть бути використані для моніторингу процесу виробництва напівфабрикатів?

а) контроль діапазону;

б) контроль шару (парето-діаграма);

в) контроль усередненого діапазону;

г) всі вище перелічені відповіді.

17. Для правильного відображення фінансового стану підприємства та формування собівартості продукції необхідно коректно вести облік таких напівфабрикатів. У фінансовому обліку, напівфабрикати відображаються на:

а) рахунку «Напівфабрикати»;

б) рахунку матеріалів;

в) рахунку готової продукції;

г) рахунку виробництва.

18. На підприємствах, де напівфабрикати власного виробництва використовуються тільки для внутрішніх виробничих потреб, їх рух та залишки обліковуються в обліку, на:

а) рахунку 25;

б) рахунку 23;

в) рахунку 26;

г) рахунку 21.

19. Які можуть бути потенційні ризики у виробництві напівфабрикатів і як вони можуть бути виявлені та управлятися?

а) технічні збої у виробництві;

б) відсутність документованої процедури контролю якості;

в) проблеми з постачальниками сировини;

г) усі вище перелічені відповіді.

20. Підприємство виготовляє продукцію у кілька етапів, при цьому частина внутрішньовиробничих напівфабрикатів зберігається на складі до подальшого використання у виробництві. Оцінка напівфабрикатів, які зберігаються на складі протягом певного періоду, проводиться:

а) на основі спеціально розроблених облікових цін, з врахуванням планової собівартості;

б) за методом середньої собівартості;

в) за фактичними витратами;

г) не проводиться.



Теми для написання рефератів

1. Роль напівфабрикатів у виробництві та їх вплив на фінансові показники підприємства.
2. Облік та аналіз використання напівфабрикатів на підприємстві.
3. Методи оцінки запасів напівфабрикатів та їх вплив на фінансове здоров'я підприємства.

4. Внутрішнє переміщення напівфабрикатів на виробничому підприємстві: облік та управління.

5. Використання сучасних інформаційних систем в обліку напівфабрикатів: можливості та переваги.

6. Оптимізація обліку напівфабрикатів для забезпечення ефективності виробництва.

7. Правові аспекти обліку та оподаткування витрат на напівфабрикати у контексті законодавства.

8. Вплив обліку напівфабрикатів на стратегічне управління виробничим підприємством.

9. Управління витратами на виробництво з урахуванням обліку напівфабрикатів.

10. Аналіз витрат на напівфабрикати та їх вплив на собівартість продукції.

11. Використання методів оптимізації запасів напівфабрикатів для зниження витрат.

12. Стратегії управління запасами напівфабрикатів та їх ефективне використання.

13. Регулювання обліку та контроль за використанням напівфабрикатів у виробництві.

14. Вплив управління ризиками на облік та управління напівфабрикатами.

15. Використання напівфабрикатів як стратегічний ресурс у виробництві та його вплив на конкурентоспроможність підприємства.

РОЗДІЛ 5. АКТИВИ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ



ТЕМА 16. Відображення активів у фінансовій звітності підприємств

16.1. Класифікація активів та їх відображення у фінансовій звітності підприємств.

16.2. Розкриття інформації про активи у примітках до фінансової звітності.

16.3. Відображення знецінення активів у фінансовій звітності.

16.4. Застосування цифрових технологій відображення активів у звітності підприємств.

Основні терміни:

активи, залишкова (балансова) вартість, критерії визнання активу, облікова оцінка, політика переоцінки, примітки фінансової звітності, знецінення, цінність від використання, амортизаційний резерв, ERP-система, BI-інструменти, хмарний бухгалтерський облік (cloud accounting), блокчейн-реєстри, Big Data-аналітика



16.1. Класифікація активів та їх відображення у фінансовій звітності підприємств

Актив у широкому розумінні – це ресурс, контрольований підприємством у результаті минулих подій, від якого очікується надходження економічних вигід у майбутньому (п. 4 МСФЗ

«Концептуальна основа»[111]; ст. 1 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»[112]).

Будь-яка класифікація активів ґрунтується на облікових оцінках, що включають аналіз вірогідності очікуваних вигід та можливість достовірного їх вимірювання. Крім того, при визначенні активів здійснюється тестування контролю над ресурсом, що включає перевірку права власності, оцінку ризику та очікуваної вигоди, а також можливість вільного розпорядження ресурсом.

Такий підхід забезпечує точність і прозорість облікової інформації, дозволяє формувати достовірну фінансову звітність та приймати обґрунтовані управлінські рішення щодо ефективного використання активів підприємства.

Активи підприємства класифікуються за різними ознаками, зокрема за терміном використання (короткострокові та довгострокові), за участю у виробничому процесі (основні засоби, матеріали, напівфабрикати) та за характером (матеріальні, нематеріальні, фінансові). У фінансовій звітності активи відображаються у Балансі, який є основним фінансовим звітом і дозволяє оцінити фінансовий стан підприємства на певну дату, забезпечує прозорість майнового стану та слугує базою для аналізу ефективності використання ресурсів і прийняття управлінських рішень.

Узагальнена класифікація активів відображена на рис. 16.1.1.

Представлена класифікація активів дозволяє систематизувати ресурси підприємства, забезпечити правильне відображення їх у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності. Вона також сприяє проведенню економічного аналізу, визначенню ефективності використання активів, плануванню інвестицій та контролю за ризиками, пов’язаними з майном підприємства.

---

[111] МСФЗ «Концептуальна основа фінансової звітності». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text

[112] Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text

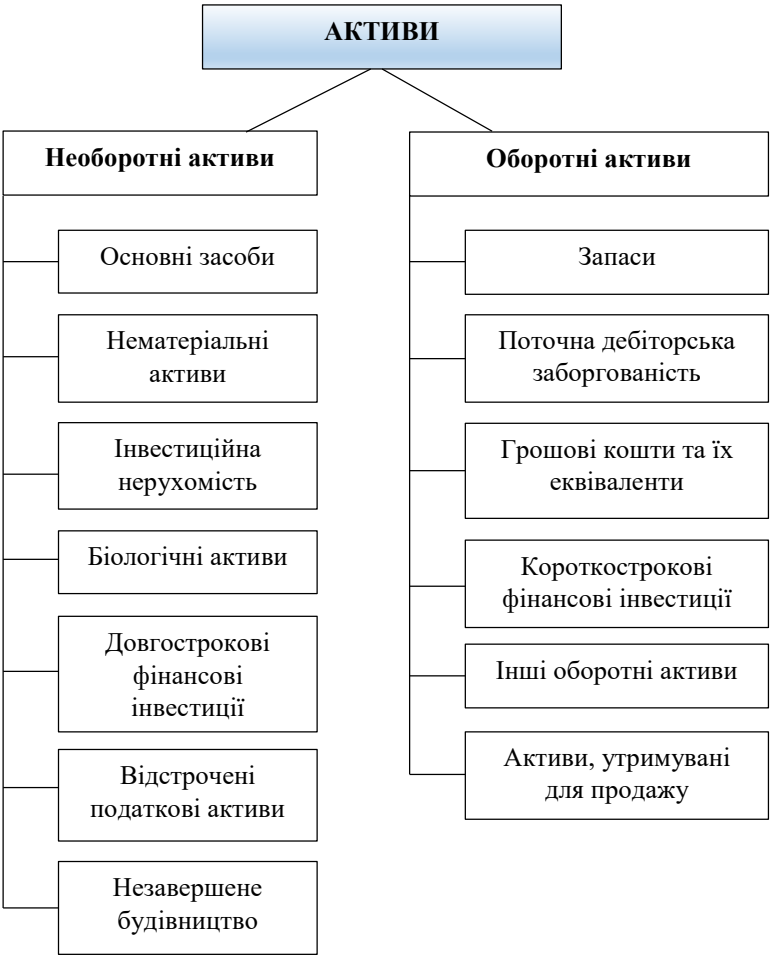


Рис. 16.1.1. **Класифікація активів підприємства**

Крім того, така класифікація полегшує управлінські рішення щодо оптимізації виробничих і фінансових ресурсів.

Нормативно-правове регулювання обліку активів підприємств в Україні забезпечується системою законодавчих і підзаконних актів, які охоплюють загальні вимоги до визнання, оцінки, класифікації,

відображення у фінансовій звітності та розкриття інформації про активи.

Головним нормативним документом, який встановлює загальні принципи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» № 996-XIV від 16.07.1999 р.[113] Закон підкреслює, що правильне визнання, оцінка та класифікація активів є основою для формування достовірної фінансової звітності, оцінки фінансового стану підприємства та ефективного управління ресурсами.

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО), затверджені Мінфіном України, регулюють порядок обліку окремих видів активів табл. 16.1.1.

Таблиця 16.1.1

Регулювання обліку окремих видів активів на рівні національних стандартів

Стандарт	Назва	Об'єкт регулювання
НП(С)БО 1	Загальні вимоги до фінансової звітності	Визначає структуру балансу, розкриття активів
НП(С)БО 7	Основні засоби	Порядок визнання, оцінки, амортизації та списання основних засобів
НП(С)БО 8	Нематеріальні активи	Визначення, первісна вартість, знос, вибуття НМА
НП(С)БО 9	Запаси	Оцінка, облік і списання запасів
НП(С)БО 10	Дебіторська заборгованість	Класифікація та оцінка поточної та довгострокової дебіторської заборгованості
НП(С)БО 11	Зобов'язання	Вплив на зворотну сторону активів (резерви під знецінення)
НП(С)БО 12	Фінансові	Облік коротко- та

[113] Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text

Стандарт	Назва	Об’єкт регулювання
	інвестиції	довгострокових фінансових вкладень
НП(С)БО 13	Фінансові інструменти	Оцінка та облік інструментів на ринку
НП(С)БО 19	Об’єднання підприємств	Гудвіл, злиття, придбання
НП(С)БО 28	Зменшення корисності активів	Механізм виявлення та обліку знецінення

Підприємства, які складають звітність за МСФЗ (IFRS/IAS), керуються такими стандартами:

IAS 1 – Подання фінансової звітності

IAS 16 – Основні засоби

IAS 38 – Нематеріальні активи

IAS 2 – Запаси

IAS 36 – Знецінення активів

IFRS 13 – Оцінка за справедливою вартістю

IFRS 9 – Фінансові інструменти

Впровадження МСФЗ в Україні регламентується наказами Мінфіну та Порядком № 419 від 28.12.2011 р. (із змінами), яким затверджено Перелік суб’єктів, що зобов’язані застосовувати міжнародні стандарти.

Інші регламенти та методичні документи:

– методичні рекомендації з обліку активів (Мінфін, ДПС)

– внутрішні положення облікової політики підприємства

– Інструкція № 291 про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку.

Отже, нормативне регулювання активів в Україні є багаторівневим: воно поєднує загальні законодавчі засади з деталізованими положеннями НП(С)БО або МСФЗ, що дозволяє забезпечити достовірне й уніфіковане подання активів у фінансовій звітності підприємств.

У фінансовій звітності активи відображаються в Балансі (Звіті про фінансовий стан) у двох основних розділах:

– **Необоротні активи** (активи, що утримуються понад 1 рік);

– **Оборотні активи** (активи, що будуть використані або реалізовані протягом року).

Активи підприємства відображаються у балансі за певною класифікацією та вартістю. У балансі підприємства активи відображаються за розділами та статтями, що характеризують їх склад, структуру та джерела формування.

Баланс складається з двох розділів: «Активи» та «Пасиви».

Розділ «Активи» показує, що має підприємство (його майно та права), а розділ «Пасиви» показує, з яких джерел це майно та права отримані (зобов'язання та власний капітал).

Баланс має відповідати основному бухгалтерському правилу:

Активи = Пасиви.

Це означає, що загальна вартість активів підприємства завжди дорівнює загальній вартості його пасивів (зобов'язань та власного капіталу).

Крім того, у балансі активи відображаються у вартісному виразі (за залишковою вартістю для основних засобів та за справедливою вартістю або собівартістю для інших активів). Залишкова вартість основних засобів визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю та сумою зносу. Актуальність інформації у балансі забезпечується шляхом регулярного перегляду та переоцінки активів, а також відображенням змін у вартості.

Підприємства, які складають повний комплект фінансової звітності, зокрема Баланс за ф. 1, керуються НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»[114] та Методрекомендаціями № 433[115].

Якщо ж підприємства складають скорочену фінансову звітність, зокрема Баланс за формою № 1-м або № 1-мс, мають дотримуватися

[114] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ М-ва фінансів України від 07 лют. 2013 р. №73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text

[115] Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : наказ М-ва фінансів України від 28 берез. 2013 р. № 433. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text

вимог НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [116].

В табл. 16.1.2. наведено приклад структури активів у Балансі.

Таблиця 16.1.2

Приклад структури активів у балансі

Розділ балансу	Стаття	Оцінка / Примітка
Необоротні активи	Основні засоби	За первісною або переоціненою вартістю, мінус знос
	Нематеріальні активи	Ліцензії, ПЗ, торгові марки
	Інвестиційна нерухомість	Оцінка за справедливою або первісною вартістю
Оборотні активи	Запаси	За найменшою із вартості придбання або чистої вартості реалізації
	Поточна дебіторська заборгованість	З урахуванням резерву сумнівних боргів
	Грошові кошти	У касі, на рахунках у банках

Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»[117] активи у звітності відображаються за:

– *первісною вартістю* (витрати на придбання);

– *переоціненою вартістю* (після незалежної оцінки);

– *справедливою вартістю* (для біологічних активів, фінансових інструментів);

– *чистою вартістю реалізації* (для запасів) (табл. 16.1.3).

Таке відображення дозволяє забезпечити достовірність і прозорість фінансової інформації, коректно оцінити майновий стан підприємства, контролювати ефективність використання ресурсів та планувати подальші інвестиції. Крім того, різні методи оцінки активів сприяють адекватному відображенню ризиків і потенційних

[116] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» : наказ М-ва фінансів України від 25 лют. 2000 р. № 39. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text

[117] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ М-ва фінансів України від 07 лют. 2013 р. №73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text

доходів, що забезпечує зацікавленим сторонам – власникам, інвесторам, кредиторам та органам контролю – повну картину фінансового стану підприємства.

Таблиця 16.1.3

Оцінка активів

Тип активу	Модель оцінки
Основні засоби	Первісна або переоцінена вартість
НМА	Первісна вартість, амортизація
Фінансові інвестиції	Справедлива вартість або амортизована собівартість
Запаси	Нижча з двох: собівартість або чиста вартість реалізації
Дебіторська заборгованість	Чиста реалізаційна вартість (мінус резерв)

Отже, активи вказуються у відповідних розділах балансу залежно від терміну використання і економічної сутності.

Заповнюють Баланс на підставі інформації про сальдо рахунків (субрахунків) на звітну дату (Додаток Л).

Звітність також включає інші фінансові звіти, такі як звіт про фінансові результати (звіт про прибутки та збитки), звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал, які деталізують інформацію про фінансовий стан та діяльність підприємства.

Хоча активи безпосередньо не показуються у Звіті про фінансові результати (ЗФР), вони відіграють опосередковану, але ключову роль у формуванні доходів і витрат, що й визначають фінансовий результат підприємства. Розглянемо, яким чином різні види активів впливають а статті Звіту про фінансові результати.

1. Через амортизацію необоротних активів

Актив	Як впливає на ЗФР	Стаття ЗФР
Основні засоби	Щомісячне нарахування амортизації	Адміністративні витрати, Собівартість, Інші операційні витрати
Нематеріальні активи	Знос нематеріальних активів	Аналогічно – залежно від напряму використання
Інвестиційна	Якщо оцінюється за	Інші доходи/витрати від

нерухомість	справедливою вартістю	переоцінки

2. Через витрати на використання оборотних активів

Актив	Як впливає	Стаття у ЗФР
Запаси	Списуються при реалізації продукції/послуг	Собівартість реалізованої продукції
Дебіторська заборгованість	Створення резерву сумнівних боргів	Інші операційні витрати
Грошові кошти	Використовуються для операцій, що формують витрати або доходи	Фінансові доходи/витрати, Адміністративні витрати тощо

3. Через дохід від активів

Актив	Джерело доходу	Стаття у ЗФР
Фінансові інвестиції	Дивіденди, відсотки, прибуток від продажу	Фінансові доходи, Інші доходи
Інвестиційна нерухомість	Орендні надходження	Інші операційні доходи
Основні засоби (операційні)	Генерація основної продукції	Чистий дохід (виручка)

4. Через знецінення активів

У разі зниження відшкодовуваної вартості активу (наприклад, внаслідок морального старіння чи втрати прибутковості):

– виникають втрати від знецінення, які зменшують фінансовий результат.

– відображаються у ЗФР як інші витрати операційної діяльності або збитки від знецінення активів (відповідно до НП(С)БО 28[118] або IAS 36).

Отже, активи не фігурують у Звіті про фінансові результати безпосередньо, але через:

[118] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» : наказ М-ва фінансів України від 24 груд. 2004 р. № 817. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text

– амортизацію;

– витрати на списання;

– знецінення;

– отримані доходи вони формують операційний, фінансовий і чистий прибуток або збиток.

Таким чином, правильна класифікація та відображення активів у фінансовій звітності є важливим для розуміння фінансового стану підприємства, його діяльності та для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

16.2. Розкриття інформації про активи у примітках до фінансової звітності

Примітки до фінансової звітності є важливою складовою звітного пакету підприємства, що надає користувачам розширену, деталізовану та пояснювальну інформацію до показників, наведених у формах фінансової звітності. Особливу увагу в примітках приділяють розкриттю інформації про активи, оскільки саме вони формують економічний потенціал підприємства та впливають на фінансовий результат.

Нормативною основою розкриття інформації про активи у примітках до фінансової звітності є:

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

НП(С)БО 7, 8, 9, 10, 12, 28 – для окремих видів активів

МСФЗ (IFRS) – для підприємств, що звітують за міжнародними стандартами (особливо IAS 1, IAS 16, IAS 38, IAS 36, IFRS 13).

У примітках до фінансової звітності розкривається детальна інформація про активи підприємства, яка не відображається у формах звітності і дозволяє користувачам отримати більш повне уявлення про фінансовий стан компанії, ніж це можливо лише на основі балансу та інших форм звітності.

Примітки до фінансової звітності щодо активів містять ключову інформацію для розуміння їх складу, руху та оцінки:

1. Розшифрування статей балансу – основні засоби, нематеріальні активи, запаси, дебіторська та кредиторська заборгованість.

2. Рух активів – придбання, вибуття, переоцінка, амортизація.

3. Методи оцінки – первісна вартість, справедлива вартість, метод участі в капіталі.

4. Забезпеченість активів – активи, що забезпечують зобов'язання (застава, гарантії).

5. Обмеження використання – наприклад, застави, лізинг, інші зобов'язання.

6. Активи для продажу – вартість, класифікація, умови продажу.

7. Нематеріальні активи – вартість, метод амортизації, строк корисного використання, створені активи.

8. Додаткові відомості – резерви під знецінення, строки реалізації, ризики та інші фактори, що впливають на оцінку та використання активів.

Примітки до фінансової звітності щодо активів забезпечують деталізацію та пояснення показників балансу. Вони дозволяють зрозуміти не лише склад і структуру активів, а й їхній рух, оцінку, обмеження у використанні та потенційні ризики. Наявність такої інформації робить звітність прозорішою та підвищує її аналітичну цінність для користувачів – інвесторів, кредиторів, менеджменту.

Деталізація залишків та змін активів надає можливість оцінити ефективність управління ресурсами підприємства та виявити фактори, що впливають на їх використання. У результаті примітки стають важливим інструментом для формування довіри до фінансової звітності та підвищення якості прийняття управлінських рішень.

У примітках розкривається облікова політика щодо визнання, оцінки, амортизації та переоцінки активів, а також аналізується їх структура та зміни у складі за звітний період.

Користувачам надається деталізація залишків за окремими видами активів, що дає змогу об'єктивно оцінити ефективність використання ресурсів підприємства та виявити тенденції їх зміни

у динаміці. Така інформація формує підґрунтя для прийняття обґрунтованих управлінських і інвестиційних рішень (табл. 16.2.1).

Таблиця 16.2.1

Основні відомості, що підлягають розкриттю

Вид активів	Інформація, яку розкривають у примітках
Основні засоби	– метод амортизації – строк корисного використання – первісна та залишкова вартість – переоцінка та її ефект – застави, арешти
Нематеріальні активи	– найменування та характер активу – вартість, знос – термін дії прав – метод амортизації
Запаси	– метод оцінки (FIFO, середньозважена) – структура запасів – втрати від уцінки
Дебіторська заборгованість	– склад дебіторської заборгованості – резерв сумнівних боргів – рух резерву – строки погашення
Грошові кошти	– залишки за видами рахунків - наявність обмежень на використання (заблоковані рахунки)
Фінансові інвестиції	– класифікація (поточні/непоточні) – метод оцінки – доходи/збитки від зміни вартості
Інвестиційна нерухомість	– метод оцінки (справедлива / первісна) – дохід від оренди – прибутки/збитки від переоцінки
Біологічні активи	– оцінка за справедливою вартістю – зміни в обсягах – вплив на прибуток

Таким чином, примітки до фінансової звітності не лише уточнюють зміст балансових показників, а й розкривають інформацію, необхідну для аналізу управління активами

підприємства. Розглянемо приклад руху основних засобів, які відображаються у примітках до фінансової звітності в табл. 16.2.2.

Таблиця 16.2.2

Рух основних засобів (розкривається у примітках)

Найменування групи	Залишок на початок періоду	Надходження	Вибуття	Залишок на кінець періоду
Будівлі	1 000 000	100 000	–	1 100 000
Обладнання	500 000	20 000	50 000	470 000
Транспорт	300 000	–	30 000	270 000

З табл. 16.2.2 можна зробити висновки:

✓ будівлі: маємо приріст на 100 тис. грн (+10 %), що свідчить про розширення або модернізацію офісної/виробничої інфраструктури;

✓ обладнання: надходження (20 тис. грн) менше ніж вибуття (50 тис. грн), отже, обсяг активів скоротився на 30 тис. грн. Це може свідчити про часткову заміну або списання застарілих одиниць без відповідного оновлення;

✓ транспорт: відсутність надходження при вибутті на 30 тис. грн зменшує мобільність підприємства та може вплинути на логістичні витрати або оперативність доставки;

✓ загальна тенденція: хоча в частині будівель активи зросли, у двох інших групах відбулося скорочення. Це може свідчити про певну консервацію потужностей або перегляд потреб у матеріальній базі.

Зокрема, щодо основних засобів у примітках наводиться інформація про їх вартість на початок і кінець періоду, надходження та вибуття, метод амортизації, строки корисного використання, суму нарахованого зносу, переоцінки (якщо такі здійснювалися) та про об'єкти, передані в заставу. Аналогічні відомості розкриваються й щодо нематеріальних активів: надаються дані про тип активу (наприклад, програмне забезпечення, патенти), строк дії прав, залишкову вартість та методи амортизації.

Для запасів у примітках зазначається метод оцінки (наприклад, середньозважена собівартість або метод FIFO), розкривається склад

за групами (сировина, готова продукція, товари тощо) та сума уцінки запасів, якщо вона була здійснена. У випадку дебіторської заборгованості розкривається її поділ за строками погашення, створення резерву сумнівних боргів і зміни в його розмірі.

Також у примітках надається інформація про фінансові інвестиції, зокрема за видами (довгострокові, поточні), методом оцінки (справедлива вартість, амортизована собівартість), а також доходи або збитки, пов'язані зі зміною їх вартості. У випадку наявності інвестиційної нерухомості чи біологічних активів примітки повинні містити метод їх оцінки, переоцінки, доходи від використання (наприклад, оренда або реалізація) та обґрунтування справедливої вартості.

Прикладами деталізації є:

– Загальна сума основних засобів може бути розбита на окремі групи (наприклад, будівлі, споруди, машини та обладнання, транспортні засоби).

– Запаси можуть бути розбиті на сировину, матеріали, готову продукцію, товари, тощо.

– Дебіторська заборгованість може бути розбита на заборгованість покупців, заборгованість пов'язаних сторін, тощо.

Окремо розкриваються факти знецінення активів: наводяться причини зменшення корисності, результати тесту на знецінення, сума втрат та розподіл їх за статтями витрат.

Важливо, що примітки також містять інформацію про обмеження у використанні активів, наприклад, якщо вони перебувають у заставі, під арештом або не використовуються за призначенням. Така інформація суттєво підвищує прозорість звітності та знижує інформаційний ризик для користувачів.

Таким чином, розкриття інформації про активи у примітках до фінансової звітності є не лише вимогою стандартів бухгалтерського обліку, а й дієвим інструментом підвищення якості управлінських та інвестиційних рішень. Воно забезпечує цілісне уявлення про реальний стан активів підприємства, динаміку їх змін і вплив на фінансовий результат. Завдяки цьому користувачі звітності – інвестори, кредитори, аналітики та інші зацікавлені сторони –

отримують надійну інформацію про фінансовий стан компанії, що створює основу для прийняття обґрунтованих рішень.

16.3. Відображення знецінення активів у фінансовій звітності

Знецінення активів – це зменшення балансової вартості активу, якщо вона перевищує його очікувану відшкодовувану суму. Така ситуація може виникнути внаслідок зміни ринкових умов, морального або фізичного зносу, зниження прибутковості від використання активу чи змін в економічному середовищі.

У фінансовій звітності знецінення активів має бути відображене як витрати, що зменшують фінансовий результат підприємства, а також супроводжене розкриттям відповідної інформації в примітках.

НП(С)БО 28[119] визначає перелік зовнішніх і внутрішніх факторів, які можуть свідчити про необхідність тесту на знецінення:

Зовнішні ознаки:

– значне зниження ринкової вартості активу;

– несприятливі зміни в законодавстві, ринках, економічному середовищі;

– зростання ринкових відсоткових ставок.

Внутрішні ознаки:

– знос або пошкодження активу;

– погіршення економічної ефективності;

– зміна в способі використання активу;

– втрата контролю або очікуваних вигід.

При виявленні хоча б однієї з ознак підприємство зобов'язане провести тест на знецінення.

Порядок визначення знецінення активів включає кілька послідовних етапів:

[119] Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» : наказ М-ва фінансів України від 24 груд. 2004 р. № 817. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text

1. **Балансова вартість**. Спершу встановлюється залишкова (амортизована) вартість активу на дату оцінки.

2. **Відшкодовувана сума**. Далі визначається величина, що дорівнює більшій із двох показників:

- ✓ справедлива вартість за вирахуванням витрат на продаж;
- ✓ вартість використання, яка розраховується як дисконтований майбутній грошовий потік від активу.

3. **Втрати від знецінення.** Якщо балансова вартість перевищує відшкодовувану суму, різниця між ними визнається у звітності як збиток від знецінення.

За умови, коли балансова вартість перевищує відшкодовувану, різницю визнають витратами у Звіті про фінансові результати.

Знецінення активів у фінансовій звітності відображається шляхом зменшення балансової вартості активу до його очікуваної суми відшкодування, якщо ця сума нижча за балансову вартість. Це зменшення, як правило, визнається як витрати у звіті про фінансові результати, або через резерв під знецінення.

Детальніше про відображення знецінення активів:

1. Принцип нижчої вартості:

Основний принцип полягає в тому, що актив не повинен відображатися у фінансовій звітності за сумою, що перевищує очікувану суму відшкодування від його використання або продажу.

2. Тест на знецінення:

Якщо балансова вартість активу перевищує очікувану суму відшкодування, актив вважається знеціненим і вимагає зменшення балансової вартості.

3. Відображення зменшення:

Витрати: Найчастіше, сума знецінення визнається у складі витрат у звіті про фінансові результати, наприклад, на рахунку 94 «Інші операційні витрати».

Резерв під знецінення: Альтернативний підхід передбачає створення резерву під знецінення через контрактивний рахунок, аналогічно резерву сумнівних боргів.

4. Основні засоби (ОЗ):

При знеціненні ОЗ, їх балансову вартість зменшують до суми очікуваного відшкодування, яка може бути визначена як вища з двох величин: ціна продажу та вартість використання.

5. Запаси:

Знецінення запасів може відображатися безпосередньо на витрати, або через формування резерву уцінки.

6. Примітки до звітності:

У примітках до фінансової звітності надають детальні пояснення щодо знецінення, включаючи методи оцінки, суми та причини знецінення (табл. 16.3.1).

Таблиця 16.3.1

Інформація, що розкривається у примітках до фінансової звітності

Що розкривається	Зміст
Застосовані оцінки та припущення	Методи, дисконтна ставка, джерела ринкових даних
Актив або група активів, що знецінились	Найменування, залишкова вартість до і після знецінення
Ознаки знецінення	Конкретні фактори, які спричинили зменшення корисності
Зміна вартості знецінення	Якщо було часткове відновлення (reversal), вказується ефект

Важливо враховувати:

Знецінення може бути наслідком зміни умов використання активу, фізичного пошкодження, морального старіння, або зміни ринкової вартості.

Актив не повинен відображатися у звітності за сумою, що перевищує очікувану суму відшкодування.

Процедура знецінення активів регулюється МСФЗ (Міжнародні стандарти фінансової звітності).

Розглянемо приклад розрахунку

Підприємство має основний засіб (верстат) із залишковою вартістю 500 000 грн. Унаслідок морального старіння та зменшення попиту очікувана вартість використання – 380 000 грн, а ринкова вартість – 400 000 грн. Відшкодовувана сума дорівнює 400 000 грн.

Втрати від знецінення = 500 000 – 400 000 = 100 000 грн

Ці 100 тис. грн списуються у витрати, а балансова вартість активу зменшується.

Якщо в наступному періоді ситуація поліпшується (наприклад, збільшення прибутковості активу або зростання ринкової ціни), можливе часткове або повне відновлення попередньо списаного знецінення (крім гудвілу!).

Відновлення визнається у складі інших доходів.

Нове значення активу не може перевищувати його первісну залишкову вартість без урахування попереднього знецінення.

Відображення знецінення активів забезпечує реалістичне представлення фінансового стану підприємства. Це особливо важливо в періоди економічної нестабільності або суттєвих змін у діяльності компанії. Знецінення попереджає завищення активів, заниження витрат і, відповідно, необґрунтоване завищення прибутку.

Знецінення активів – це важливий механізм дотримання принципів обачності, достовірності та відповідності доходів і витрат. Його коректне відображення у фінансовій звітності дозволяє зацікавленим сторонам (інвесторам, кредиторам, аудиторам) оцінити реальну вартість активів, рівень ризиків і фінансову стабільність підприємства. Оцінка знецінення вимагає не лише бухгалтерських знань, але й аналітичного підходу до прогнозування економічних вигід.

16.4. Застосування цифрових технологій відображення активів у звітності підприємств

У сучасних умовах цифровізації бізнесу облік активів значною мірою автоматизується за допомогою інформаційних технологій (рис. 16.4.1). Це дозволяє не лише автоматизувати рутинні операції, а й забезпечити точність, своєчасність і прозорість даних, що відображаються у фінансовій звітності.

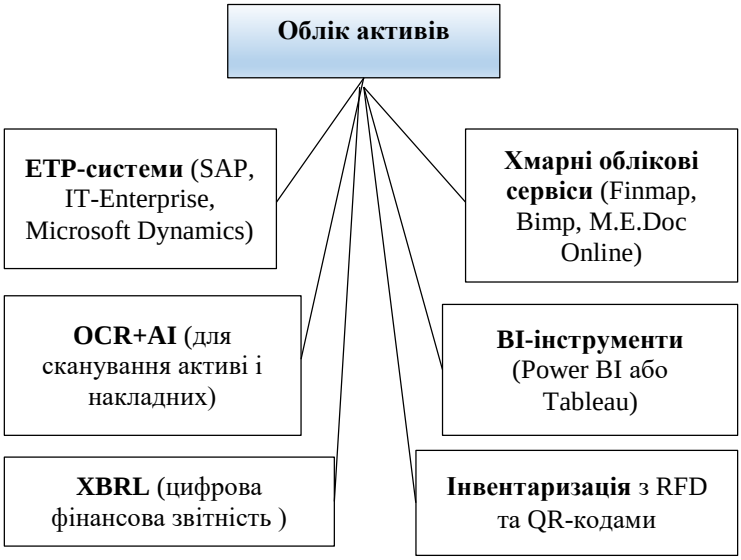


Рис. 16.4.1. **Цифрові технології в обліку та звітності активів**

Одним з ключових цифрових інструментів для управління активами є ERP-системи (Enterprise Resource Planning). Вони забезпечують комплексний облік основних засобів, нематеріальних активів, запасів і фінансових інструментів.

Такі системи як SAP, IT-Enterprise, Microsoft Dynamics дозволяють:

– автоматично нараховувати амортизацію відповідно до заданих методів і строків;

– вести аналітичний облік активів за місцями експлуатації, центрами відповідальності або проектами;

– формувати регламентовану звітність (у т.ч. для податкових цілей);

– проводити переоцінку та облік знецінення відповідно до НП(С)БО або МСФЗ.

ERP (Enterprise Resource Planning) – це комплексне програмне забезпечення для автоматизації бізнес-процесів, зокрема обліку

активів, приклади систем наведено в табл. 16.4.1.

Таблиця 16.4.1

Приклади систем та їх функції

Приклад системи	Функції щодо активів
SAP	Повний облік необоротних активів, автоматичне нарахування амортизації, знецінення
IT-Enterprise	Інвентаризація ОЗ, формування звітності, контроль переміщень
Microsoft Dynamics	Облік по центрах витрат, аналітика ефективності активів

Наприклад, у SAP можна задати індивідуальний графік амортизації для кожного активу, автоматично формуючи записи в Головній книзі, що напряму впливають на звіт про фінансовий стан і звіт про прибутки та збитки.

Ще одним видом цифрових технологій є хмарні сервіси.

Малі та середні підприємства дедалі частіше використовують хмарні сервіси, такі як Finmap, Bimp, M.E.Doc Online для обліку малоцінних необоротних активів, орендованого обладнання та контролю руху запасів. Ці сервіси забезпечують:

– онлайн-доступ до обліку активів з будь-якого пристрою;

– автоматичну генерацію первинних документів (актів, накладних, інвентарних карток);

– зручне формування звітів по залишковій вартості активів.

Хмарні платформи (наприклад, Bimp, Finmap) дозволяють вести облік малоцінних активів, інвентаризації, лізингового майна з будь-якого пристрою, що підвищує мобільність і зручність.

Перевагами таки технологій є:

– доступ онлайн 24/7;

– автоматичні оновлення даних;

– інтеграція з банком, CRM, е-документообігом.

Застосування оптичного розпізнавання символів (OCR) разом з AI дозволяє автоматично зчитувати акти приймання, накладні, акти списання тощо.

Оптичне розпізнавання символів (OCR) у поєднанні зі штучним інтелектом (AI) дає змогу автоматично обробляти великі обсяги первинної документації. Це стосується, зокрема, актів приймання-передачі основних засобів, накладних на придбання активів, рахунків-фактур.

Приклад: Скануємо акт приймання основного засобу → система розпізнає дані → автоматично створюється картка обліку активу з урахуванням дати введення в експлуатацію, вартості, строку амортизації.

Система самостійно зчитує реквізити документа, витягує ключові дані (вартість, дата, найменування) та формує відповідну проводку або об'єкт обліку. Це значно прискорює процес внесення інформації до облікових систем і зменшує ймовірність помилок.

Сучасні інструменти Business Intelligence (BI), такі як Power BI або Tableau, використовуються для аналізу стану активів і побудови інтерактивних звітів.

Power BI, Tableau дозволяють на основі даних бухгалтерії будувати візуалізовані звіти (табл. 16.4.2).

Таблиця 16.4.2

Приклад візуалізованих звітів (тис. грн)

Період	Первісна вартість	Амортизація (накопичена)	Залишкова вартість
2022	3 000	1 200	1 800
2023	3 200	1 800	1 400
2024	3 500	2 300	1 200

Такі показники наочно демонструють вплив активів на фінансовий результат і дозволяють приймати стратегічні управлінські рішення.

Наприклад, підприємство може:

– аналізувати динаміку амортизації активів за періодами;

– відстежувати залишкову вартість активів по підрозділах;

– будувати дашборди для контролю ефективності використання майна.

Формат XBRL (eXtensible Business Reporting Language) використовується для подання фінансової звітності до регуляторів (в Україні – до НКЦПФР). Це дозволяє:

– автоматизувати перевірку відповідності звітності;

– зменшити людський чинник;

– порівнювати структуру активів між підприємствами.

Сучасні компанії використовують RFID-мітки або QR-коди для оперативної перевірки наявності та стану активів, тобто інвентаризації.

Вони дозволяють:

– сканувати активи в процесі інвентаризації за допомогою смартфонів або планшетів;

– моментально оновлювати інформацію в обліковій системі;

– ідентифікувати місцезнаходження, відповідальну особу та технічний стан об’єкта.

Отже, застосування цифрових технологій у відображенні активів у звітності дозволяє:

– забезпечити оперативність і точність даних;

– автоматизувати процеси від первинного обліку до формування

звітності;

– підвищити інформаційну прозорість і контроль за ефективністю використання ресурсів.

У перспективі цифрові інструменти ставатимуть не просто підтримкою обліку, а його інтегрованою частиною, що забезпечує якісне управління активами на всіх рівнях – від бухгалтера до власника бізнесу.



Питання для самоконтролю знань здобувачів освіти

1. Яку роль відіграють примітки до фінансової звітності у розкритті інформації про активи?
2. Які нормативні документи регламентують подання приміток до фінансової звітності в Україні?
3. Яку інформацію необхідно розкривати щодо основних засобів у примітках до звітності?
4. Як у примітках розкриваються зміни у складі та вартості нематеріальних активів?
5. Що розуміється під знеціненням активів у бухгалтерському обліку?
6. У яких випадках підприємство зобов’язане проводити тест на зменшення корисності активів?
7. Які зовнішні та внутрішні ознаки свідчать про можливе знецінення активів?
8. Як визначається відшкодовувана сума активу?
9. Чим відрізняється справедлива вартість мінус витрати на продаж від вартості використання?
10. Як розраховується сума знецінення активу?
11. Які облікові проведення використовуються для відображення втрат від знецінення?
12. Як знецінення впливає на фінансові результати підприємства?
13. У яких розділах фінансової звітності відображається

знецінення активів?

14. Які вимоги до розкриття інформації про знецінення у примітках до фінансової звітності?

15. Що таке цифрові технології в контексті бухгалтерського обліку активів?

16. Які функції щодо обліку активів виконують ERP-системи (наприклад, SAP, IT-Enterprise)?

17. У чому полягає перевага хмарних облікових сервісів для обліку активів на малих підприємствах?

18. Як працює OCR-технологія та як її застосовують для автоматичного введення даних про активи?

19. Яку роль відіграє штучний інтелект (AI) в автоматизації обліку активів?

20. Що таке XBRL і які переваги надає його використання у звітності про активи?

21. Як BI-системи (Power BI, Tableau) допомагають візуалізувати дані щодо активів підприємства?

22. Яким чином застосування RFID і QR-кодів спрощує процес інвентаризації активів?

23. Які ризики можуть виникнути при використанні цифрових технологій у відображенні активів?

24. Яка відмінність у відображенні знецінення за НП(С)БО та за МСФЗ (IAS 36)?

25. Які активи належать до фінансових і як вони обліковуються у звітності?

Тести контролю знань



1. Що є головною ознакою розподілу активів на оборотні та необоротні?

а) спосіб оцінки;

б) строк використання;

в) первісна вартість;

г) вартість амортизації.

2. До необоротних активів належать:
а) запаси;
б) дебіторська заборгованість;
в) основні засоби;
г) грошові кошти.

3. Який із наведених активів належить до оборотних?
а) будівлі;
б) виробниче обладнання;
в) сировина та матеріали;
г) нематеріальні активи.

4. Яка з наведених характеристик НЕ є ознакою активу?
а) приносить економічні вигоди;
б) завжди є грошовим еквівалентом;
в) контролюється підприємством;
г) ідентифікований об’єкт обліку.

5. Основні засоби обліковуються у балансі за статтею:
а) короткострокові активи;
б) необоротні активи;
в) інші фінансові активи;
г) грошові кошти.

6. Первісна вартість активу – це:
а) його ліквідаційна вартість;
б) поточна ринкова ціна;
в) сума сплачена при придбанні з урахуванням витрат;
г) балансова вартість на звітну дату.

7. До нематеріальних активів належать:
а) запаси;
б) патенти та ліцензії;
в) будівлі;
г) товари в обороті.

8. Який документ визначає правила подання активів у фінансовій звітності в Україні?

а) Податковий кодекс;

б) НП(С)БО 1;

в) Закон «Про інвестиційну діяльність»;

г) Наказ Мінекономіки.

9. Яка одиниця є обліковою при визначенні активу?

а) група об’єктів;

б) організація в цілому;

в) витрати періоду;

г) ідентифікований об’єкт.

10. У який звіт включається інформація про залишкову вартість активів?

а) звіт про рух грошових коштів;

б) баланс (Звіт про фінансовий стан);

в) Примітки до звітності;

г) звіт про прибутки і збитки.

11. Який актив визнається оборотним згідно з НП(С)БО?

а) якщо він використовується понад 1 рік;

б) якщо він є частиною власного капіталу;

в) Якщо його планують використати протягом 12 місяців;

г) Якщо він є джерелом фінансування.

12. Що таке залишкова вартість активу?

а) його ринкова ціна;

б) первісна вартість мінус амортизація;

в) витрати на утримання;

г) вартість страхування.

13. Активи у формі грошових коштів у касі та на рахунках – це:

а) фінансові інструменти;

б) інвестиційна нерухомість;

в) грошові кошти та їх еквіваленти;

г) дебіторська заборгованість.

14. У фінансовій звітності активи поділяються на такі категорії:

а) довгострокові й короткострокові;

б) необоротні та оборотні;

в) виробничі та невиробничі;

г) основні та допоміжні.

15. Дебіторська заборгованість – це:

а) зобов'язання підприємства;

б) сума боргів, яку мають повернути підприємству;

в) грошові еквіваленти;

г) амортизаційні витрати.

16. Як у фінансовій звітності класифікується інвестиційна нерухомість?

а) як грошовий еквівалент;

б) як окрема категорія необоротних активів;

в) Як запаси;

г) як витрати.

17. Актив визнається таким, що підлягає відображенню у звітності, якщо:

а) він уже оприбуткований;

б) його вартість може бути достовірно визначена;

в) його планують продати;

г) він підлягає податковому обліку.

18. У примітках до фінансової звітності активи відображаються з метою:

а) формального виконання вимог стандартів;

б) забезпечення додаткової інформації про структуру та рух активів;

в) скорочення обсягу балансу;

г) оптимізації податкового навантаження.

19. До складу запасів не входить:

а) сировина;

б) незавершене виробництво;

в) основні засоби;

г) товари на складі.

20. У примітках до фінансової звітності обов'язково розкриваються:

а) всі операції з грошима;

б) методики оцінки активів та зміни їх вартості;

в) податкові нарахування;

г) рівень прибутковості.

21. Відшкодовувана сума активу визначається як:

а) первісна вартість мінус амортизація;

б) справедлива вартість плюс витрати на продаж;

в) вища з двох величин: справедлива вартість мінус витрати на продаж або вартість використання;

г) середнє арифметичне між справедливою та залишковою вартістю.

22. Який із наведених активів може бути відображений у фінансовій звітності як «утримуваний для продажу»?

а) основний засіб, призначений для модернізації;

б) земельна ділянка, що перебуває у заставі;

в) обладнання, щодо якого прийнято рішення про продаж у найближчі 12 місяців;

г) нематеріальний актив, створений власними силами.

23. Інформація про склад активів розкривається у:

а) головній книзі;

б) примітках до фінансової звітності;

в) податковій декларації;

г) наказі про облікову політику.



Теми для написання рефератів

1. Цифрова трансформація бухгалтерського обліку в Україні: сучасний стан та перспективи. *(аналіз переходу на хмарні рішення, електронні документи, вплив воєнного стану)*
2. Роль фінансової звітності у забезпеченні прозорості діяльності підприємства.
3. Облік активів в умовах інфляції: виклики та методи адаптації.
4. Етика в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності: міжнародний та національний підходи. *(розгляд порушень, маніпуляцій, кейсів типу Enron, Wirecard)*
5. XBRL як інструмент цифрової звітності: досвід ЄС та впровадження в Україні.
6. Амортизаційна політика підприємства: вплив на прибуток та податкове навантаження.
7. Облік нематеріальних активів: особливості визнання, оцінки та відображення у звітності.
8. Фінансова звітність малого бізнесу: спрощені форми обліку та виклики цифровізації.
9. Штучний інтелект в бухгалтерії: загроза чи інструмент ефективності?
10. Стійкість підприємства через призму обліку: як обліковується ESG (екологія, соціальна відповідальність, управління).
11. Кібербезпека та захист бухгалтерських даних: ризики цифрової епохи та інструменти мінімізації.
12. Інтеграція управлінського та фінансового обліку: сучасні підходи до формування єдиної інформаційної системи підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бухгалтерський облік (для необлікових спеціальностей) : навч. посіб. / Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок, О. М. Дмитренко. Житомир : Рута, 2022. 256 с.
2. Бухгалтерський облік і аудит в управлінні лісогосподарським підприємством : підручник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, В. С. Ейсмонт, Т. С. Гайдучок, Н. І. Цегельник. Житомир : Рута, 2019. 372 с.
3. Вітер С. А., Гайдучок Т. С., Василенко Т. М. Порівняльний аналіз обліку основних засобів за бухгалтерським та податковим законодавством: проблемні аспекти сучасного періоду. *Інклюзивна економіка*. 2024. № 3(05). С. 20-27.
4. Гайдучок Т. С., Абрамова І. В., Цимбалюк І. С. Роль обліково-аналітичного забезпечення в управлінні запасами підприємств. *Проблеми та перспективи реалізації та впровадження міждисциплінарних наукових досягнень* : зб. наук. праць з матеріалами VII Міжнар. наук. конф., м. Миколаїв, 19 липня, 2024р. / Міжнародний центр наукових досліджень. Вінниця : ТОВ «УКРЛОГОС Груп, 2024. С. 24-27.
5. Гайдучок Т. С., Вітер С. А., Абрамова І. В. Сучасні підходи до оцінки запасів за національними та міжнародними стандартами в системі управління оборотними активами підприємства. *Проблеми сучасних трансформацій. Сер. Економіка та управління*. 2024. № 14. https://doi.org/10.54929/2786-5738-2024-14-09-02
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : наказ М-ва фінансів України від 30 листоп. 1999 р. № 291. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text
7. Іщенко Я. П., Сергєєв Я. С. Категоріальний апарат та класифікація біологічних активів в умовах провадження органічного виробництва. *Економіка та суспільство*. 2024. Вип. 63. URL: https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/4171

8. Лист Державної податкової служби України № 8939/7/99-00-07-02-01-07 від 04 черв. 2020 р. URL: https://tax.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/listi-dps/print-74588.html

9. Лісова Г. Брак у виробництві. *Дебет-кредит*. 2018. № 22. URL: https://online.dtkt.ua/2018/22/51439

10.Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів» : наказ М-ва фінансів України від 29 груд. 2006р. № 1315 URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1315201-06#Text

11. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : наказ М-ва фінансів України від 10 січ. 2007 р. № 2. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text

12. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : наказ Мінфіну України від 30 верес. 2003 р. № 561 URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text

13. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості : наказ Мінпромполітики України від 09 лип. 2007 р. № 373. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text

14. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ МФУ від 28 берез. 2013 р. № 433. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text

15. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 (МСБО). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021#Text

16. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство». URL: https://mof.gov.ua/ storage/files/IAS-41_ukr_2016.pdf

17. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності: навч.-довідн. посібн. / [Ю. С. Цал-Цалко, Г. Г. Кірєйцев, І. В. Луканьов та ін.]. Житомир : Рута, 2011. 707 с.

18. Модернізація і ремонт основних засобів. *Дебет-кредит*. 2021. № 40. URL: https://online.dtkt.ua/2021/40/59910

19. Мороз Ю., Цаль-Цалко Ю., Гайдучок Т. Модернізація інформаційного забезпечення управління витратами виробництва

для потреб стейкхолдерів сільськогосподарських підприємств в умовах трансформаційних змін. *Theoretical Foundations in Economics and Managemen* : collective monograph. International Science Group. Boston : Primedia eLaunch, 2022. P. 63-79. URL: https://isg-konf.com/theoretical-foundations-in-economics-and-management/.

20. МСБО 38 «нематеріальні активи». URL: https://mof.gov.ua/storage/files/IAS-38_ukr_2016.pdf

21. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ М-ва фінансів України від 07 лют. 2013 р. №73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text

22. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» : наказ М-ва фінансів України від 08 жовт. 1999 р. № 237. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text

23. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» : наказ М-ва фінансів України від 31 січ. 2000 р. № 20. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text

24.Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» : наказ М-ва фінансів України від 28 лип. 2000 р. № 181. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0487-00#Text

25.Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи» : наказ М-ва фінансів України від 29 листоп. 1999 р. № 290. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text

26.Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ М-ва фінансів України від 31 груд. 1999 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text

27.Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» : наказ М-ва фінансів України від 07 лип. 1999 р. № 163 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99#Text

28. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» : наказ М-ва фінансів України

від 25 лют. 2000 р. № 39. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text

29. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» : наказ М-ва фінансів України від 24 груд. 2004 р. № 817. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0035-05#Text

30.Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» : наказ М-ва фінансів України від 18 листоп. 2005 р. № 790. URL: https://zakon.rara.gov.ua/laws/show/z1456-05#Text

31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0823-07#Text

32. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : наказ Мінфіну України від 27 квіт. 2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text

33. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» : наказ М-ва фінансів України від 18 жовт. 1999 р. № 242. URL: https://zakon.rara.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text

34. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» : наказ М-ва фінансів України від 20 жовт. 1999 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text

35. Онищенко В. Малоцінні швидкозношувані предмети (МШП). URL: https://buhplatforma.com.ua/article/7581-malotsnn-shvidkoznoshuvan-predmeti-mshp

36. Панасюк В. М., Ковальчук Є. К., Мельничук І. В., Мужевич Н. В. Бухгалтерський облік: від знань до компетентностей : навчальний посібник для дистанційного навчання. Тернопіль, 2020. 366 с.

37. План рахунків бухгалтерського обліку у визначеннях та схемах : навчально-наочний посібник / Ю. С. Цаль-Цалко, Ю. Ю. Мороз, Т. С. Гайдучок [та ін.]. Житомир : Рута, 2019. 212 с.

38. Податковий кодекс України : Закон України від. 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text

39. Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку: наказ М-ва фінансів України від 24 трав. 1995 р. № 88. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#n17

40. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : М-ва фінансів України від 02 верес. 2014 р. № 879. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14#Text

41. Порядок складання типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору : наказ М-ва фінансів України від 13 груд. 2022 р. № 431. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1692-22#Text

42. Порядок складання типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору : наказ М-ва фінансів України від 13 верес. 2016 р. № 818. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1336-16#Text

43. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text

44. Про затвердження типових форм з обліку та списання запасів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання : наказ МФУ від 13 груд. 2022 р. № 431. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1692-22#Text

45. Про затвердження типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів : наказ М-ва фінансів України від 22 листоп. 2004 р. № 732. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1580-04#Text

46. Сажинець С. Й. Формування та облік собівартості напівфабрикатів власного виробництва на підприємствах. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2017. № 862. С. 236-246. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2017_862_35.

47. Фінансовий облік : навч. посібник / В. М. Краєвський, О. П. Колісник, Н. В. Гуріна та ін. Ірпінь : Державний податковий університет, 2022. 616 с.

48. Цивільний кодекс України : Закон України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15

МАТРИЦЯ ВІДПОВІДЕЙ НА ТЕСТИ

№ п/п	Тема 1. Облік основних засобів та інших необоротних матеріальних активів	Тема 2. Облік нематеріальних активів	Тема 3. Облік капітальних інвестицій	Тема 4. Облік інвестиційної нерухомості	Тема 5. Облік запасів	Тема 6. Облік МШП	Тема 7. Облік товарів
1	Б	Б	В	В	А	Г	А
2	Г	Г	В	Б	Г	Б	В
3	Г	Г	Б		Г	Г	Б
4	А	Б	Б	Г	Г	Г	Г
5	В	А	А	Г	А	А	Б
6	Б	Б	В	В	А	В	А
7	Б	В	Б	Б	Г	А	А
8	Г	А	А	А	В	А	А
9	Б	А	Б	В	Г	А	А
10	В	Г	Б	В	Г	А	В
11	Г	Г	В	Г	В	А	А
12	В	А	Г	Б	Г	В	В
13	А	В	Б	В	Б	А	В
14	Г	Б	В	В	Г	А	В
15	Б	А	А	Б	Г	Б	Г
16		Г	А	А	А	А	В
17		А	В	В	Г	Б	А
18		В	В	А	Г	Г	В
19		А	В	Б	Б	В	Г
20		Б	В	А	В	Б	А
21		В		Б			
22		Б					
23		Б					
24							

№ п/п	Тема 8. Облік витрат майбутніх періодів	Тема 9. Економічний зміст та оцінка біологічних активів	Тема 10. Облік довгострокових біологічних активів	Тема 11. Облік поточних біологічних активів	Тема 12. Облік витрат виробництва	Тема 13. Облік браку у виробництві
1	Б	Б	Б	Б	А	А
2	А	Б	Б	Б	Б	Б
3	Б	В	Г	Г	В	В
4	А	Б	Г	Г	В	А
5	Б	Б	Г	Г	Б	Б
6	Б	Г	Б	Г	В	В
7	В	Б	В	Г	Б	А
8	Б	Б	А	Г	Б	Г
9	Б	Г	В	Б	В	А
10	А	Г	Б	Б	Б	Б
11	Б	Б	Б	Б	В	А
12	В	В	Г	В	Б	Б
13	Б	Б	Б	Б	В	Б
14	Б	Б	Г	Б	Б	Б
15	Б	Г	Б	Б	В	Г
16	Б	Г	В	Г	В	Б
17	Б	А	Б	А	А	В
18	Б	Б	В	В	А	Б
19	В	Б	В	Б	Б	Г
20	Б	А	А	Г	Б	Б
21		А	В	Б	Б	А
22		Б	Б	Б	Б	Б
23		В		Б	Б	Б
24				Б	Б	

№ п/п	Тема 14. Облік готової продукції	Тема 15. Облік напівфабрикатів власного виробництва	Тема 16 Звітність підприємства
1	Б	В	Б
2	Б	Г	В
3	Б	Г	В
4	А	Г	Б
5	А	Г	Б
6	Б	Г	В
7	Б	А	Б
8	Б	Г	Б
9	В	Г	Г
10	Г	Г	Б
11	Б	Г	В
12	В	Б	Б
13	Г	Г	В
14	Б	Г	Б
15	А	А	Б
16	В	А	Б
17	Г	А	Б
18	В	Б	Б
19	А	Г	В
20	Б	А	Б
21	В		В
22	В		В
23	Б		Б

Додаток А

ПЛАН РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ АКТИВІВ, КАПІТАЛУ, ЗОБОВ'ЯЗАНЬ І ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ ПІДПРИЄМСТВ І ОРГАНІЗАЦІЙ

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Сфера застосування
Код	Назва	Код	Назва	
1	2	3	4	5
Клас 1. Необоротні активи				
10	Основні засоби	100	Інвестиційна нерухомість	Усі види діяльності
		101	Земельні ділянки	Усі види діяльності
		102	Капітальні витрати на поліпшення земель	Усі види діяльності
		103	Будинки та споруди	Усі види діяльності
		104	Машини та обладнання	Усі види діяльності
		105	Транспортні засоби	Усі види діяльності
		106	Інструменти, прилади та інвентар	Усі види діяльності
		107	Тварини	Усі види діяльності
		108	Багаторічні насадження	Усі види діяльності
		109	Інші основні засоби	Усі види діяльності
11	Інші необоротні матеріальні активи	111	Бібліотечні фонди	Усі види діяльності
		112	Малоцінні необоротні матеріальні активи	Усі види діяльності
		113	Тимчасові (нетитульні) споруди	Усі види діяльності
		114	Природні ресурси	Усі види діяльності
		115	Інвентарна тара	Усі види діяльності
		116	Предмети прокату	Усі види діяльності

		117	Інші необоротні матеріальні активи	Усі види діяльності
12	Нематеріальні активи	121	Права користування природними ресурсами	Усі види діяльності
		122	Права користування майном	Усі види діяльності
		123	Права на комерційні позначення	Усі види діяльності
		124	Права на об'єкти промислової власності	Усі види діяльності
		125	Авторське право та суміжні з ним права	Усі види діяльності
		127	Інші нематеріальні активи	Усі види діяльності
13	Знос (амортизація) необоротних активів	131	Знос основних засобів	Усі види діяльності
		132	Знос інших необоротних матеріальних активів	Усі види діяльності
		133	Накопичена амортизація нематеріальних активів	Усі види діяльності
		134	Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	Усі види діяльності
		135	Знос інвестиційної нерухомості	Усі види діяльності
14	Довгострокові фінансові інвестиції	141	Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі	Усі види діяльності
		142	Інші інвестиції пов'язаним сторонам	Усі види діяльності
		143	Інвестиції непов'язаним сторонам	Усі види діяльності
15	Капітальні інвестиції	151	Капітальне будівництво	Усі види діяльності
		152	Придбання (виготовлення) основних засобів	Усі види діяльності
		153	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів	Усі види діяльності
		154	Придбання (створення) нематеріальних активів	Усі види діяльності
		155	Придбання (вирощування)	Усі види діяльності

			довгострокових біологічних активів	
16	Довгострокові біологічні активи	161	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	Сільськогосподарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільськогосподарську діяльність
		162	Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю	Сільськогосподарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільськогосподарську діяльність
		163	Довгострокові біологічні активи тваринництва які оцінені за справедливою вартістю	Сільськогосподарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільськогосподарську діяльність
		164	Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю	Сільськогосподарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільськогосподарську діяльність
		165	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю	Сільськогосподарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільськогосподарську діяльність
		166	Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю	Сільськогосподарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільськогосподарську діяльність
17	Відстрочені податкові активи			

18	Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи	181	Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду	Усі види діяльності
		182	Довгострокові векселі одержані	Усі види діяльності
		183	Інша дебіторська заборгованість	Усі види діяльності
		184	Інші необоротні активи	Усі види діяльності
19	Гудвіл	191	Гудвіл при придбанні	Усі види діяльності
		193	Гудвіл при приватизації (корпоратизації)	Усі види діяльності
Клас 2. Запаси				
20	Виробничі запаси	201	Сировина й матеріали	Усі види діяльності
		202	Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби	Усі види діяльності
		203	Паливо	Усі види діяльності
		204	Тара й тарні матеріали	Усі види діяльності
		205	Будівельні матеріали	Усі види діяльності
		206	Матеріали, передані в переробку	Усі види діяльності
		207	Запасні частини	Усі види діяльності
		208	Матеріали сільськогосподарського призначення	Усі види діяльності
		209	Інші матеріали	Усі види діяльності
21	Поточні біологічні активи	211	Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю	Сільськогосподарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільськогосподарську діяльність
		212	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю	Сільськогосподарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють

				сільськогосподар-ську діяльність
		213	Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю	Сільськогоспо-дарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільськогосподар-ську діяльність
22	Малоцінні та швидкозношувані предмети			
23	Виробництво			
24	Брак у виробництві			
25	Напівфабрикати			
26	Готова продукція			
27	Продукція сільськогоспо-дарського виробництва			
28	Товари	281	Товари на складі	Усі види діяльності
		282	Товари в торгівлі	Усі види діяльності
		283	Товари на комісії	Усі види діяльності
		284	Тара під товарами	Усі види діяльності
		285	Торгова націнка	Усі види діяльності
		286	Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу	Усі види діяльності
Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи				
30	Готівка	301	Каса в національній валюті	Усі види діяльності
		302	Каса в іноземній валюті	Усі види діяльності
		308	Готівка в національній валюті за операціями, проведеними із застосуванням РРО	Усі види діяльності

		309	Готівка в іноземній валюті за операціями, проведеними із застосуванням РРО	Усі види діяльності
31	Рахунки в банках	311	Поточні рахунки в національній валюті	Усі види діяльності
		312	Поточні рахунки в іноземній валюті	Усі види діяльності
		313	Інші рахунки в банку в національній валюті	Усі види діяльності
		314	Інші рахунки в банку в іноземній валюті	Усі види діяльності
		315	Спеціальні рахунки в національній валюті	Усі види діяльності
		316	Спеціальні рахунки в національній валюті	Усі види діяльності
33	Інші кошти	331	Грошові документи в національній валюті	Усі види діяльності
		332	Грошові документи в іноземній валюті	Усі види діяльності
		333	Грошові кошти в дорозі в національній валюті	Усі види діяльності
		334	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті	Усі види діяльності
		335	Електронні гроші, номіновані в національній валюті	Усі види діяльності
34	Короткострокові векселі одержані	341	Короткострокові векселі, одержані в національній валюті	Усі види діяльності
		342	Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті	Усі види діяльності
35	Поточні фінансові інвестиції	351	Еквіваленти грошових коштів	Усі види діяльності
		352	Інші поточні фінансові інвестиції	Усі види діяльності
36	Розрахунки з покупцями та замовниками	361	Розрахунки з вітчизняними покупцями	Усі види діяльності
		362	Розрахунки з іноземними покупцями	Усі види діяльності
		363	Розрахунки з учасниками ПФГ	Усі види діяльності

		364	Розрахунки за гарантійним забезпеченням	Усі види діяльності
37	Розрахунки з різними дебіторами	371	Розрахунки за виданими авансами	Усі види діяльності
		372	Розрахунки з підзвітними особами	Усі види діяльності
		373	Розрахунки за нарахованими доходами	Усі види діяльності
		374	Розрахунки за претензіями	Усі види діяльності
		375	Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	Усі види діяльності
		376	Розрахунки за позиками та кредитами	Усі види діяльності
		377	Розрахунки з іншими дебіторами	Усі види діяльності
		378	Розрахунки з державними цільовими фондами	Усі види діяльності
		379	Розрахунки за операціями з деривативами	Усі види діяльності
38	Резерв сумнівних боргів			
39	Витрати майбутніх періодів			
Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань				
40	Зареєстрований (пайовий) капітал	401	Статутний капітал	Усі види діяльності
		402	Пайовий капітал	Усі види діяльності
		403	Інший зареєстрований капітал	Усі види діяльності
		404	Внески до незареєстрованого статутного капіталу	Усі види діяльності
41	Капітал у дооцінках	411	Дооцінка (уцінка) основних засобів	Усі види діяльності
		412	Дооцінка (уцінка) нематеріальних активів	Усі види діяльності
		413	Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	Усі види діяльності

		414	Інший капітал у дооцінках	Усі види діяльності
42	Додатковий капітал	421	Емісійний дохід	Усі види діяльності
		422	Інший вкладений капітал	Усі види діяльності
		423	Дооцінка активів	Усі види діяльності
		424	Безоплатно одержані необоротні активи	Усі види діяльності
		425	Інший додатковий капітал	Усі види діяльності
43	Резервний капітал			
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	441	Прибуток нерозподілений	Усі види діяльності
		442	Непокриті збитки	Усі види діяльності
		443	Прибуток, використаний у звітному періоді	Усі види діяльності
45	Вилучений капітал	451	Вилучені акції	Усі види діяльності
		452	Вилучені вклади й паї	Усі види діяльності
		453	Інший вилучений капітал	Усі види діяльності
46	Неоплачений капітал			
47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	471	Забезпечення виплат відпусток	Усі види діяльності
		472	Додаткове пенсійне забезпечення	Усі види діяльності
		473	Забезпечення гарантійних зобов'язань	Усі види діяльності
		474	Забезпечення інших витрат і платежів	Усі види діяльності
		475	Забезпечення призового фонду (резерв виплат)	Усі види діяльності
		476	Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї	Усі види діяльності
		477	Забезпечення матеріального заохочення	Усі види діяльності

		478	Забезпечення відновлення земельних ділянок	Усі види діяльності
48	Цільове фінансування і цільові надходження	481	Кошти, вивільнені від оподаткування	Усі види діяльності
		482	Кошти з бюджету та державних цільових фондів	Усі види діяльності
		483	Благодійна допомога	Усі види діяльності
		484	Інші кошти цільового фінансування і цільових надходжень	Усі види діяльності
49	Страхові резерви	491	Технічні резерви	Страхова діяльність
		492	Резерви із страхування життя	Страхова діяльність
		493	Частка перестраховиків у технічних резервах	Страхова діяльність
		494	Частка перестраховиків у резервах із страхування життя	Страхова діяльність
		495	Результат зміни технічних резервів	Страхова діяльність
		496	Результат зміни резервів із страхування життя і цільових надходжень	Страхова діяльність
Клас 5. Довгострокові зобов'язання				
50	Довгострокові позики	501	Довгострокові кредити банків у національній валюті	Усі види діяльності
		502	Довгострокові кредити банків в іноземній валюті	Усі види діяльності
		503	Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті	Усі види діяльності
		504	Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті	Усі види діяльності
		505	Інші довгострокові позики в національній валюті	Усі види діяльності

		506	Інші довгострокові позики в іноземній валюті	Усі види діяльності
51	Довгострокові векселі видані	511	Довгострокові векселі, видані в національній валюті	Усі види діяльності
		512	Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті	Усі види діяльності
52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями	521	Зобов'язання за облігаціями	Усі види діяльності
		522	Премія за випущеними облігаціями	Усі види діяльності
		523	Дисконт за випущеними облігаціями	Усі види діяльності
53	Довгострокові зобов'язання з оренди	531	Зобов'язання з фінансової оренди	Усі види діяльності
		532	Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів	Усі види діяльності
54	Відстрочені податкові зобов'язання			
55	Інші довгострокові зобов'язання			
Клас 6. Поточні зобов'язання				
60	Короткострокові позики	601	Короткострокові кредити банків у національній валюті	Усі види діяльності
		602	Короткострокові кредити банків в іноземній валюті	Усі види діяльності
		603	Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті	Усі види діяльності
		604	Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті	Усі види діяльності
		605	Прострочені позики в національній валюті	Усі види діяльності
		606	Прострочені позики в іноземній валюті	Усі види діяльності

61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	611	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті	Усі види діяльності
		612	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті	Усі види діяльності
62	Короткострокові векселі видані	621	Короткострокові векселі, видані в національній валюті	Усі види діяльності
		622	Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті	Усі види діяльності
63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками	631	Розрахунки з вітчизняними постачальниками	Усі види діяльності
		632	Розрахунки з іноземними постачальниками	Усі види діяльності
		633	Розрахунки з учасниками ПФГ	Усі види діяльності
64	Розрахунки за податками й платежами	641	Розрахунки за податками	Усі види діяльності
		642	Розрахунки за обов'язковими платежами	Усі види діяльності
		643	Податкові зобов'язання	Усі види діяльності
		644	Податковий кредит	Усі види діяльності
65	Розрахунки за страхуванням	651	За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування	Усі види діяльності
		652	За соціальним страхуванням	Усі види діяльності
		654	За індивідуальним страхуванням	Усі види діяльності
		655	За страхуванням майна	Усі види діяльності
66	Розрахунки за виплатами працівникам	661	Розрахунки за заробітною платою	Усі види діяльності
		662	Розрахунки з депонентами	Усі види діяльності

		663	Розрахунки за іншими виплатами	Усі види діяльності
67	Розрахунки з учасниками	671	Розрахунки за нарахованими дивідендами	Усі види діяльності
		672	Розрахунки за іншими виплатами	Усі види діяльності
68	Розрахунки за іншими операціями	680	Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу	Усі види діяльності
		681	Розрахунки за авансами одержаними	Усі види діяльності
		682	Внутрішні розрахунки	Усі види діяльності
		683	Внутрішньогосподарські розрахунки	Усі види діяльності
		684	Розрахунки за нарахованими відсотками	Усі види діяльності
		685	Розрахунки з іншими кредиторами	Усі види діяльності
		686	Розрахунки за операціями з переказу	Усі види діяльності
69	Доходи майбутніх періодів			
Клас 7. Доходи і результати діяльності				
70	Доходи від реалізації	701	Дохід від реалізації готової продукції	Усі види діяльності
		702	Дохід від реалізації товарів	Усі види діяльності
		703	Дохід від реалізації робіт і послуг	Усі види діяльності
		704	Вирахування з доходу	Усі види діяльності
		705	Перестрахування	Усі види діяльності
		706	Дохід процентний від фінансових послуг	Усі види діяльності
		707	Дохід комісійний від фінансових послуг	Усі види діяльності
71	Інший операційний дохід	710	Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які	Усі види діяльності

			обліковуються за справедливою вартістю	
		711	Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти	Усі види діяльності
		712	Дохід від реалізації інших оборотних активів	Усі види діяльності
		713	Дохід від операційної оренди активів	Усі види діяльності
		714	Дохід від операційної курсової різниці	Усі види діяльності
		715	Одержані штрафи, пені, неустойки	Усі види діяльності
		716	Відшкодування раніше списаних активів	Усі види діяльності
		717	Дохід від списання кредиторської заборгованості	Усі види діяльності
		718	Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів	Усі види діяльності
		719	Інші доходи від операційної діяльності	Усі види діяльності
72	Дохід від участі в капіталі	721	Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства	Усі види діяльності
		722	Дохід від спільної діяльності	Усі види діяльності
		723	Дохід від інвестицій в дочірні підприємства	Усі види діяльності
73	Інші фінансові доходи	731	Дивіденди одержані	Усі види діяльності
		732	Відсотки одержані	Усі види діяльності
		733	Інші доходи від фінансових операцій	Усі види діяльності
74	Інші доходи	740	Дохід від зміни вартості фінансових інструментів	Усі види діяльності
		741	Дохід від реалізації фінансових інвестицій	Усі види діяльності
		742	Дохід від відновлення корисності активів	Усі види діяльності
		744	Дохід від неопераційної курсової різниці	Усі види діяльності

		745	Дохід від безоплатно одержаних активів	Усі види діяльності
		746	Інші доходи	Усі види діяльності
76	Страхові платежі			
79	Фінансові результати	791	Результат операційної діяльності	Усі види діяльності
		792	Результат фінансових операцій	Усі види діяльності
		793	Результат іншої діяльності	Усі види діяльності
Клас 8. Витрати за елементами				
80	Матеріальні витрати	801	Витрати сировини й матеріалів	Усі види діяльності
		802	Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів	Усі види діяльності
		803	Витрати палива й енергії	Усі види діяльності
		804	Витрати тари й тарних матеріалів	Усі види діяльності
		805	Витрати будівельних матеріалів	Усі види діяльності
		806	Витрати запасних частин	Усі види діяльності
		807	Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення	Усі види діяльності
		808	Витрати товарів	Усі види діяльності
		809	Інші матеріальні витрати	Усі види діяльності
81	Витрати на оплату праці	811	Витрати за окладами й тарифами	Усі види діяльності
		812	Премії та заохочення	Усі види діяльності
		813	Компенсаційні виплати	Усі види діяльності
		814	Оплата відпусток	Усі види діяльності
		815	Оплата іншого невідпрацьованого часу	Усі види діяльності
		816	Інші витрати на оплату праці	Усі види діяльності
82	Відрахування на соціальні заходи	821	Відрахування на загальнообов'язкове	Усі види діяльності

			державне соціальне страхування	
		824	Відрахування на індивідуальне страхування	Усі види діяльності
83	Амортизація	831	Амортизація основних засобів	Усі види діяльності
		832	Амортизація інших необоротних матеріальних активів	Усі види діяльності
		833	Амортизація нематеріальних активів	Усі види діяльності
84	Інші операційні витрати			
85	Інші затрати			
Клас 9. Витрати діяльності				
90	Собівартість реалізації	901	Собівартість реалізованої готової продукції	Усі види діяльності
		902	Собівартість реалізованих товарів	Усі види діяльності
		903	Собівартість реалізованих робіт і послуг	Усі види діяльності
		904	Страхові виплати	Усі види діяльності
91	Загальновироб-ничі витрати			
92	Адміністративні витрати			
93	Витрати на збут			
94	Інші витрати операційної діяльності	940	Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю	Усі види діяльності
		941	Витрати на дослідження і розробки	Усі види діяльності
		942	Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти	Усі види діяльності
		943	Собівартість реалізованих виробничих запасів	Усі види діяльності
		944	Сумнівні та безнадійні борги	Усі види діяльності

		945	Втрати від операційної курсової різниці	Усі види діяльності
		946	Втрати від знецінення запасів	Усі види діяльності
		947	Нестачі і втрати від псування цінностей	Усі види діяльності
		948	Визнані штрафи, пені, неустойки	Усі види діяльності
		949	Інші витрати операційної діяльності	Усі види діяльності
95	Фінансові витрати	951	Відсотки за кредит	Усі види діяльності
		952	Інші фінансові витрати	Усі види діяльності
96	Втрати від участі в капіталі	961	Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства	Усі види діяльності
		962	Втрати від спільної діяльності	Усі види діяльності
		963	Втрати від інвестицій в дочірні підприємства	Усі види діяльності
97	Інші витрати	970	Витрати від зміни вартості фінансових інструментів	Усі види діяльності
		971	Собівартість реалізованих фінансових інвестицій	Усі види діяльності
		972	Втрати від зменшення корисності активів	Усі види діяльності
		974	Втрати від неопераційних курсових різниць	Усі види діяльності
		975	Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій	Усі види діяльності
		976	Списання необоротних активів	Усі види діяльності
		977	Інші витрати звичайної діяльності	Усі види діяльності
98	Податок на прибуток			
Клас 0. Позабалансові рахунки				
01	Орендовані необоротні активи			

02	Активи на відповідальному зберіганні	021	Устаткування, прийняте для монтажу	Усі види діяльності
		022	Матеріали, прийняті для переробки	Усі види діяльності
		023	Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні	Усі види діяльності
		024	Товари, прийняті на комісію	Усі види діяльності
		025	Матеріальні цінності довірителя	Усі види діяльності
03	Контрактні зобов'язання			
04	Непередбачені активи й зобов'язання	041	Непередбачені активи	Усі види діяльності
		042	Непередбачені зобов'язання	Усі види діяльності
05	Гарантії та забезпечення надані			
06	Гарантії за забезпечення отримані			
07	Списані активи	071	Списана дебіторська заборгованість	Усі види діяльності
		072	Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей	Усі види діяльності
08	Бланки суворого обліку			
09	Амортизаційні відрахування			

Додаток Б

Групування національних стандартів бухгалтерського обліку на їх характеристика

№ з/п	Групи	Ознака	Назва	Інформаційний зміст
1	Необоротні активи	НП(С)БО 7	Основні засоби	Визначає: – принципи формування в обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи; – розкриття інформації про основні засоби у фінансовій звітності; – визнання та оцінку основних засобів; – основи переоцінки, вибуття і амортизації; – розкриття інформації про основні засоби у Примітках до фінансової звітності
		НП(С)БО 8	Нематеріальні активи	Визначає: – принципи формування в обліку інформації про нематеріальні активи; – розкриття інформації про нематеріальні активи у фінансовій звітності; – визнання та оцінку нематеріальних активів; – порядок переоцінки, амортизації і зменшення корисності активів; – розкриття інформації про нематеріальні активи у Примітках до фінансової звітності
		НП(С)БО 13	Фінансові інструменти	Визначає методологію формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інструменти та розкриття її у фінансовій звітності
		НП(С)БО 14	Оренда	Розкриває: – принципи формування в обліку інформації за орендними операціями; – визнання та оцінку оренди; – формування витрат з оренди; – порядок нарахування амортизації на об’єкти оренди;

№ з/п	Групи	Ознака	Назва	Інформаційний зміст
				– облік оренди в орендодавця; – приклад розрахунку фінансових витрат і розподіл їх між звітними періодами; – інформацію про оренду в Примітках до фінансової звітності
		НП(С)БО 18	Будівельні контракти	Визначає методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи і витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності
		НП(С)БО 19	Об'єднання підприєм-ств	Визначає порядок відображення в обліку і звітності придбання інших підприємств, гудвілу, який виникає при придбанні, злиття підприємств, а також розкриття інформації про об'єднання підприємств, облік придбання, облік злиття підприємств
		НП(С)БО 30	Біологічні активи	Визначає методологічні аспекти формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи (в т.ч. і довгострокові) та про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності
		НП(С)БО 32	Інвестиційна нерухомість	Визначає методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість та її розкриття у фінансовій звітності
2	Оборотні активи	НП(С)БО 9	Запаси	Визначає: – принципи формування в обліку інформації про запаси;

№ з/п	Групи	Ознака	Назва	Інформаційний зміст
				– розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності; – визнання та первинну оцінку запасів; – оцінку вибуття запасів та оцінку запасів на дату балансу; – розкриття інформації про запаси у Примітках до фінансової звітності
		НП(С)БО 10	Дебіторська заборгованість	Визначає: – принципи формування в обліку інформації про дебіторську заборгованість; – визнання та оцінку дебіторської заборгованості; – поточну дебіторську заборгованість та резерв сумнівних боргів; – розкриття інформації про дебіторську заборгованість у Примітках до фінансової звітності
		НП(С)БО 11	Зобов'язання	Розкриває принципи формування інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності, визнання та оцінку поточних зобов'язань
		НП(С)БО 12	Фінансові інвестиції	Обґрунтовує: – принципи формування інформації про фінансові інвестиції та її розкриття у фінансовій звітності; – первісну оцінку фінансових інвестицій і оцінку інвестицій на дату балансу; – облік фінансових інвестицій в асоційовані і дочірні підприємства та здійснення спільної діяльності; – розкриття інформації про фінансові інвестиції у Примітках до фінансової звітності
		НП(С)БО 27	Необоротні активи,	Визначає методологічні основи формування в обліку інформації

№ з/п	Групи	Ознака	Назва	Інформаційний зміст
			утримувані для продажу	про необоротні актив, утримуванні для продажу, та групу активів, що належать до вибуття в результаті операції продажу, а також припинену діяльність та розкриття такої інформації у фінансовій звітності
		НП(С)БО 30	Біологічні активи	Визначає методологічні аспекти формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи (в частині поточних біологічних активів) та про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності
3	Зобов'язання	НП(С)БО 11	Зобов'язання	Розкриває принципи формування інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності, визнання та оцінку зобов'язань (довгострокових, поточних, забезпечень, непередбачуваних зобов'язань)
		НП(С)БО 17	Податок на прибуток	Визначає методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності
		НП(С)БО 24	Прибуток на акцію	Визначає методологічні основи формування інформації про чистий прибуток на одну просту акцію та її розкриття у фінансовій звітності
		НП(С)БО 26	Виплати працівникам	Визначає методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації (у грошовій та негрошовій формах) про виплати за роботи, виконані

№ з/п	Групи	Ознака	Назва	Інформаційний зміст
				працівниками і відображення її у фінансовій звітності
		НП(С)БО 34	Платіж на основі акцій	Обґрунтовує формування в обліку інформації про операції, платіж за якими здійснюється на основі акцій з використанням інструментів власного капіталу та/або коштів (інших активів) та її розкриття у формах фінансової звітності
4	Фінансові результати та витрати	НП(С)БО 15	Дохід	Визначає: – принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи від звичайної діяльності та її розкриття у фінансовій звітності; – визнання та класифікацію доходів; – оцінку доходів; – розкриття інформації про доходи у Примітках до фінансової звітності
		НП(С)БО 16	Витрати	Визначає: – принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності; – визнання витрат; – розкриття інформації про витрати у Примітках до фінансової звітності
		НП(С)БО 30	Біологічні активи	Визначає методологічні аспекти формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи (в т.ч. про доходи, витрати і фінансові результати сільськогосподарської діяльності) та розкриття вказаної інформації у фінансовій звітності
		НП(С)БО 31	Фінансові витрати	Визначає методологічні основи формування в бухгалтерському

№ з/п	Групи	Ознака	Назва	Інформаційний зміст
				обліку інформації про фінансові витрати та її розкриття у фінансовій звітності
		НП(С)БО 33	Витрати на розвідку запасів корисних копалин	Визначає методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати на розвідку та визначення обсягів і якості запасів корисних копалин та розкриття її у фінансовій звітності
5	Фінансова звітність	НП(С)БО 1	Загальні вимоги до фінансової звітності	Формулює мету, склад, принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів
		НП(С)БО 2	Консолідована фінансова звітність	Розкриває порядок складання консолідованої фінансової звітності і загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності
		НП(С)БО 6	Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах	Формує порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності
		НП(С)БО 25	Спрощена фінансова звітність	Встановлює: – зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (ф. №1-м), Звіту про фінансові результати (ф. №2-м) та порядок заповнення його статей; – зміст і форму спрощеного Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (ф. №1-мс), Звіту про фінансові результати (ф. №2-мс) і порядок заповнення його статей
		НП(С)БО 29	Фінансова звітність за сегментами	Визначає методологічні засади формування інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи і

№ з/п	Групи	Ознака	Назва	Інформаційний зміст
				зобов'язання звітних сегментів і розкриття її у звітності
6	Загальні (інформативні стандарти)	НП(С)БО 21	Вплив змін валютних курсів	Розкриває: – принципи формування в обліку інформації щодо визначення впливу змін валютних курсів при здійсненні операцій в іноземній валюті; – визнання та оцінку курсових різниць; – відображення інформації у фінансові звітності.
		НП(С)БО 22	Вплив інфляції	Обґрунтовує порядок коригування фінансової звітності, яка оприлюднюється, на вплив інфляції і загальні вимоги до розкриття інформації про неї в Примітках до фінансової звітності
		НП(С)БО 23	Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін	Визначає методологічні основи формування інформації про операції пов'язаних сторін та її розкриття у фінансовій звітності
		НП(С)БО 28	Зменшення корисності активів	Розкриває зміст формування в обліку інформації про зменшення корисності активів та її розкриття у фінансовій звітності

Додаток В

Характеристика міжнародних стандартів фінансової звітності

Ознака	Назва	Визначає і описує
Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ)		

Ознака	Назва	Визначає і описує
МСФЗ 1	Перше застосування міжнародних стандартів фінансової звітності	Забезпечує, щоб перша фінансова звітність суб'єкта господарювання, складена за МСФЗ, та його проміжна звітність за частину періоду, охопленого цією фінансовою звітністю повинна містити високоякісну інформацію.
МСФЗ 2	Платіж на основі акцій	Визначає вимоги до фінансової звітності суб'єкта господарювання, що виконує операції, платіж за якими здійснюється на основі акцій.
МСФЗ 3	Об'єднання бізнесу	Розкриває правила, за якими всі об'єднання бізнесу потрібно обліковувати з використанням методу придбання.
МСФЗ 5	Непоточні активи, утримуванні для продажу, та припинена діяльність	Розкриває бухгалтерський облік активів утримуваних для продажу та подання і розкриття інформації щодо припинення діяльності.
МСФЗ 6	Розвідка та оцінка запасів корисних копалин	Визначає інформацію, яка ідентифікує та пояснює суми суб'єкта господарювання, що виникають від розвідки та оцінки запасів корисних копалин.
МСФЗ 7	Фінансові інструменти: розкриття інформації	Визначає значимість фінансових інструментів для формування фінансового стану і результатів діяльності суб'єкта господарювання.
МСФЗ 8	Операційні сегменти	Розкриває характер і фінансовий результат діяльності, в якій бере участь, і економічне середовище, в якому діє підприємство.
МСФЗ 9	Фінансові інструменти	Визначає принципи фінансової звітності щодо фінансових активів і фінансових зобов'язань, які забезпечать, які забезпечать надання користувачам фінансової звітності інформації, необхідної для виконання ними оцінки сум строків і невизначеності майбутніх грошових потоків суб'єкта господарювання.
МСФЗ 10	Консолідована фінансова звітність	Встановлює принципи та підготовки консолідованої фінансової звітності, коли суб'єкт господарювання контролює одного або кількох інших суб'єктів господарювання.

Ознака	Назва	Визначає і описує
МСФЗ 11	Спільна діяльність	Визначає принципи фінансового звітування суб'єктів господарювання, які мають частки участі в діяльності, що спільно контролюється.
МСФЗ 12	Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання	Стандарт дає можливість вимагати від суб'єкта господарювання розкривати інформацію, з допомогою якої користувачі його фінансові звітності могли оцінити характер його часток участі в інших суб'єктах господарювання та впливи таких часток на його фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки.
МСФЗ 13	Оцінка справедливої вартості	Визначає справедливу вартість; містить концептуальну основу оцінки справедливої вартості; розкриває інформацію про оцінки справедливої вартості.
МСФЗ 14	Відстрочені рахунки тарифного регулювання	Визначає вимоги щодо відображення у фінансовій звітності залишків за відстроченими рахунками тарифного регулювання, які виникають, коли суб'єкти господарювання реалізовують товари або надають послуги споживачам за цінами або тарифами, що підлягають регулюванню.
МСФЗ 15	Дохід від договорів з клієнтами	Встановлює принципи, яких підприємство повинно дотримуватися, щоб повідомляти користувачам фінансової звітності інформацію щодо природи, суми, часу та невизначеність доходів та грошових потоків, що виникають внаслідок договору з клієнтами.
МСФЗ 16	Оренда	Встановлює принципи визнання, оцінки, подання оренди та розкриття інформації про неї.
МСФЗ 17	Страхові контракти	Встановлює принципи визнання та оцінки, подання та розкриття страхових контрактів у сфері застосування Стандарту.
Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО)		
МСБО 1	Подання фінансової звітності	Визначає основи подання фінансової звітності загального призначення для забезпечення її зіставності з фінансовою звітністю суб'єкта господарювання за попередні періоди, а також з фінансовою

Ознака	Назва	Визначає і описує
		звітністю інших суб'єктів господарювання. Встановлює загальні вимоги щодо подання фінансової звітності, настанови щодо її структури. Та мінімальні вимоги щодо її змісту.
МСБО 2	Запаси	Визначає підхід до обліку запасів; визначення собівартості та її подальшого визнання як витрат, включаючи будь-яке списання до чистої вартості реалізації.
МСБО 7	Звіт про рух грошових коштів	Визначає вимоги до надання інформації про минулі зміни грошових коштів суб'єкта господарювання та їх еквівалентів за допомогою звіту про рух грошових коштів, який розмежовує грошові потоки протягом періоду від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.
МСБО 8	Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки	Визначення критеріїв до обрання та змінювання облікових політик разом з обліковим підходом до розкриття інформації про зміни в облікових політиках, зміни в облікових оцінках та виправлення помилок.
МСБО 10	Події після звітного періоду	Розкриття інформації, що її суб'єктові господарювання слід надавати про дату затвердження фінансових звітів до випуску та про події після дати балансу.
МСБО 12	Податки на прибуток	Визначає обліковий підхід до податків на прибуток; визнання відстрочених податкових активів; подання податків на прибуток у фінансовій звітності та розкриття інформації про податки на прибуток.
МСБО 16	Основні засоби	Визначає обліковий підхід до основних засобів, визначення їх балансової вартості та амортизаційних відрахувань, а також збитків від зменшення корисності, які слід визнавати у зв'язку з ними.

Ознака	Назва	Визначає і описує
МСБО 19	Виплати працівникам	Бухгалтерський облік та розкриття інформації про виплати працівникам як: а) зобов'язання, якщо працівник надав послугу в обмін на виплати, які будуть сплачені в майбутньому; б) витрати, якщо суб'єкти господарювання споживає економічну вигоду, що виникає внаслідок послуги, наданої працівником в обмін на виплати працівникам.
МСБО 20	Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу	Застосовується в обліку та при розкритті інформації про державні гранти, а також при розкритті інформації про інші форми державної допомоги.
МСБО 21	Вплив змін валютних курсів	Встановлює, як включати операції в іноземній валюті і закордоні господарські одиниці у фінансову звітність суб'єкта господарювання та як переводити фінансову звітність у валюту подання.
МСБО 23	Витрати за позиками	Формує інформацію про витрати з позиками, що безпосередньо відносяться до придбання, будівництва або виробництва кваліфікаційного активу, є частиною собівартості такого активу.
МСБО 24	Розкриття інформації про пов'язані сторони	Забезпечує розкриття у фінансові звітності суб'єкта господарювання інформації, необхідної для привернення уваги до можливого впливу на його фінансовий стан та прибуток (збиток), спричиненого існуванням пов'язаних сторін.
МСБО 27	Окрема фінансова звітність	Визначає порядок обліку та вимоги розкриття інформації щодо інвестицій у дочірні, асоційовані та спільні підприємства, якщо суб'єкт господарювання складає окрему фінансову звітність.
МСБО 28	Інвестиції в асоційовані та спільні підприємства	Визначає порядок обліку інвестицій в асоційовані підприємства та встановили вимоги щодо застосування методу участі в капіталі при обліку інвестицій у спільні та асоційовані підприємства.

Ознака	Назва	Визначає і описує
МСБО 29	Фінансова звітність в умовах гіперінфляції	Застосовується до консолідованої фінансової звітності будь-якого суб'єкта господарювання, функціональною валютою якого є валюта країни з гіперінфляційною економікою.
МСБО 32	Фінансові інструменти: подання	Застосовується до класифікації фінансових інструментів (з точки зору емітента) на фінансові активи, фінансові зобов'язання та інструменти власного капіталу; пов'язаних з ними відсотків, дивідендів, збитків та прибутків та обставин, за яких слід згортати фінансові активи та фінансові зобов'язання.
МСБО 33	Прибуток на акцію	Розкриває принципи для визначення та подавання прибутку на акцію, що покращить зіставність показників діяльності різних суб'єктів господарювання в тому самому звітному періоді, а також того самого суб'єкта господарювання в різних облікових періодах.
МСБО 37	Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи	Розкриває критерії визнання і методів оцінки забезпечень, непередбачених зобов'язань і непередбачених активів та розкриття інформації у примітках до фінансових звітів, достатньої для надання користувачам можливості зрозуміти їх характер, строки і суму.
МСБО 38	Нематеріальні активи	Визначає обліковий підхід до нематеріальних активів, які конкретно не розглядаються в іншому Стандарті.
МСБО 39	Фінансові інструменти: визнання та оцінка	Розкриває принципи визнання та оцінювання фінансових активів, фінансових зобов'язань та деяких контрактів на придбання чи продаж нефінансових статей.
МСБО 40	Інвестиційна нерухомість	Визначає обліковий підхід до інвестиційної нерухомості та пов'язані з ним вимоги до розкриття інформації.
МСБО 41	Сільське господарство	Визначає обліковий підхід та розкриття інформації, пов'язаної з сільськогосподарською діяльністю.
Тлумачення (КТМФЗ і ПКТ)		

Ознака	Назва	Визначає і описує
КТМФЗ 1	Зміни в існуючих зобов'язаннях з виведення з експлуатації, відновлення та подібних зобов'язання	Застосовується до змін в оцінці зобов'язань з експлуатації, відновлення та подібних зобов'язань, що їх визнають відповідно МСБО 37 (зобов'язання з виведення із експлуатації виробничих потужностей, виправлення екологічної шкоди видобувних галузей або переміщення обладнання).
КТМФЗ 2	Частки учасників кооперативних суб'єктів господарювання та подібні інструменти	Застосовується до фінансових інструментів, які належать до сфери застосування МСБО 32, в тому числі і до фінансових інструментів, випущених на користь учасників кооперативних суб'єкта господарювання.
КТМФЗ 5	Права на частки у фондах на виведення з експлуатації, відновлення та екологічну реабілітацію	Застосовується до обліку у фінансовій звітності вкладника часток у фондах на виведення з експлуатації, яким притаманно окреме управління активами і право доступу вкладника до активів обмежене.
КТМФЗ 6	Зобов'язання, що виникають внаслідок у частi у специфічному ринку – відходів електричного та електронного обладнання	Формує інформацію із визнання у фінансовій звітності виробників зобов'язань зі збору та утилізації відходів згідно з Директивою ЄС.
КТМФЗ 7	Застосування методу перерахунку згідно з МСБО 29 «Фінансова звітність в умовах гіперінфляції»	Формує інформацію як застосовувати вимоги МСБО 29 у звітному періоді, у якому підприємство ідентифікує наявність гіперінфляції в економіці своє функціональної валюти, за умови що ця економіка не була гіперінфляційною у попередньому періоді
КТМФЗ 10	Проміжна фінансова звітність і зменшення корисності	Розглядає взаємодію між вимогами МСБО 34 та визнання збитків від зменшення корисності гудвілу згідно з МСБО 36, а також вплив цієї взаємодії на подальшу проміжну та річну фінансову звітність.
КТМФЗ 12	Угоди про концесію послуг	Розкриває принципи для відображення в обліку угод про концесію, які передбачають надання послуг операторами приватного сектора, залученими державним сектором на договірних умовах

Ознака	Назва	Визначає і описує
КТМФЗ 14	МСБО 19 – Обмеження на активи за визначеною виплатою, вимоги щодо мінімального фінансування та їх взаємозв'язок	Застосовується до всіх визначених виплат після закінчення трудової діяльності та інших довгострокових виплат працівникам.
КТМФЗ 16	Хеджування чистих інвестицій в закордонну господарську одиницю	Застосовується до суб'єкта господарювання, який хеджує валютний ризик, що виникає внаслідок його чистих інвестицій у закордонні господарські одиниці, і бажає кваліфікувати облік хеджування відповідно МСБО 9.
КТМФЗ 17	Розподіл негрошових активів власникам	Застосовується до видів одностороннього розподілу суб'єктом господарювання активів між своїми власниками та власниками саме як власниками (розподіл негрошових активів і розподіл, який дає власникам можливість вибирати отримання негрошових активів, або як альтернативу – грошових коштів).
КТМФЗ 19	Погашення фінансових зобов'язань інструментами власного капіталу	Стосується бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання, коли сторони домовилися про перегляд умов фінансового зобов'язання, внаслідок чого суб'єкт господарювання випускає інструменти власного капіталу кредиторові цього суб'єкта господарювання для погашення всього або частини фінансового зобов'язання. Проте це не стосується бухгалтерського обліку таких операцій кредитором.
КТМФЗ 20	Витрати на розкривні роботи на етапі добування в кар'єрі	Застосовується до обліку витрат на зняття порожньої породи, понесених у кар'єр на етапі добування («витрати на розкривні роботи на етапі добування»).
КТМФЗ 21	Обов'язкові платежі	Розглядається: порядок обліку зобов'язання сплатити обов'язковий платіж, якщо таке зобов'язання належить до сфери застосування МСБО 7; порядок обліку зобов'язання сплатити обов'язковий платіж; час сплати та сума якого чітко визначені.

Ознака	Назва	Визначає і описує
КТМФЗ 22	Операції в іноземній валюті та сплачена авансом компенсація	Застосовується до операції в іноземній валюті (або її частина) коли суб'єкт господарювання визнає немонетарний актив або немонетарне зобов'язання, яке виникає в наслідок сплати або отримання сплаченої авансом компенсації до визнання відповідного активу.
КТМФЗ 23	Невизначеність щодо підходів до податку на прибуток	Роз'яснює порядок визнання і оцінки згідно з вимогами МСБО 12, за умови існування невизначеності щодо підходів до податку на прибуток.
ПКТ-7	Введення євро	Введення євро відповідно до МСБО 1, 8, 10, 21, 27.
ПКТ-10	Державна допомога: відсутність конкретного зв'язку з операційною діяльністю	Одержання допомоги відповідно до МСБО 8, 20.
ПКТ-25	Податки на прибуток: зміни у податковому статусі суб'єкта господарювання або його акціонерів	Зміни в податковому статусі суб'єкта господарювання та його акціонерів, які через збільшення або зменшення його податкових зобов'язань чи активів змінюють умови оподаткування на прибуток підприємств, відповідно МСБО 1, 8, 12.
ПКТ-29	Угоди про концесію послуг: розкриття інформації	Формування інформації щодо надання послуг в умовах концесії, які забезпечують громадський доступ до об'єктів основної економічної та соціальної інфраструктури відповідно до МСБО 1, 16, 17, 37, 38 і КТМФЗ 12.
ПКТ-32	Нематеріальні активи: витрати на вебсайт	Розкриває формування інформації суб'єктами господарювання щодо витрат на розробку і підтримку свого власного вебсайту для внутрішнього і зовнішнього доступу відповідно до МСФЗ 3, 15, 16 та МСБО 1, 2, 16, 36, 38.

Додаток Д



ГЛОСАРІЙ

РОЗДІЛ 1. Облік необоротних активів

Авторське право – право на використання творів мистецтва, літератури чи інших інтелектуальних продуктів.

Амортизація – систематичний розподіл вартості активу, що амортизується, протягом його терміну корисного використання.

Вартість, яка амортизується – первісна або переоцінена вартість активу за вирахуванням його ліквідаційної вартості.

Група нематеріальних активів – сукупність нематеріальних активів, подібних за своїм характером або використанням у діяльності підприємства.

Гудвіл – нематеріальний актив, що виникає при придбанні бізнесу та відображає його репутацію, клієнтську базу тощо.

Добудова – завершення будівництва або розширення об’єкта основних засобів.

Дообладнання – встановлення додаткового обладнання для підвищення функціональності активу.

Дослідження – планові пошукові роботи, спрямовані на отримання нових знань без конкретного комерційного застосування.

Залишкова вартість – первісна (або переоцінена) вартість активу за вирахуванням накопиченої амортизації та знецінення.

Знос основних засобів – втрата фізичних або економічних властивостей активу внаслідок експлуатації, часу або морального старіння.

Інвестиційна нерухомість – нерухомість, що утримується для отримання орендної плати або приросту капіталу, а не для використання у виробництві чи адмініструванні.

Капітальне будівництво – процес створення нових об'єктів основних засобів, таких як будівлі чи споруди.

Капітальні витрати на поліпшення основних засобів – витрати на модернізацію, реконструкцію чи дообладнання, що збільшують економічні вигоди від активу.

Капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи – витрати на придбання, створення або поліпшення основних засобів.

Ліквідаційна вартість – очікувана сума, яку підприємство може отримати від реалізації активу після закінчення його терміну корисного використання, за вирахуванням витрат на вибуття.

Модернізація – поліпшення активу для підвищення його продуктивності або продовження терміну служби.

Модифікація – зміни в конструкції чи характеристиках активу для адаптації до нових умов використання.

Накопичена амортизація нематеріальних активів – сукупна сума амортизації, нарахована на нематеріальний актив за весь період його використання.

Нематеріальний актив – ідентифікований немонетарний актив без фізичної форми, який використовується у діяльності підприємства.

Немонетарні активи – активи, які не мають фіксованої грошової вартості (наприклад, основні засоби, нематеріальні активи).

Нерухомість – земля, будівлі та інші об’єкти, які не можуть бути переміщені без втрати їх цінності.

Об’єкт основних засобів – окремий актив або його частина, що відповідає критеріям визнання основних засобів і використовується як єдина одиниця.

Об’єкти нерухомості – окремі одиниці нерухомості, такі як будівлі, споруди чи земельні ділянки.

Одиниця обліку – найменша ідентифікована частина активу, яка враховується окремо в бухгалтерському обліку.

Операційна оренда – оренда, за якою значна частина ризиків і вигод, пов’язаних із власністю, залишається в орендодавця.

Орендар – сторона, яка отримує право користування активом за договором оренди.

Орендодавець – сторона, яка передає право користування активом іншій стороні за договором оренди.

Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує для використання у виробництві, наданні послуг, здачі в оренду або для адміністративних цілей, з терміном корисного використання більше одного року.

Оцінка – процес визначення вартості активу (первісної, справедливої чи іншої) для цілей обліку.

Первісна вартість – вартість активу на момент його придбання або створення, включаючи всі витрати на приведення до робочого стану.

Первісна вартість – загальна сума витрат, понесених на придбання або створення активу, включаючи витрати на доставку та встановлення.

Переоцінена вартість – вартість активу після переоцінки до справедливої вартості на дату переоцінки.

Подібні (однорідні) об'єкти – група основних засобів, які мають однакове функціональне призначення, спосіб використання та приблизно однакову справедливу вартість.

Права користування майном – право орендаря використовувати актив протягом терміну оренди, визнане як актив у балансі.

Права користування природними ресурсами – права на видобуток або використання природних ресурсів (наприклад, надра, ліси).

Права на комерційні позначення – права на використання торговельних марок, брендів або інших комерційних ідентифікаторів.

Реконструкція – значне оновлення активу, що призводить до збільшення його економічних вигод.

Розробка – застосування результатів досліджень для створення нових або вдосконалених продуктів, процесів чи технологій.

Справедлива вартість – ціна, за якою актив може бути обміняний між обізнаними, зацікавленими сторонами в угоді на ринкових умовах.

Справедлива вартість – ціна, за якою актив може бути проданий або зобов'язання погашене на ринкових умовах.

Термін корисного використання (експлуатації) – період, протягом якого підприємство очікує використовувати актив, або кількість одиниць продукції, яку воно очікує отримати від нього.

Термін оренди – період, протягом якого орендар має право використовувати орендований актив.

Фінансова оренда – оренда, за якою значна частина ризиків і вигод, пов'язаних із власністю, передається орендарю.

Додаток Е



РОЗДІЛ 2. Облік запасів та витрат майбутніх періодів

Акт приймання-передачі товарів – первинний документ, що підтверджує факт приймання товарів.

Аналітичний облік МШП – облік, що ведеться за номенклатурними номерами, місцями зберігання або матеріально відповідальними особами.

Асортимент товарів – перелік усіх видів товарів, що є в обігу підприємства.

Будівельні матеріали – матеріали, призначені для виконання будівельних та монтажних робіт.

Визнання витрат – процес включення витрат до звіту про фінансові результати у відповідному періоді.

Виробнича собівартість – сума прямих і розподілених загальновиробничих витрат, понесених під час виробництва продукції.

Виробничі запаси – частина запасів, що включає сировину, матеріали, паливо, запасні частини та інші матеріали для виробництва.

Витрати майбутніх періодів – попередньо здійснені витрати, що підлягають віднесенню на витрати у майбутніх періодах (наприклад, оренда, страхування).

Витрати на передплату – витрати, понесені на придбання підписки на видання, що визнаються поступово протягом періоду дії підписки.

Господарський інвентар – різноманітні предмети, що використовуються в адміністративно-господарській діяльності (столи, стільці, шафи, полиці, відра, віники), які можуть належати

до МШП або основних засобів – залежно від вартості та строку служби.

Запаси – активи, що утримуються для подальшого продажу або споживання у виробництві чи наданні послуг.

Запасні частини – частини для ремонту або заміни складових основних засобів.

Знижки на товари – зменшення ціни реалізації з маркетинговою або фінансовою метою.

Знижки на товари – зменшення ціни товару для покупця на певний відсоток або суму.

Знос МШП – часткове або повне втрачання МШП своїх споживчих властивостей у процесі експлуатації.

Ідентифікована собівартість – метод оцінки запасів за індивідуальною вартістю кожної одиниці.

Інвентаризація МШП – перевірка наявності, стану та відповідності обліковим даним МШП, що перебувають на балансі підприємства.

Інвентаризація товарів – перевірка фактичної наявності товарів із порівнянням до даних обліку.

Інструменти – предмети праці, які застосовуються для виконання виробничих або ремонтних робіт (наприклад, молотки, ключі, плоскогубці); обліковуються як МШП, якщо не відповідають критеріям основних засобів.

Картка обліку МШП – документ, що ведеться на кожну особу або підрозділ, у якому фіксується отримання, переміщення і списання предметів.

Класифікація товарів – систематизація товарів за ознаками: за призначенням, асортиментом, галуззю споживання.

Комісійна торгівля – вид торгівлі, за якого продавець реалізує товари від імені комітента за винагороду.

Комплектуючі вироби – деталі або вузли, що вбудовуються у продукцію в процесі виробництва.

Купівельні напівфабрикати – придбані готові вироби або вузли, які є частиною виробу підприємства.

Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП) – матеріальні активи, що мають обмежений строк експлуатації (до 1 року або одного операційного циклу) та не відповідають критеріям визнання основних засобів за вартісними та строковими ознаками.

Матеріали – речовини чи предмети праці, які використовуються в процесі виробництва або господарської діяльності.

Матеріали передані у переробку – сировина і матеріали, які передано сторонній організації або підрозділу для обробки.

Матеріали сільськогосподарського призначення – насіння, добрива, засоби захисту рослин тощо, що використовуються в агровиробництві.

Матеріальні активи – активи у фізичній формі, що використовуються у господарській діяльності підприємства: запаси, основні засоби, МШП, інструменти тощо.

Матеріально-відповідальна особа – працівник, який несе відповідальність за збереження та правильне використання МШП.

Місце експлуатації МШП – конкретний підрозділ, ділянка або особа, за якою закріплений предмет для подальшого обліку та контролю.

Необоротні МШП – МШП, що передаються у використання на термін понад один рік, але не досягають вартісного критерію визнання основних засобів (наприклад, недорогі меблі, інвентар тощо).

Номенклатурна одиниця – найменування та облікова одиниця матеріалу або товару в обліку.

Норма списання – затверджений норматив використання МШП для виробництва або послуг.

Нормативних витрат – метод оцінки, що базується на встановлених нормах витрат матеріалів, праці, енергії тощо.

Нормативно-встановлений термін служби – період, протягом якого МШП може використовуватись без втрати корисності згідно з нормами та інструкціями.

Облік за продажними цінами – метод обліку товарів із виділенням торгової націнки.

Облік на складі – етап обліку, що передбачає реєстрацію надходження, зберігання та списання МШП зі складу до моменту передачі у використання.

Облік товарів – система реєстрації, групування й узагальнення інформації про надходження, переміщення та реалізацію товарів.

Облікова одиниця товару – мінімальний об'єкт для аналітичного обліку товару (артикул, партія тощо).

Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, обраних підприємством для ведення обліку.

Оборотні МШП – МШП, строк використання яких не перевищує одного року та які повністю споживаються у процесі діяльності підприємства.

Операційний цикл – період повного виробничо-збутового процесу підприємства.

Оприбуткування товарів – оформлення надходження товарів на склад з відображенням у бухобліку.

Оптова торгівля – продаж великих партій товарів підприємствам або іншим юридичним особам для подальшого перепродажу або використання.

Оцінка вибуття товарів – метод визначення собівартості реалізованих товарів (ФІФО, середньозважена тощо).

Оцінка при списанні – процедура визначення вартості МШП при їх вибутті, яка може здійснюватися за методом середньозваженої, ФІФО або ідентифікованої собівартості.

Первісна вартість – вартість придбання запасів з урахуванням усіх витрат, пов'язаних з їх доведенням до стану готовності до використання.

Первісна вартість товарів – вартість, за якою товар зараховується на баланс: купівельна ціна, ТЗВ та інші витрати.

Передача в експлуатацію – передання МШП у користування працівнику або підрозділу з нарахуванням зносу.

Переоцінка МШП – оцінка об'єкта за новою вартістю при істотній зміні цін.

Повернення товарів – операція з повернення проданого товару та коригування обліку.

Попередня оплата (аванс) – оплата, здійснена до фактичного отримання товарів чи послуг, обліковується як дебіторська заборгованість.

Принцип нарахування – принцип бухгалтерського обліку, за яким доходи і витрати визнаються в періоді їх виникнення, а не надходження/оплати.

Реалізація товарів – продаж товарів із передачею права власності та визнанням доходу.

Роздрібна торгівля – продаж товарів кінцевим споживачам для особистого некомерційного використання.

Розподіл витрат майбутніх періодів – процес перенесення частини витрат на відповідні облікові періоди.

Середньозважена собівартість – метод, при якому собівартість одиниці визначається як середньозважене значення вартості наявних запасів.

Сировина – основні матеріали, що піддаються обробці для виготовлення готової продукції.

Складський облік – облік руху запасів на складах підприємства з використанням карток складського обліку.

Складський облік – система контролю за рухом товарів на складі для управління запасами.

Складські запаси – кількість запасів, що зберігається на складі в певний момент часу.

Собівартість перших за часом надходження (ФІФО) – метод, за яким запаси списуються у тому порядку, в якому вони надійшли.

Собівартість реалізованих товарів – вартість придбаних товарів, що були реалізовані у звітному періоді.

Спеціальний одяг (спецодяг) – засоби індивідуального захисту працівників, що використовуються в умовах, які вимагають додаткових заходів безпеки (халати, каски, рукавиці тощо); обліковуються як МШП.

Списання МШП – процес зняття з обліку МШП у разі їх повного зносу, непридатності або втрати споживчих якостей.

Справедлива вартість – сума, за яку може бути обмінено актив або погашено зобов'язання в ринкових умовах.

Тара і тарні матеріали – засоби для пакування і транспортування продукції (ящики, пляшки, плівка тощо).

Товар – матеріальні цінності, придбані для подальшого продажу.

Товари – матеріальні цінності, придбані підприємством з метою подальшого продажу без додаткової обробки.

Товарна накладна – первинний документ передачі товарів між суб'єктами.

Товарний облік – система обліку, що відображає надходження, реалізацію, залишки і оцінку товарів.

Товарні залишки – кількість товарів, що є в наявності на підприємстві станом на певну дату.

Товарні залишки – кількість товарів, що наявна на складі або у продажу на певну дату.

Товарооборот– загальна сума продажу товарів за певний період.

Торгова націнка – різниця між продажною та обліковою вартістю товару – економічна енциклопедія

Торгова націнка – різниця між ціною продажу товару і його обліковою (закупівельною) вартістю.

Транспортно-заготівельні витрати – витрати на доставку, навантаження, страхування та інші витрати, пов'язані із закупівлею запасів.

Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) – витрати, пов'язані з доставкою товарів до складу.

Ціни продажу – вартість, за якою запаси реалізуються покупцям, включаючи торгову націнку.



РОЗДІЛ 3. Облік біологічних активів

Аграрні контракти – договори на вирощування і постачання продукції, що впливають на оцінку активів.

Багаторічні насадження –сільськогосподарські рослини, що використовуються декілька сезонів: сади, виноградники тощо.

Біологічний актив у стадії зростання – актив, що перебуває у процесі біологічних перетворень, але ще не дає продукції або не готовий до реалізації.

Біологічний процес – біологічна трансформація як об'єкт спостереження, оцінки, обліку.

Біологічні активи – тварини або рослини, які в процесі біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію, додаткові біологічні активи та/або приносити економічні вигоди..

Біологічні перетворення – процеси росту, вирощування, розмноження, старіння, дегенерації та відмирання живих організмів.

Біологічні ресурси – загальний термін, що охоплює біологічні активи підприємства (тварини, рослини).

Вибракування тварин – процес вилучення непридатних або застарілих тварин із складу біологічних активів.

Визнання доходу від біологічних активів – доходи відображаються в момент первісного визнання активу та від зміни справедливої вартості.

Виробнича собівартість –витрати, безпосередньо пов’язані з формуванням біологічного активу, якщо неможливо визначити справедливу вартість.

Витрати майбутніх періодів у рослинництві – витрати, понесені на посіви та багаторічні насадження, які ще не дали врожаю, але будуть включені до собівартості майбутньої продукції.

Витрати на продаж – витрати, пов'язані з реалізацією (комісійні, податки, транспортування), без фінансових витрат і податку на прибуток.

Група біологічних активів – сукупність подібних за призначенням активів (наприклад, молочна худоба, виноградники).

Довгострокові біологічні активи – Використовуються більше року для отримання продукції чи додаткових активів (багаторічні насадження, робоча худоба).

Довготривалі економічні вигоди – переваги, які підприємство очікує отримати протягом тривалого часу від використання активів.

Додаткові біологічні активи – нові тварини чи рослини, отримані в результаті біологічних перетворень (приплід, саджанці, відводки).

Збір урожаю (збирання врожаю) – момент, у який сільськогосподарська продукція відокремлюється від біологічного активу або припиняється життєдіяльність біологічного активу.

Зменшення корисності – втрата економічних вигід через хвороби, кліматичні ризики, стихійні лиха.

Зміна справедливої вартості – різниця між оцінками біологічних активів на початок і кінець періоду; відображається як дохід або витрати.

Незрілі біологічні активи – біологічні активи, які ще не досягли стадії, коли вони готові до збирання чи продажу.

Операційний цикл у сільському господарстві – період від початку біологічних перетворень (посіву, відгодівлі) до отримання готової продукції та її реалізації.

Основне стадо – тварини, які утримуються для отримання продукції або відтворення.

Оцінка біологічних активів –первісне та подальше відображення вартості біологічних активів, зазвичай за справедливою вартістю.

Оцінка за собівартістю – метод оцінки біологічних активів, застосовуваний, коли справедливу вартість неможливо достовірно визначити.

Очікувані витрати на продаж – витрати, пов'язані з виведенням активу з господарського обігу (транспортування, комісія, збори тощо).

Первісна оцінка – відображення біологічних активів у балансі за справедливою вартістю мінус очікувані витрати на продаж, або за собівартістю (якщо справедливу вартість визначити неможливо).

Посіви сільськогосподарських культур – поточні біологічні активи рослинництва (пшениця, соняшник, кукурудза), призначені для отримання врожаю.

Поточні біологічні активи – активи, що утримуються для реалізації або використання протягом 12 місяців (молодняк, посіви однорічних культур).

Поточні біологічні активи рослинництва – рослини, що вирощуються з метою отримання сільськогосподарської продукції протягом одного сезону.

Поточні біологічні активи тваринництва – тварини, призначені для вирощування та реалізації або отримання продукції в межах одного циклу.

Приріст біологічних активів –зміна кількості або якості біологічних активів унаслідок біологічної трансформації.

Продуктивні тварини – довгострокові біологічні активи (корови, вівці, кози), що дають продукцію (молоко, вовну) протягом кількох років.

Ризики у сільському господарстві – невизначеність щодо хвороб, зміни клімату, коливань цін, яка впливає на оцінку та результативність біологічних активів.

Робоча худоба – тварини, що використовуються для виконання робіт, а не для реалізації чи відгодівлі.

Сільськогосподарська діяльність – управління біологічними перетвореннями біологічних активів із метою отримання продукції або додаткових біологічних активів для продажу чи використання.

Сільськогосподарська продукція – продукція, отримана від біологічних активів у момент збирання (зерно, молоко, вовна).

Сільськогосподарська продукція після первісного визнання – класифікується як запаси та оцінюється відповідно до стандарту бухгалтерського обліку запасів.

Справедлива вартість – сума, за якою можна продати актив чи передати зобов'язання у звичайній угоді між обізнаними та незалежними сторонами.

Умовні активи і зобов'язання в аграрному секторі – можливі активи чи зобов'язання, що виникають у зв'язку з аграрними контрактами або ризиковими подіями.



РОЗДІЛ 4. Облік витрат виробництва та готової продукції

База розподілу непрямих витрат – показник, який використовується для розподілу непрямих витрат (таких як загальновиробничі) на конкретні об'єкти витрат, такі як продукція або послуги. Вибір бази розподілу впливає на точність калькуляції собівартості та справедливий розподіл витрат між різними видами продукції або послуг.

Безнапівфабрикатний метод – метод обліку, при якому напівфабрикати не виділяються в окремий обліковий об'єкт. Всі витрати включаються в собівартість готової продукції без розділення на стадії обробки.

Брак у виробництві – продукція, яка не відповідає встановленим стандартам якості або вимогам, через що не може бути використана за призначенням або реалізована. Брак може бути наслідком різних факторів, таких як технологічні помилки, недотримання норм, зношування обладнання тощо.

Виробнича потужність – максимально можливий річний (добовий, змінний) випуск продукції у встановленій номенклатурі, асортименті та якості при повному завантаженні обладнання й виробничих площ, прогресивної технології та організації виробництва.

Виробнича собівартість – сукупність витрат на виробництво та реалізацію (збут) продукції. Вони містять витрати, пов'язані з використанням основних засобів, сировини, матеріалів, палива та енергії, трудових ресурсів, а також інші витрати на виробництво та реалізацію продукції.

Виробничий брак – брак, виявлений під час виробничого процесу, зазвичай до того, як продукція потрапила до споживача. Цей вид браку можна виправити або переробити на підприємстві.

Виробничий процес – сукупність операцій, що забезпечують перетворення сировини у готову продукцію. Може включати кілька стадій, починаючи від надходження сировини і закінчуючи випуском готової продукції.

Витрати – зменшення економічних вигод у формі вибуття активів або збільшення зобов'язань.

Витрати виробництва – це сукупність усіх витрат ресурсів, виражених у грошовій формі, які необхідні для виготовлення певної продукції або надання послуг. Іншими словами, це вартість усіх факторів виробництва, використаних у процесі створення товарів чи послуг.

Власні напівфабрикати – продукція, що виготовляється на підприємстві, але не є готовим кінцевим продуктом, а потребує подальшої обробки або комплектації для використання у виробництві інших товарів або для продажу.

Втрати від браку – фінансові або матеріальні втрати, які несе підприємство внаслідок виявлення бракованої продукції. Втрати можуть включати вартість сировини, витрати на оплату праці, витрати на обробку і транспортування бракованих виробів.

Готова продукція – продукція, обробка якої повністю завершена і яка відповідає технічним умовам.

Загальновиробничі витрати – це витрати, пов'язані з виробництвом, але які не можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного виду продукції. Вони стосуються організаційного та управлінського забезпечення виробничого процесу, обслуговування обладнання, утримання виробничих приміщень тощо, і розподіляються на різні види продукції згідно з встановленими методами.

Зовнішній брак – брак, виявлений на стадії, коли продукція уже потрапила до споживача (клієнта). Це може бути дефект, який не був виявлений під час виробництва і призводить до повернення товару.

Класифікація напівфабрикатів – систематизація напівфабрикатів за різними критеріями, такими як форма, призначення, метод виготовлення (власні чи куповані), стадія обробки тощо.

Куповані напівфабрикати – напівфабрикати, що придбані у інших виробників або постачальників. Ці продукти зазвичай не проходять подальшу обробку на підприємстві.

Матеріальні витрати – вартість матеріальних ресурсів, які підприємство використовує у виробничому процесі для виготовлення продукції, виконання робіт або надання послуг. Вони включають витрати на сировину, матеріали, паливо, енергію та інші матеріальні ресурси, що споживаються в процесі виробництва.

Місце виникнення витрат – структурний підрозділ (або структурну одиницю), у якому відбувається первинне споживання ресурсів і організується планування, нормування й облік витрат виробництва для контролю і управління ними.

Напівфабрикати – продукція, що не пройшла всіх установлених технологічним процесом стадій виробництва й потребує доопрацювання або укомплектування.

Напівфабрикатний метод – метод обліку, який передбачає ведення окремого обліку витрат і часткових виробництв напівфабрикатів на різних стадіях обробки. Цей метод дозволяє точно визначити собівартість готових товарів.

Незавершене виробництво – це продукція (вироби, заготовки, деталі, а також послуги), що не пройшла всіх стадій (фаз, переділів) обробки/переробки, передбачених технологічним процесом виробництва, а також вироби, які хоча й закінчені власне

виготовленням, не встигли пройти відповідних випробувань і технічного приймання або повністю неукомплектовані

Нормальна потужність – очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

Норматив браку – встановлений рівень допустимого браку в процесі виробництва на основі аналізу даних минулих періодів. Нормативи допомагають управлінню контролювати і оцінювати ефективність виробничих процесів.

Нормативна собівартість – визначена на нормативній основі вартість виготовлення продукції, що включає витрати на матеріали, оплату праці, накладні витрати та інші витрати. Використовується для планування та контролю витрат.

Норми відвантаження – визначені правила або стандарти, які регулюють кількість та терміни відвантаження готової продукції. Норми відвантаження можуть залежати від виробничих потужностей, попиту на продукцію та інших факторів.

Об’єкт калькулювання – різного ступеня готовності окремі види та одиниці продукції (робіт, послуг) основних і допоміжних підрозділів, технологічних фаз, стадій, переділів тощо.

Об'єкт витрат – продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат.

Організація аналітичного обліку напівфабрикатів – система ведення обліку, яка включає детальний облік напівфабрикатів, їх кількість, вартість та місце знаходження на різних етапах технологічного процесу.

Основна продукція – продукція, яку підприємство виробляє в ході своєї основної діяльності, і яка є основним джерелом доходу.

Остаточний брак – брак, який не підлягає виправленню або переробці, і який буде списаний або утилізований. Брак, що не може бути виправлений у виробничому процесі.

Оцінка – визначення вартості на дату оприбуткування – за виробничою собівартістю.

Оцінка напівфабрикатів – процес визначення вартості напівфабрикатів для встановлення їх собівартості, що включає фактичні витрати на їх виробництво або закупівлю, а також можливі коригування.

Планування витрат – це процес визначення та розподілу коштів для досягнення певних цілей, як на особистому, так і на професійному рівні. Це дозволяє ефективно управляти ресурсами, уникати зайвих витрат та забезпечувати досягнення фінансових цілей.

Побічна продукція – продукція, яка є результатом виробничого процесу, але не є основною. Вона може бути використана для додаткового доходу або для інших цілей.

Причини браку – фактори або обставини, які призводять до виникнення бракованої продукції. Причини можуть включати неправильне налаштування обладнання, недоліки в технології виробництва, неякісні сировини, помилки у процесі контролю якості.

Профілактика браку – комплекс заходів, які вживаються для запобігання виникненню браку у виробництві. Це може включати навчання персоналу, покращення технологічних процесів, контроль якості, регулярне обслуговування обладнання тощо.

Прямі витрати – витрати, які можна безпосередньо та однозначно віднести до конкретного об'єкта витрат, такого як продукт, проект або послуга. Ці витрати можна чітко ідентифікувати та пов'язати з певним продуктом або діяльністю.

Склад готової продукції – місце, де зберігається готова продукція до моменту її відвантаження або реалізації. Склад може

бути організований з урахуванням обліку, безпеки та зручності для запланованих відвантажень.

Списання браку – процес офіційного визнання бракованої продукції як непридатної для подальшого використання. Може включати документи про списання, які фіксують втрати, пов'язані з браком.

Супутня продукція – продукція, що виробляється разом з основною, проте не є її основним результатом. Наприклад, у процесі виробництва деревини разом з основною продукцією (пилки) можуть утворюватись стружка та тирса.

Фактична собівартість напівфабрикатів – реальні витрати на виготовлення або закупівлю напівфабрикатів, які можуть не збігатися з нормативною собівартістю через зміни в технологіях, цінах на матеріали тощо.

Додаток К



РОЗДІЛ 5. Активи у фінансовій звітності підприємств

Активи – ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких принесе економічні вигоди в майбутньому.

Амортизаційний резерв – частина вартості активу, накопичена як амортизація, що відображається на окремому рахунку.

Блокчейн-реєстри – децентралізовані цифрові бази даних для фіксації бухгалтерських і фінансових транзакцій із високим рівнем захисту.

Визнання активу – процес включення активу до фінансової звітності, якщо ймовірні майбутні економічні вигоди та вартість може бути достовірно визначена.

Залишкова (балансова) вартість – первісна вартість активу за вирахуванням накопиченої амортизації та збитків від знецінення.

Знецінення – зменшення корисності активу, коли його балансова вартість перевищує очікувані відшкодовувані суми.

Критерії визнання активу – актив визнається, якщо є ймовірність отримання економічних вигід і його вартість може бути достовірно оцінена.

Нефінансові активи – матеріальні та нематеріальні ресурси, що не є грошовими коштами чи їх еквівалентами та не передбачають отримання фіксованої суми грошей.

Облікова оцінка – орієнтовне значення вартості активу чи зобов'язання, яке застосовується при відображенні у фінансовій звітності.

Політика переоцінки – обрана підприємством система періодичної переоцінки активів до справедливої вартості.

Примітки фінансової звітності – частина звітності, яка розкриває облікові політики, деталі щодо статей балансу та іншу додаткову інформацію.

Фінансові активи – грошові кошти та їх еквіваленти, а також права отримати гроші чи інший фінансовий актив від іншої особи.

Фінансові активи – грошові кошти та їх еквіваленти, а також права отримати гроші чи інший фінансовий актив від іншої особи.

Хмарний бухгалтерський облік (cloud accounting) – система ведення обліку, що працює через інтернет-сервіси (SaaS), дозволяючи доступ до даних у реальному часі.

Цінність від використання – поточна вартість майбутніх грошових потоків, які очікується отримати від використання активу.

Big Data-аналітика – методи обробки великих обсягів фінансових та нефінансових даних для прогнозування, контролю та аудиту.

BI-інструменти – програмні засоби для інтерактивного аналізу бухгалтерських і фінансових даних з метою прийняття управлінських рішень.

ERP-система – інтегрована інформаційна система для управління підприємством, включаючи облік, логістику, фінанси тощо.

Додаток Л

АЛГОРИТМ ЗАПОВНЕННЯ БАЛАНСУ
(за формою № 1 з НП(С)БО 1)

Стаття	Код рядка	Вихідні дані (формула або сальдо рахунків)
АКТИВ		
І. Необоротні активи		
Нематеріальні активи:	1000	залишкова вартість нематеріальних активів: ряд. 1001 – ряд. 1002
первісна вартість	1001	Д-т 12
накопичена амортизація	1002	(К-т 133)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	Дт 15 (придбані будівельні матеріали, конструкції, обладнання та комплектуючі, що підлягають монтажу)
Основні засоби:	1010	залишкова вартість основних засобів: ряд. 1011 – ряд. 1012
первісна вартість	1011	Д-т 10 (крім Д-т 100), Д-т 11
знос	1012	(К-т 131, 132)
Інвестиційна нерухомість	1015	Д-т 100 (якщо інвестиційна нерухомість обліковується за справедливою вартістю) або ряд. 1016 – ряд. 1017 (якщо облік ведеться за первісною вартістю)
первісна вартість	*1016*	*Д-т 100*
знос інвестиційної нерухомості	*1017*	*(К-т 135)*
Довгострокові біологічні активи	1020	справедлива вартість або залишкова вартість довгострокових біологічних активів: ✓ Д-т 161, 163, 165, якщо обліковуються за справедливою вартістю; ✓ Д-т 162, 164, 166 – К-т 134, якщо обліковуються за первісною вартістю
первісна вартість	*1021*	*Д-т 162, 164, 166*

Стаття	Код рядка	Вихідні дані (формула або сальдо рахунків)
накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	*1012*	*(К-т 134)*
Довгострокові фінансові інвестиції:		
які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	фінансові інвестиції, які оцінені за методом участі в капіталі: Д-т 141
інші фінансові інвестиції	1035	частки в статутному капіталі, акції, облігації, довгострокові депозити тощо: Д-т 142, 143
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	Д-т 181, 182, 183
Відстрочені податкові активи	1045	сума податку на прибуток, що підлягає вирахуванню в наступних періодах: Д-т 17
Гудвіл	*1050*	*Д-т 19 (розкривається додатній гудвіл, який виник у результаті придбання підприємств і визначається за НП(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»)*
Інші необоротні активи	1090	наводиться інформація про необоротні активи, які не потрапили до решти рядків цього розділу за ознакою суттєвості
Усього за розділом I	**1095**	**Наводиться сума рядків за розділом I. Однак додавати треба не всі рядки – слід виключити ті рядки, які є складовими інших. У базовій версії сума розраховується так: 1000+1005+1010+1015+1020+1030+1035 +1040+1045+1090**
II. Оборотні активи		
Запаси	1100	Д-т 20, 22, 23, 25, 26, 27, 281-284 – К-т 285
Виробничі запаси	*1101*	*Д-т 20, 22*
Незавершене	*1102*	*Д-т 23, 25*

Стаття	Код рядка	Вихідні дані (формула або сальдо рахунків)
виробництво		
Готова продукція	*1103*	*Д-т 26, 27*
Товари	*1104*	*Д-т 281-284 – К-т 285*
Поточні біологічні активи	1110	вартість поточних біологічних активів у тваринництві, що оцінена за справедливою вартістю або первісною вартістю, а також у рослинництві в оцінці за справедливою вартістю: Д-т 21
Векселі одержані	*1120*	*Дт 34*
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	Д-т 36 – К-т 38 + Д-т 34 (якщо інформацію про отримані векселі не наводять в ряд. 1120)
Дебіторська заборгованість за розрахунками:		
за виданими авансами	1130	Д-т 371 або Д-т 63 (якщо підприємство не веде для передоплати рахунок 371), розкривається інформація про аванси, які надані іншим особам у рахунок майбутніх постачань, за умови, що завершення розрахунків за цими договорами планується впродовж 12 місяців із дати балансу
з бюджетом	1135	Д-т 641, Д-т 642
у т.ч. з податку на прибуток	1136	переплата за податком на прибуток (у т. ч. з ряд. 1135)
за розрахунками з нарахованих доходів	*1140*	*наводиться інформація про заборгованість за нарахованими до надходження дивідендами, процентами, роялті: Д-т 373*
за розрахунками з внутрішніх розрахунків	*1145*	*розкривається інформація про дебіторську заборгованість пов'язаних сторін і заборгованість за внутрішніми розрахунками: Д-т 682, Д-т 683*
Інша поточна	1155	Д-т 372, 374-379, 65, 66, 684, 685 тощо

Стаття	Код рядка	Вихідні дані (формула або сальдо рахунків)
дебіторська заборгованість		(заборгованість, яка не була включена до інших статей та підлягає відображенню в складі активів, наводиться за чистою вартістю реалізації)
Поточні фінансові інвестиції	1160	Д-т 352
Гроші та їх еквіваленти	1165	Д-т 30, 31, 333-335, 351
у т.ч. готівка	*1166*	*наводиться у т.ч. із рядка 1165 у разі суттєвості суми: Д-т 30*
рахунки в банках	*1167*	*наводиться у т.ч. із ряд. 1165 у разі суттєвості суми: Д-т 31*
Витрати майбутніх періодів	1170	Д-т 39
Інші оборотні активи	1190	Д-т 331, 332, 643, 644 (наводяться суми оборотних активів, які не увійшли до рядків вище, наприклад, вартість поштових марок, сплачених путівок, грошових документів в іноземній валюті)
Усього за розділом II	**1195**	Сума рядків за розділом II. Однак додавати слід не всі – не враховуються яті рядки, які є складовими інших. За базовими рядками сума рахується так: 1100+1110+1125+1130+1135+1155+1160 +1165+1170+1190
Розділ III. Необоротні активи, що утримуються для продажу, та групи вибуття	**1200**	вартість необоротних активів і груп вибуття за НП(С)БО 27, що утримуються для продажу: Д-т 286
Баланс	**300**	**Сума рядків 1095, 1195, 1200**
ПАСИВ		
1. Власний капітал		
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	зареєстрована в установчих документах сума статутного та іншого зареєстрованого капіталу, пайовий капітал:

Стаття	Код рядка	Вихідні дані (формула або сальдо рахунків)
		К-т 40 – К-т 404
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	*1401*	*внески до оголошеного, але ще не зареєстрованого капіталу: К-т 40*
Капітал у дооцінках	1405	сума дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів: К-т 41
Додатковий капітал	1410	емісійний дохід (перевищення вартості продажу акцій над їхнім номіналом), вартість безоплатно отриманих необоротних активів, інший вкладений капітал, накопичені курсові різниці, що відображаються у складі власного капіталу): К-т 42
Емісійний дохід	*1411*	*К-т 421 (різниця між вартістю реалізації акцій та їхньою номінальною вартістю)*
Резервний капітал	1415	сума резервів створена з нерозподіленого прибутку: К-т 43
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	К-т 441 або (Д-т 442)*
Неоплачений капітал	1425	сума заборгованості за внесками до статутного капіталу, знак «мінус» (Д-т 46)
Вилучений капітал	1430	сума акцій власної емісії, які були викуплені в акціонерів, знак «мінус» (Дт 45)
Усього за розділом I	1495	сума рядків: 1400, 1405, 1410, 1415, 1435 ± 1420 – 1425 – 1430
II. Довгострокові зобов'язання та забезпечення		
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	сума податку на прибуток, що підлягає оплаті у майбутніх періодах: К-т 54
Довгострокові кредити банків	1510	К-т 501-504

Стаття	Код рядка	Вихідні дані (формула або сальдо рахунків)
Інші довгострокові зобов'язання	1515	К-т 505, К-т 506, К-т 51-53, К-т 55
Довгострокові забезпечення	1520	забезпечення майбутніх витрат і платежів (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійних зобов'язань тощо): Кт 471, 473, 474, 477, 478 (у частині довгострокових забезпечень на строк більше 1 року)
Довгострокові забезпечення виплат персоналу	*1521*	*К-т 471, К-т 477*
Благодійна допомога	*1526*	*Кт 483 (залишок коштів, які були отримані як благодійна допомога, що звільнена від оподаткування ПДВ)*
Цільове фінансування	1525	К-т 48
Усього за розділом II		сума рядків за розділом, яка для базової версії виглядає так: 1500+1510+1515+1520+1525
III. Поточні зобов'язання та забезпечення		
Короткострокові кредити банків	1600	К-т 31 (овердрафт), К-т 60
Векселі видані (додатково вписуваний рядок)	*1605*	*К-т 62*
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1610	сума довгострокових зобов'язань, що підлягає погашенню впродовж 12 місяців з дати балансу: К-т 611
Кредиторська заборгованість за:		
товари, роботи, послуги	1615	К-т 63 + К-т 62 (якщо інформацію про видані векселі не наводять в ряд. 1605)
розрахунками з бюджетом	1620	К-т 641, 642
у тому числі з податку на прибуток	1621	К-т 641/податок на прибуток
розрахунками зі страхування	1625	К-т 65

Стаття	Код рядка	Вихідні дані (формула або сальдо рахунків)
розрахунками з оплати праці	1630	К-т 66
за одержаними авансами	*1635*	*Кт 681 або 36 (якщо підприємство не веде рахунки 371 і 681 для обліку передоплати)*
за розрахунками з учасниками	*1640*	*заборгованість підприємства перед його учасниками (засновниками), наприклад, за дивідендами: К-т 67*
із внутрішніх розрахунків	*1645*	*заборгованість за розрахунками пов'язаним сторонам і за внутрішніми розрахунками:К-т 682, 683*
Поточні забезпечення	1660	Забезпечення майбутніх витрат і платежів (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійних зобов'язань тощо): К-т 471, 473, 474, 477, 478 (у частині поточних забезпечень на строк більше 1 року)
Доходи майбутніх періодів	1665	К-т 69
Усього за розділом III		сума рядків за розділом, що для базової версії визначається так: 1600+1605+1610+1615+1620+1621+1625 +1630+1660+1665
Розділ IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, що утримуються для продажу та групами вибуття	**1700**	визнані зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, що утримуються для продажу: К-т 680
Баланс	**1900**	**ряд. 1495 + ряд. 1595 + ряд. 1695 + ряд. 1700 (результат має бути рівним ряд. 1300)**
* від'ємні значення у балансі наводяться в дужках. Дужки = знак «мінус»		

Додаток М

Додаток 1
до Національного положення
(стандарту)
бухгалтерського обліку 25
«Спрощена фінансова
звітність»
(пункт 4 розділу I)

Фінансова звітність
малого підприємства

		КОДИ
Дата (рік, иісяць, число)		01
Підприємство _____	за ЄДРПОУ	
Територія _____	за КАТОТТГ[1]	
Організаційно-правова форма господарювання _____	за КОПФГ	
Вид економічної діяльності _____	за КВЕД	
Середня кількість працівників, осіб _____		
Одиниця виміру: тис.грн з одним десятковим знаком		

Адреса, телефон

1. Баланс
на _____ 20__ р.
Форма № 1-м

Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи	1000		
Нематеріальні активи	1000		
Первісна вартість	1001		
Накопичена амортизація	1002	( )	( )
Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби:	1010		
первісна вартість	1011		

знос	1012	( )	( )
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції	1030		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	**1095**		
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100		
у тому числі готова продукція	1103		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	**1195**		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	**1200**		
Баланс	**1300**		

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	( )	( )
Усього за розділом I	**1495**		
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	**1595**		
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		

товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	**1695**		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	**1700**		
Баланс	**1900**		

2. Звіт про фінансові результати за _____ 20__ р.

Форма № 2-м 1801007
Код за ДКУД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	**2280**		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	( )	( )
Інші операційні витрати	2180	( )	( )
Інші витрати	2270	( )	( )
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	**2285**	( )	( )
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290		
Податок на прибуток	2300	( )	( )
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	**2350**		

Керівник _____
(підпис)

Головний бухгалтер _____
(підпис)

[1] Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад.

Додаток Н

Додаток 3
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги
до фінансової звітності»

ПЕРЕЛІК
додаткових статей фінансової звітності

Статті	Код рядка
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016
Знос інвестиційної нерухомості	1017
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022
Гудвіл	1050
Відстрочені аквізиційні витрати	1060
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065
Виробничі запаси	1101
Незавершене виробництво	1102
Готова продукція	1103
Товари	1104
Депозити перестрахування	1115
Векселі одержані	1120
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145
Готівка	1166
Рахунки в банках	1167
Частка перестраховика у страхових резервах	1180
у тому числі в: резервах довгострокових зобов’язань	 1181
резервах збитків або резервах належних виплат	1182
резервах незароблених премій	1183
інших страхових резервах	1184
Внески до незареєстрованого статутного капіталу	1401
Емісійний дохід	1411
Накопичені курсові різниці	1412

Статті	Код рядка
Інші резерви	1435
Пенсійні зобов’язання	1505
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521
Благодійна допомога	1526
Страхові резерви	1530
у тому числі: резерв довгострокових зобов’язань	1531
резерв збитків або резерв належних виплат	1532
резерв незароблених премій	1533
інші страхові резерви	1534
Інвестиційні контракти	1535
Призовий фонд	1540
Резерв на виплату джек-поту	1545
Векселі видані	1605
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1645
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1650
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1670
Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	1800
Чисті зароблені страхові премії	2010
Премії підписані, валова сума	2011
Премії, передані у перестрахування	2012
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2013
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2014
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2070
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов’язань	2105
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2110
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2111
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2112
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121

Статті	Код рядка
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122
Дохід від використання коштів, вивільнених від оподаткування	2123
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182
Дохід від благодійної допомоги	2241
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275
Надходження від отримання субсидій, дотацій	3011
Надходження авансів від покупців і замовників	3015
Надходження від повернення авансів	3020
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках	3025
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)	3035
Надходження від операційної оренди	3040
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045
Надходження від страхових премій	3050
Надходження фінансових установ від повернення позик	3055
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на прибуток	3116
Витрачання на оплату зобов'язань з податку на додану вартість	3117
Витрачання на оплату зобов’язань з інших податків і зборів	3118
Витрачання на оплату авансів	3135
Витрачання на оплату повернення авансів	3140
Витрачання на оплату цільових внесків	3145
Витрачання на оплату зобов’язань за страховими контрактами	3150
Витрачання фінансових установ на надання позик	3155
Надходження від погашення позик	3230
Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3235
Витрачання на надання позик	3275
Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3280
Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві	3310
Витрачання на сплату відсотків	3360

Статті	Код рядка
Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди	3365
Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві	3370
Витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах	3375
Прибуток (збиток) від участі в капіталі	3521
Зміна вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, та дохід (витрати) від первісного визнання	3522
Збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття	3523
Збиток (прибуток) від реалізації фінансових інвестицій	3524
Зменшення (відновлення) корисності необоротних активів	3526
Фінансові витрати	3540
Збільшення (зменшення) запасів	3551
Збільшення (зменшення) поточних біологічних активів	3552
Збільшення (зменшення) дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги	3553
Зменшення (збільшення) іншої поточної дебіторської заборгованості	3554
Зменшення (збільшення) витрат майбутніх періодів	3556
Зменшення (збільшення) інших оборотних активів	3557
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги	3561
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом	3562
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками зі страхування	3563
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з оплати праці	3564
Збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів	3566
Збільшення (зменшення) інших поточних зобов’язань	3567
Сплачені відсотки	3585
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	4111
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	4112
Накопичені курсові різниці	4113
Частка іншого сукупного доходу асоційованих і спільних підприємств	4114
Інший сукупний дохід	4116

Статті	Код рядка
Сума чистого прибутку, належна до бюджету відповідно до законодавства	4215
Сума чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів	4220
Сума чистого прибутку на матеріальне заохочення	4225
Зменшення номінальної вартості акцій	4280
Придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві	4291