

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ ТА БІЗНЕС-АДМІНІСТРУВАННЯ**  
**КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА АУДИТУ**

(повна назва кафедри)

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ**

з дисципліни «ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ»

за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування»

спеціалізацією «Облік і аудит»

(шифр та повна назва напряму (спеціальності))

Укладач : к.е.н., доцент О.В. Попович

Конспект лекцій розглянутий та схвалений

на засіданні кафедри обліку та аудиту

(повна назва кафедри)

Протокол № 11 від «28» серпня 2023 р.

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ Тетяна КОСОВА

# МОДУЛЬ №1 «ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКОВОЇ РОБОТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ»

## ЛЕКЦІЯ № 1.1 ПРИНЦИПИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

### План лекції:

1. Поняття про організацію обліку.
2. Організація бухгалтерського обліку та її завдання.
3. Принципи та етапи організації обліку.
4. Організаційні форми бухгалтерського обліку на підприємстві

**Література:** 1, 2, 3, 16, 18, 21, 44, 45, 46

### Зміст лекції

#### 1. Поняття про організацію обліку

Основні й найголовніші засади ведення бухгалтерського обліку в Україні наведено в Законі України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 01.07.1999р. № 996-ХІУ.

**Бухгалтерський облік**– процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

**Метою ведення бухгалтерського обліку** і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

Бухгалтерський облік утворює нерозривну єдність з середовищем, у взаємозв'язку з яким він проявляє свою цілісність, зокрема, з системою законодавчого регулювання. **Система нормативного-правового регулювання** бухгалтерського обліку представлена п'ятьма рівнями, кожен з яких охоплює ряд документів:

**1. Закони України** - нормативно-правові акти вищої юридичної сили (вводяться в дію через десять днів з дня офіційного опублікування, якщо інше не передбачено самим законом, але не раніше дня опублікування в офіційних виданнях);

• **Постанови, розпорядження та інші нормативно-правові акти Верховної Ради України** (вводяться в дію через десять днів з дня офіційного опублікування, якщо інше не передбачено самим актом, але не раніше дня опублікування в офіційних виданнях);

- Укази, розпорядження та інші нормативно-правові акти Президента України (вводяться в дію через десять днів з дня офіційного опублікування, якщо інше не передбачено самим актом, але не раніше дня опублікування в офіційних виданнях);

- Укази Президента України по економічним питанням (в т.ч. питанням, що впливають на організацію обліку), не врегульованим законами України (вводяться в дію через 30 календарних днів після представлення до Верховної Ради одночасно з виданням таких указів).

## 2. Акти вищого органу в системі органів виконавчої влади:

- Постанови, розпорядження та інші нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України (з дня їх прийняття, якщо інше не передбачено самими актами);

- Нормативно-правові акти міністерств, інших органів виконавчої влади, органів господарського управління і контролю (через десять днів після їх державної реєстрації, здійснюваної Міністерством юстиції України, якщо інше не вказано в таких актах);

- Нормативно-правові акти з митних питань (через 45 днів з дня їх офіційного друку, якщо інше не передбачено самим актом);

- Постанови Правління Національного банку України (через десять днів після їх державної реєстрації, здійснюваної Міністерством юстиції України, якщо інше не вказано в таких актах).

## 3. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативні документи з бухгалтерського обліку і фінансової звітності, що затверджуються Міністерством фінансів України;

## 4. Нормативно-правові акти (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації Міністерства фінансів України та інших органів, що розробляються і затверджуються на основі Положень (стандартів) бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей і потреб певних видів діяльності ;

## 5. Рішення (накази, розпорядження) щодо організації бухгалтерського обліку і застосування конкретної облікової політики, що приймаються керівництвом підприємства на підставі попередніх чотирьох пакетів документів нормативно-правового забезпечення.

Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно *вибирає форми його організації*:

1. Введення в штат підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби, як самостійного структурного підрозділу, на чолі з головним бухгалтером;

2. Користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, створення юридичної особи;

3. Ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою;

4. Самостійне ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності безпосередньо власником або керівником підприємства.

Підприємство самостійно:

- *Визначає облікову політику.* **Облікова політика** – це сукупність принципів, методів і процедур, прийнятих підприємством для складання та подання звітності.

- *Розробляє систему і форми внутрішньогосподарського обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підпис бухгалтерських документів;*

- *Може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділи та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік з наступним включенням показників до фінансового звіту підприємства.*

**Організація обліку** – це сукупність дій зі створення цілісної системи бухгалтерського обліку, підтримання і підвищення рівня її організованості, функціонування якої спрямоване на забезпечення інформаційних потреб користувачів облікової інформації, включаючи вибір форм організації та формування матеріального й інформаційного забезпечення облікового процесу.

Організація бухгалтерського обліку є одним із найбільш відповідальних етапів створення підприємства та підготовки до його ефективної діяльності. Без організованого обліку неможлива ефективна господарська діяльність підприємства.

На організацію обліку впливає багато факторів нормативного, економічного, соціального та екологічного характеру. У загальному плані організацію обліку можна представити схемою, наведеною на рис.1.1.

*Основними передумовами раціональної організації обліку на підприємстві є наступні:*

1. Урахування організаційної структури підприємства, особливостей застосовуваної техніки і технології, організації виробництва.

2. Визначення характеру й обсягу інформації необхідної для обґрунтування оперативних, тактичних і стратегічних рішень.

3. Урахування законодавчих і нормативних актів щодо здійснення підприємницької діяльності та обліку і звітності.

4. Встановлення облікових взаємовідносин бухгалтерії з оперативно відокремленими підрозділами підприємства.

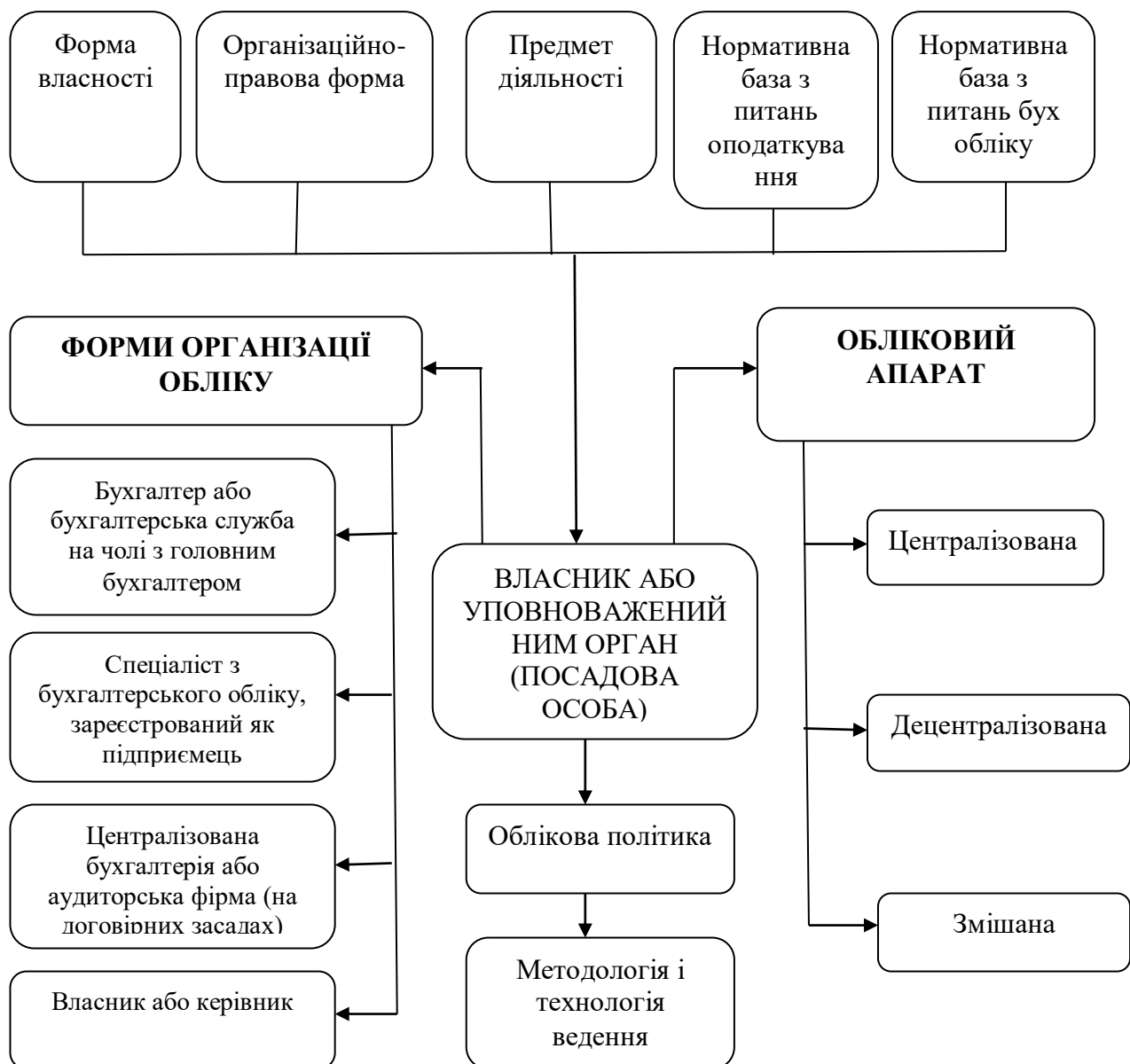


Рис. 1.1. Організація обліку на підприємстві

## 2. Організація бухгалтерського обліку та її завдання

Є різні визначення терміна «організація». У загальному трактуванні організація – це упорядкування певної системи і підтримання її функціонування.

*Організація бухгалтерського обліку* – це комплекс заходів власника підприємства, направлених на створення раціональної системи бухгалтерського обліку та ведення його відповідно до встановлених вимог і завдань.

Терміни «організація» і «ведення» бухгалтерського обліку різні. Організацію обліку здійснює власник (керівник) у співпраці з обліковими працівниками. Вedenня бухгалтерського обліку входить до їхніх обов'язків та полягає у застосуванні методики і технології відображення в обліку господарських операцій, складання і подання звітності.

Завдання організації бухгалтерського обліку пов'язані з його веденням. Вони передбачають:

- вибір методики ведення бухгалтерського обліку з метою забезпечення збереження майна власника і надання інформації для управління;
- забезпечення технології і техніки бухгалтерського обліку;
- підбір облікового персоналу й організація його роботи.

**Завданнями**, які вирішуються наукою про організацію обліку є наступні:

- визначення сутності організації обліку та його місця у виконанні завдань підприємства;
- теоретичне обґрунтування предмету дисципліни;
- розробка методик організації обліку;
- розробка вимог до організації робочих місць працівників бухгалтерської служби;
- обґрунтування та розробка норм праці працівників бухгалтерії;
- обґрунтування та розробка комплексних системних зв'язків працівників бухгалтерії з іншими економічними службами та іншими центрами відповідальності;
- обґрунтування та розробка рекомендацій з впровадження інновацій з організації обліку, контролю та аналітичних служб.

**Предметом** дисципліни «Організація обліку» є системи ведення обліку, контролю та аналізу суб'єктів господарювання.

Контроль – це моніторинг прийнятих управлінських рішень як перед виконанням господарських операцій, так і після їх здійснення. Внутрішній фінансовий контроль є належним засобом забезпечення достовірності бухгалтерського обліку, відповідності його показників фактичному стану справ щодо наявності та руху майна, коштів та зобов'язань військової частини.

Аналіз є невід'ємною частиною процесу прийняття рішень у системі управління господарською діяльністю. Економічний аналіз слід розглядати як дослідження рівня і динаміки показників, які характеризують наявність фінансових і матеріальних ресурсів, їх стан і використання; виявлення впливу окремих факторів і встановлення причин відхилення певних показників від базових. У результаті аналізу виявляють резерви, завдяки яким можна підвищити ефективність використання грошових коштів та військового майна, а також оптимальні шляхи їх реалізації. Таким чином, економічний аналіз є невід'ємною складовою усієї системи управління фінансово-господарською діяльністю військової частини.

*Предмет* організації обліку включає такі *об'єкти*:

- обліковий процес, який включає технологію обліку, збирання, опрацювання і видачу інформації для складання звітності і прийняття управлінських рішень;
- працю людей, які здійснюють облік і контроль;
- забезпечення обліку і контролю.

*Суб'єктами* організації обліку є власник (керівник) і головний бухгалтер підприємства

Організація обліку здійснюється у три етапи:

1. створення суб'єкта господарювання – початок ведення обліку;
2. організація бухгалтерського обліку на підприємстві;
3. ведення та вдосконалення бухгалтерського обліку відповідно до потреб функціонування підприємства.

**Методом організації бухгалтерського обліку** є сукупність способів і прийомів, за допомогою яких забезпечують відображення господарської діяльності підприємства в обліку.

Елементами методу є:

- документація - відображення господарських операцій в первинних документах, що надає даним бухгалтерського обліку юридичну силу. Документ письмово підтверджує здійснення господарської операції і є підставою для відображення її в обліку;

- інвентаризація - спосіб перевірки фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів шляхом перерахунку, зважування, обміру з подальшим порівнянням отриманих даних про кількість активів з даними бухгалтерського обліку. За наявності розбіжностей (надлишків або нестач) встановлюють їх причини і винних осіб з відображенням в обліку отриманих результатів у тому місяці, в якому проводили інвентаризацію;

- система бухгалтерських рахунків - призначена для відображення господарських операцій з обліку наявності й руху господарських засобів і їх джерел;

- подвійний запис - спосіб відображення господарських операцій за кореспондуючими рахунками бухгалтерського обліку, при якому дотримуються відповідності записів за дебетом одного рахунку і кредитом іншого рахунку;

- оцінка (грошова) - застосовують для відображення різноманітних господарських засобів в єдиному грошовому вимірнику для узагальнення показників в обліку;

- калькуляція- спосіб підрахунку всіх витрат підприємства, які формують собівартість готової продукції, з тим, щоб скориставшись цим показником, безбитково визначити відпускну вартість одиниці готової продукції;

- бухгалтерський баланс - одна з форм фінансової звітності, що складають на дату балансу на підставі показників за рахунками бухгалтерського обліку в єдиному грошовому вираженні. Відображає загальну вартість господарських засобів підприємства і загальну суму джерел їх формування.

### **3. Принципи та етапи організації обліку**

Основні принципи організації бухгалтерського обліку:

➤ *цілісність*, що передбачає подвійне узагальнення господарських фактів – явищ та процесів. Потребує розглядати систему як об'єкт, як цілісне явище, якість якого не зводиться до властивості будь-якої з окремих частин, які утворюють її. Цілісність обліку системи як об'єкта виявляється у двоїстому

(подвійному, балансовому) узагальненні господарських фактів — явищ та процесів. Принцип цілісності дає змогу розв'язувати глобальні завдання, такі як, скажімо, збір даних про матеріали, стан розрахунків з постачальниками і т. ін.

Цілісність контролю і аналізу господарської діяльності із системного погляду виявляється в комплексному використанні всіх джерел економічної інформації. Орієнтація на окремі джерела (планові, нормативні, облікові тощо) призводить до порушення системного підходу.

➤ *усебічність*, що передбачає врахування всіх внутрішніх зв'язків і відносин системи, усіх факторів, які впливають на її функціонування.

Складність процесу організації бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в управлінні господарством пов'язана з наявністю численних варіантів узгодження можливостей людей, техніки, природних умов та інших складових цього процесу. Істотними чинниками є також постійне зростання масштабу виробництва, динамічність процесів, які відбуваються в економіці. Усе це зумовлює появу багатьох внутрішніх і зовнішніх зв'язків. Тому за системного підходу як окремий об'єкт організації розглядають структуру зв'язків між елементами системи, між певною системою і суміжними системами, які взаємодіють з нею (наприклад, плануванням, нормуванням, фінансами, регулюванням, контролем та аналізом).

➤ *динамічність*, що характеризує систему обліку як постійно змінну.

Динамічність бухгалтерського обліку як системи зумовлена постійним удосконаленням форм і методів його організації, розвитком форм виконання розрахунків, системи рахунків, застосуванням нових методів обліку ресурсів, затрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції. Принцип динамічності передбачає досить гнучкі зв'язки всередині підприємства між його функціональними підрозділами для здійснення контролю й аналізу.

➤ *адаптивність*, що характеризує умови пристосування обліку до конкретних умов управління;

➤ *взаємодії* усіх елементів системи обліку для досягнення цілей її організації.

*Організація бухгалтерського обліку складається з трьох взаємопов'язаних етапів*, які охоплюють весь бухгалтерський облік як технологічний процес, у яких поєднуються жива праця облікових працівників, засоби праці — технічне забезпечення бухгалтерського обліку, а також специфічні предмети праці бухгалтерські документи — для одержання підсумкової інформації.

На першому, **методичному етапі** організації бухгалтерського обліку здійснюється вибір системи певних способів та прийомів, на яких базуються документування, інвентаризація, використання синтетичних і аналітичних рахунків, застосування методу подвійного запису, оцінка майна та зобов'язань, калькулювання, бухгалтерський баланс і звітність.

На цьому етапі, що відповідає першому рівню системи бухгалтерського обліку, здійснюється вибір конкретного застосування елементів методу бухгалтерського обліку, а саме:

1) проводиться комплекс заходів, які забезпечують організацію первинного документування:



- вибір об'єктів первинного документування та носіїв первинної інформації;
- складання переліку форм первинних документів, їх проектування;
- встановлення і запровадження порядку та процедур здійснення записів у первинних документах;

- 2) встановлення строків та порядку проведення інвентаризації;
- 3) вибір методу оцінки активів підприємства;
- 4) калькулювання (вибір номенклатури статей загальних і цехових витрат, способу калькулювання собівартості тощо);
- 5) вибір номенклатури рахунків (робочого плану рахунків) бухгалтерського обліку і розробка структури субрахунків та аналітичних рахунків;
- 6) вибір і затвердження переліку типових бухгалтерських проводок;
- 7) визначення переліку й розробки форм внутрішньої звітності та порядку їх заповнення.

Другий етап організації бухгалтерського обліку — **технічний**. Це вибір форми обліку, що найбільше відповідає галузі та розміру підприємства. Він полягає:

- 1) у виборі способу обробки облікових даних — безкомп'ютерного або комп'ютеризованого;
- 2) у розробці переліку і форм облікових реєстрів;
- 3) у встановленні і запровадженні порядку здійснення записів у реєстрах і перенесення даних у реєстри.

Якщо під час першого та другого етапів здійснюється організація ведення облікових записів, то третій етап полягає в організації роботи облікового апарату, або іншими словами — це **організаційний етап**. Він охоплює:

- 1) встановлення і впровадження найбільш економної і найбільш зручної загальної схеми обліку (облік централізований або децентралізований);
- 2) визначення оптимальної структури облікового апарату (розподіл облікової праці за ділянками обліку);
- 3) встановлення і запровадження норм праці та часу, необхідного для виконання робіт, і визначення оптимальної чисельності бухгалтерів;
- 4) набір кадрів та їх навчання;
- 5) організація робочих місць бухгалтерів;
- 6) раціональне розміщення облікового апарату (поруч з оперативними підрозділами, працівниками, які часто взаємодіють з бухгалтерією тощо);
- 7) встановлення належних інформаційних зв'язків між окремими частинами бухгалтерії та між бухгалтерією й оперативними підрозділами підприємства, а також із зовнішнім середовищем (ведення належного діловодства та документообігу);
- 8) організація матеріального, інформаційного і технічного забезпечення облікових працівників;
- 9) мотивація працівників бухгалтерії (оплата праці, інші види стимулювання);
- 10) встановлення та запровадження правильного і точного обліку роботи працівників та контроль за тим, як вони виконують свої функції;

- 11) організація архіву бухгалтерських документів;
- 12) організація безпеки та захисту облікової інформації.

#### 4. Організаційні форми бухгалтерського обліку на підприємстві

Організація бухгалтерського обліку супроводжує початок діяльності служби суб'єкта господарювання. Саме перший етап організації бухгалтерського обліку передбачає вибір суб'єкта ведення обліку, що відбувається на етапі формування установчих документів, оскільки саме в них обумовлюються права та обов'язки керівника підприємства щодо вибору форми організації бухгалтерського обліку, тобто суб'єкта його ведення.

Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" передбачено 4 самостійні форми організації бухгалтерського обліку.

Розглянемо детальніше особливості кожної з **форм**.

**1. Введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби** сьогодні залишається найпоширенішою формою організації бухгалтерського обліку, оскільки вона має значні переваги.

Передусім, бухгалтер, який працює безпосередньо на підприємстві, як правило, зацікавлений у результатах діяльності підприємства в цілому. Це є гарантією його сумлінного ставлення до своєї роботи та стимулює пошук найоптимальніших підходів до організації і ведення бухгалтерського обліку. Такий бухгалтер добре знає специфіку діяльності підприємства та особливості організації виробництва.

Власники або керівництво підприємства, у свою чергу, мають можливість постійно контролювати діяльність бухгалтера або бухгалтерської служби. Таким чином, дана форма організації бухгалтерського обліку дає змогу ефективніше управляти підприємством. Разом з тим, дана форма не позбавлена ряду недоліків (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

#### Переваги та недоліки ведення бухгалтерського обліку бухгалтером або бухгалтерською службою

Переваги	Недоліки
1) чітке визначення обов'язків і завдань кожного з працівників бухгалтерії	1) збільшення суми витрат за рахунок відрахувань і утримань до фондів соціального страхування
2) кількість працівників визначається і контролюється керівником (власником) підприємства	2) за потреби підприємству потрібно терміново залучати сторонніх спеціалістів
3) за наявності відповідних знань у штатних облікових працівників існує можливість зменшити витрати на оплату праці юристу та фінансовому директору	

**2. Ведення бухгалтерського обліку власником або керівником підприємства є найекономнішою, але водночас і найбільш ризикованою формою його організації.** Адже, як правило, бухгалтерський облік потребує спеціальних знань, а його ведення некомпетентними людьми може бути причиною фінансового краху підприємства. Тому така форма організації бухгалтерського обліку прийнята лише як виняток і тільки для невеликих підприємств, які здійснюють нескладні одноманітні операції.

Крім того, дана форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися. Окрім ведення бухгалтерського обліку штатними працівниками, можливим є варіант, коли залучаються зовнішні фахівці, тобто підприємство використовує послуги спеціаліста з бухгалтерського обліку, централізованої бухгалтерії або аудиторської фірми.

Відмінністю форм організації бухгалтерського обліку із використанням послуг сторонніх осіб є вид юридичної відповідальності за ведення бухгалтерського обліку. Так, фахівців, які здійснюють ведення бухгалтерського обліку на договірній основі, може бути притягнуто до цивільно-правової відповідальності.

Цивільно-правова відповідальність передбачається законодавством та укладеним договором і виражається у формі відшкодування заподіяних збитків. У цивільному праві діє принцип повноти відповідальності: заподіяні збитки, незалежно від форми їх прояву, повинні відшкодуватися порушником у повному обсязі.

Відповідальність, яку несуть сторони, повинна передбачатися у договорі на надання послуг (виконання робіт), який узгоджує взаємовідносини підприємства та бухгалтера-підприємця (аудиторської фірми). Під час укладання такого договору на надання бухгалтерських послуг слід передбачити:

=> перелік послуг з ведення бухгалтерського обліку;

=> вимоги до якості послуг;

=> порядок і місце надання послуг;

=> перелік первинних документів, необхідних для ведення бухгалтерського обліку, а також порядок і строки подання таких документів підприємством виконавцю. За потреби можна обумовити, які документи фіксують факт передачі документів;

=> порядок і строки складання акту виконаних (наданих) послуг;

=> розмір і порядок оплати наданих послуг;

=> відповідальність сторін;

=> строк дії договору тощо.

**3. Поширення форми організації бухгалтерського обліку, яка передбачає, що облік ведеться спеціалістом з бухгалтерського обліку - фізичною особою, зареєстрована як суб'єкт підприємницької діяльності, зумовлено, насамперед, двома чинниками.** Перший - поява значної кількості малих приватних і колективних підприємств, на яких постійна присутність бухгалтера є недоцільною.

Всю поточну бухгалтерську роботу (виписування рахунків чи накладних, друкування платіжних доручень, відвідування банку тощо) на таких підприємствах виконує керівник або інший працівник.

Виконання операцій з документування не є складним і не потребує високої кваліфікації. Кваліфікація бухгалтера стає необхідною, коли потрібно відобразити здійснені підприємством господарські операції в регістрах бухгалтерського обліку, скласти бухгалтерську звітність, проаналізувати господарську діяльність. Для виконання таких робіт приватному підприємцю потрібно лише декілька днів на місяць. За таких умов у нього є можливість обслуговувати декілька підприємств одночасно.

Другим чинником, який зумовлює поширеність даної форми організації бухгалтерського обліку є поява спрощеної системи оподаткування для фізичних осіб.

Перевагою такої форми організації бухгалтерського обліку є розширення кругозору бухгалтера і, як наслідок, підвищення його кваліфікації. Недоліком є відсутність бухгалтера у потрібний момент, його думки та творча енергія розпоршені між декількома підприємствами, такого бухгалтера неможливо залучити до додаткових "небухгалтерських" робіт.

Ведення обліку бухгалтером-приватним підприємцем є вигідним як для бухгалтера, так і для підприємства. Так, у підприємства з'являється можливість стимулювати бухгалтера-приватного підприємця до більш якісного виконання роботи шляхом визначення у договорі з ним відповідальності за збиток, який понесе підприємство в результаті недостатньо професійного виконання ним своїх обов'язків (сплачені штрафи та пеня; неправильно розраховані податкові зобов'язання, які потягли за собою нарахування недоїмок тощо). Крім того, всі роботи бухгалтер-приватний підприємець може виконувати за місцем державної реєстрації з використанням власних засобів праці, що дозволяє підприємству уникнути створення додаткових робочих місць і обладнання їх технічними засобами, забезпечення канцелярським знаряддям тощо.

Разом з тим, бухгалтер-приватний підприємець може висувати умови керівнику підприємства щодо режиму роботи, умов праці тощо, що повинно передбачатися у договорі надання послуг.

Приватний підприємець отримує можливість щодо мінімізації податків: сплачує внески до соціальних фондів, а також податок з доходів, отриманих від підприємницької діяльності. Він також отримує нові джерела заробітку та можливість використовувати на власний розсуд без будь-яких обмежень у сумах і за цілями використання грошових коштів, які йому надійшли на рахунок у банку.

*Ведення бухгалтерського обліку бухгалтером-приватним підприємцем є доцільним для підприємств, які:*

мають відносно невеликий обсяг господарських операцій;

не мають достатньо коштів для залучення на роботу спеціаліста відповідної кваліфікації;

мають потребу в проведенні заходів щодо організації бухгалтерського обліку (формування або коригування облікової політики, аналіз стану ведення бухгалтерського обліку, раціоналізація роботи бухгалтерської служби тощо).

При прийнятті рішення підприємством використовувати послуги спеціаліста з бухгалтерського обліку - фізичної особи, зареєстрованої як суб'єкт підприємницької діяльності, необхідно звернути увагу на такі питання:

=> як правильно укласти договір з приватним підприємцем;

=> які умови передбачити в ньому;

=> порядок подання звітності, підписання офіційних документів бухгалтером-приватним підприємцем.

У процесі своєї роботи бухгалтер виконує ряд функцій, які вимагають надання йому особливих повноважень. До таких функцій належать:

=> видача дозволу на здійснення господарських операцій (підписання первинних документів);

=> складання, підписання і подання бухгалтерської звітності;

=> підписання і реєстрація руху довіреностей на отримання товарно-матеріальних цінностей;

=> складання податкових накладних;

=> здійснення операцій з грошовими коштами та ін.

Виконання кожної з цих функцій особою, яка не є штатним працівником підприємства, без надання відповідних повноважень у встановленому законодавством порядку недопустимо та може призвести до таких негативних наслідків як визнання складених документів недійсними.

Приблизний перелік послуг, які зазначаються в договорі на надання бухгалтерських послуг в розділі "Предмет договору", може бути таким:

=> відображення господарських операцій, проведених підприємством за звітний місяць, в облікових регістрах на підставі наданих підприємством належно оформлених первинних документів;

=> складання передбаченої законодавством фінансової та іншої звітності, подання цієї звітності за встановленими адресами та у встановлені законодавством строки;

=> розрахунок усіх передбачених законодавством податків і зборів, які сплачує підприємство;

=> виконання функцій касира;

=> підписування усіх первинних документів, які фіксують факти здійснення господарських операцій, у рядку "головний бухгалтер/ бухгалтер";

=> участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею і відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки чи псування активів підприємства;

=> участь в інвентаризації майна підприємства тощо.

Цивільно-правовий договір, на відміну від трудового, надає більш широкі можливості щодо визначення порядку відшкодування збитку та відповідальності особи, яка надає послуги щодо ведення бухгалтерського обліку.

За невиконання послуг, не обумовлених договором, бухгалтер-приватний підприємець не може притягуватися до відповідальності.

Якщо в договорі відповідні види послуг обумовлено, то бухгалтер-підприємець повинен нести відповідальність за неналежне їх виконання або невиконання.

Відносини з бухгалтером-підприємцем визначаються цивільним, а не трудовим законодавством.

Договір з бухгалтером-підприємцем, як правило, є строковим, і якщо підприємець не виконує умов договору, договірні відносини значно простіше припинити за ініціативи підприємства.

Розглянемо детальніше механізм дії доручення, яке видається підприємством бухгалтеру-приватному підприємцю. При укладанні договору на ведення бухгалтерського обліку слід пам'ятати, що права та обов'язки сторін, пов'язані з ним, не можуть бути реалізовані без доручення.

Дане доручення вимагає нотаріального завірення. Якщо бухгалтерський облік буде вестися найманими працівниками бухгалтера-приватного підприємця (наприклад, складає звітність бухгалтер-приватний підприємець; банківські та касові операції веде найманий працівник бухгалтера-приватного підприємця; виписує довіреності та складає податкові накладні - інший найманий працівник і т.д.), то необхідно видати підприємством нотаріально засвідчене генеральне доручення на здійснення всіх вищезазначених дій бухгалтеру-приватному підприємцю з правом передовіри.

Бухгалтер-приватний підприємець повинен здійснити передачу повноважень на здійснення вказаних дій третій особі. Таке право представника засноване на дорученні, виданому з правом передоручення, однак, в даному випадку слід враховувати, що особа, яка передала повноваження іншій особі, відповідає за її дії як за свої власні.

Обмеження вказаних прав щодо припинення дії доручення згодою сторін не припустиме.

Таким чином, відносини підприємства та бухгалтера-приватного підприємця будуть мати виключно довірчий характер. З припиненням дії доручення передоручення втрачає силу, а представник зобов'язаний негайно повернути доручення тому, кого представляє.

У наказі, який закріплює форму організації бухгалтерського обліку, має передбачатися:

- форма організації бухгалтерського обліку - використання послуг спеціаліста, зареєстрованого приватним підприємцем;
- факт укладання договору на надання бухгалтерських послуг з бухгалтером-приватним підприємцем.

**4. Укладання договору з централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою** – це одна форма організації бухгалтерського обліку, яка дає підприємству можливість перекласти частину відповідальності за ведення бухгалтерського обліку на фахівців спеціалізованої фірми. Правовідносини між сторонами також регулюються цивільним законодавством. Як правило, послугами централізованої бухгалтерії щодо ведення бухгалтерського обліку користуються в бюджетних установах.

Перед укладанням договору на передачу функцій необхідно обговорити ролі та чітко визначити обов'язки кожної зі сторін.

На особливу увагу заслуговує пункт договору між аудиторською фірмою і підприємством, який стосується обсягу робіт, які повинен виконати сторонній суб'єкт ведення бухгалтерського обліку.

Право давати вказівки та розпорядження персоналу аудиторської фірми має лише посадова особа даної фірми. Таким чином, працівники не несуть юридичної відповідальності за невиконання розпоряджень і вказівок посадових осіб підприємства.

Перед направленням працівників на підприємство з кожним із них аудиторська фірма укладає письмовий трудовий договір, де зазначається, яку роботу зобов'язується виконувати працівник і на якій посаді. До початку роботи за укладеним трудовим договором фірма згідно з вимогами трудового законодавства роз'яснює працівнику його права й обов'язки та інформує під розписку про умови праці, наявність на робочому місці небезпечних і шкідливих виробничих факторів та можливі наслідки їх дії на здоров'я, а також про його права на пільги за роботу в таких умовах. Оскільки всю відповідальність за дотримання вимог трудового законодавства несе аудиторська фірма, то вона контролює дотримання умов праці при виконанні персоналом роботи в приміщеннях підприємства.

Якщо до надання послуг бухгалтер-приватний підприємець залучає інших працівників, то відносини з ними будуть оформлюватися аналогічно як і у аудиторських фірмах.

Форма організації бухгалтерського обліку, яка передбачає ведення обліку аудиторською фірмою, має майбутнє, оскільки малим і середнім підприємствам економічно недоцільно створювати власну бухгалтерську службу.

Водночас підприємства, які спеціалізуються на наданні даного виду послуг, мають можливість залучати до роботи висококваліфікованих фахівців, цілеспрямовано відстежувати всі зміни в сфері бухгалтерського та податкового законодавства, накопичувати досвід і на його основі приймати рішення у складних і законодавчо не врегульованих ситуаціях. За потреби фахівці таких фірм можуть представляти інтереси підприємства у суперечках з податковими органами і в господарських судах.

Надання послуг з ведення бухгалтерського обліку аудиторською фірмою за кожен місяць оформлюється актом виконаних робіт і підписується сторонами.

Витрати на надання послуг з ведення бухгалтерського обліку відносяться до складу адміністративних витрат підприємства.

Перевагою ведення обліку "зовнішнім" бухгалтером є те, що підприємство звільняє себе від необхідності складати звітність і відслідковувати нормативну базу; кваліфікація власного бухгалтера перестає бути визначальною, а отже, його заробітну плату можна зменшити; відповідальність за помилки в документах несе стороння особа.

За наявності потреби аудиторська фірма також може взяти на себе супроводження (консультантами, юристами, адвокатами) всіх перевірок клієнта контролюючими органами.

Основні переваги та недоліки використання послуг з ведення бухгалтерського обліку аудиторською фірмою наведено в табл.1.2.

Таблиця 1.2

**Переваги та недоліки ведення бухгалтерського обліку аудиторською фірмою**

<b>Переваги</b>	<b>Недоліки</b>
1) професійний диференційований підхід до залучення спеціалістів	1) спеціалісти перебувають на підприємстві не постійно
2) кількість спеціалістів не залежить від суми оплати за послуги	2) відсутність контролю за діяльністю фірми, яка надає послуги з ведення бухгалтерського обліку
3) витрати на ведення обліку відносяться до складу валових витрат підприємства	3) потрібна наявність спеціалістів належного рівня
4) до складу послуг включаються юридичні та консультаційні послуги	4) складно отримати дані про професійний рівень спеціалістів, які ведуть бухгалтерський облік підприємства

Слід врахувати, що ведення бухгалтерського обліку сторонньою організацією значно збільшує ймовірність небажаного для підприємства витоку інформації, ускладнює контроль за виконання облікових функцій. Крім того, послугами аудиторських фірм щодо ведення бухгалтерського обліку можуть користуватися не всі підприємства, адже на деяких з них умови господарювання вимагають постійної наявності штатних працівників на чолі з головним бухгалтером.

Для усунення дії зазначених недоліків підприємство може обрати й комбінований варіант. Наприклад, ведення бухгалтерського обліку доручити аудиторській фірмі, а для ведення податкових розрахунків створити окрему службу (відділ, групу тощо) на підприємстві.

Для організації облікового процесу підприємством самостійно обирається форма бухгалтерського обліку як певна система реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених діючим законодавством, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних.

В залежності від носіїв облікових реєстрів розрізняють ведення бухгалтерського обліку: паперове (інформаційна обробка даних здійснюється вручну, наноситься на паперові носії) та комп'ютерне (інформаційна обробка



даних здійснюється автоматично за допомогою електронних сигналів і на спеціальних носіях).

**Форми бухгалтерського обліку:** меморіально-ордерна; Журнал-Головна; журнально-ордерна; журнальна; форми ведення бухгалтерського обліку, які застосовують суб'єкти малого підприємництва.

Суть **меморіально-ордерної форми** полягає у тому, що на підставі перевірених і згрупованих за певною ознакою первинних документів складають меморіальні ордери, в яких вказують кореспонденцію рахунків за здійсненою господарською операцією та її суму, далі їх реєструють за хронологічним порядком у реєстраційному журналі та здійснюють записи на синтетичних рахунках у Головній книзі.

Перевагами меморіально-ордерної системи є простота і гнучкість, можливість застосування до різних типів підприємств, посилення контрольної функції через звірення в кінці місяця даних синтетичного й аналітичного обліків.

Недоліками меморіально-ордерної системи є виписка великої кількості меморіальних ордерів, дублювання записів у двох облікових реєстрах, недостатнє пристосування для потреб аналізу та контролю, необхідність виконання великої кількості робіт в кінці місяця, не пристосування реєстрів до складання звітності.

Форма ведення бухгалтерського обліку **Журнал-Головна** використовується на підприємствах з використанням невеликої кількості синтетичних рахунків як спрощений варіант меморіально-ордерної форми обліку. При цьому хронологічна реєстрація меморіальних ордерів поєднується із записами за синтетичними рахунками в книзі, яка має назву Журнал-Головна.

Суть **журнально-ордерної форми** обліку полягає у тому, що на підставі згрупованих даних первинних документів усі господарські операції реєструють у відповідних відомостях і журналах, журналах-ордерах. Записи в журнали-ордери й відомості роблять щоденно або в міру надходження первинних документів.

Щомісячно журнали-ордери закривають і їх підсумки переносять у Головну книгу, яку відкривають на рік.

Перевагами журнально-ордерної форми обліку є поєднання аналітичного і синтетичного обліку і єдиних реєстрів; своєчасне і рівномірне зображення господарських операцій в облікових реєстрах протягом року, забезпечення розподілу облікових робіт, скорочення кіот кості облікових реєстрів, забезпечення аналізу господарської діяльності підприємства.

Недоліками журнально-ордерної форми обліку є те, що перелік аналітичних даних не відповідає сучасному рівню потреб в інформаційному забезпеченні управління підприємством.

Існування **журнальної форми** ведення бухгалтерського обліку обґрунтовано вдосконаленням журнально-ордерної форми шляхом відмови від складання меморіальних ордерів. В обліку використовуються журнали, побудовані за кредитовою ознакою. У журналах зазначаються коди й найменування кореспондуючих рахунків за операціями по даному журналу, який відкривається на окремий синтетичний рахунок або групу синтетичних рахунків. Широко використовують ведення таблиць, шахових відомостей, бухгалтерських довідок

тощо. Головна книга використовується для узагальнення облікових записів у журналах, перевірки їх за рахунками бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності.

Суб'єкти малого підприємництва ведуть бухгалтерський облік згідно Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 25.06.2003р. №422 використовуючи План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 19.04.2001р. №186.

Суб'єкти малого підприємництва використовують одну з двох форм ведення бухгалтерського обліку: просту форму бухгалтерського обліку або спрощену форму бухгалтерського обліку.

**Проста форма** бухгалтерського обліку застосовується малими підприємствами з незначним документооборотом (кількістю господарських операцій), що здійснюють діяльність з виконанням нематеріаломіських робіт і послуг. Форма передбачає ведення Журналу обліку господарських операцій, записи в якому ведуться щомісяця на підставі первинних та зведених облікових документів, відомостей з відображенням суми операції на рахунках бухгалтерського обліку.

**Спрощена форма** бухгалтерського обліку передбачає узагальнення інформації про господарські операції у реєстрах бухгалтерського обліку, затверджених Методичними рекомендаціями по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами.

Суб'єкти малого підприємництва мають право використовувати будь-яку іншу форму ведення бухгалтерського обліку.

Використання суб'єктами підприємницької діяльності для ведення бухгалтерського обліку **комп'ютерної техніки** має цілу низку переваг порівняно з паперовою, а саме: надання можливості накопичення та багаторазового використання облікових даних; не обмеження можливостей побудови ведення аналітичного обліку; автоматичне отримання інформації про відхилення від встановлених норм, нормативів, планів тощо; автоматичне формування облікових реєстрів і форм звітності на основі даних, відображених в системі рахунків; використання конкретної комп'ютерної програми; забезпечення збереженості, виявлення та недопущення несанкціонованого доступу до облікових даних, які зберігаються на магнітних носіях.

Комп'ютерна система обліку є поєднання високих професійних можливостей користувачів з можливостями комп'ютера. Недоліком такої форми ведення бухгалтерського обліку є висока вартість програмного та технічного забезпечення.

Після вибору форми ведення бухгалтерського обліку підприємство відображає інформацію про здійснені господарські операції з використанням сукупності бухгалтерських рахунків.

**План рахунків бухгалтерського обліку** – це перелік рахунків, що відображає систематизоване групування необхідної інформації про господарську діяльність суб'єктів господарювання і визначає таку організацію бухгалтерського обліку, яка дозволяє отримати інформацію для потреб зовнішніх та внутрішніх користувачів.

Всі суб'єкти господарювання зобов'язані використовувати План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291 та керуватися Інструкцією про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. № 291.

Підприємство не зобов'язане використовувати всі рахунки, наведені у цих документах, а вибирає лише ті, які необхідно використовувати для відображення фінансово-господарської діяльності підприємства, формуючи робочий план рахунків. **Робочий план рахунків** є одним з елементів облікової політики підприємства і затверджується його керівником як додаток до Наказу про облікову політику й організацію бухгалтерського обліку на підприємстві.

Робочий план рахунків повинен гарантувати таку організацію бухгалтерського обліку, щоб облікові реєстри велись систематизованим способом, дані рахунків гарантували в повній мірі складання фінансових звітів, а також щоб ці дані можна було використовувати для управлінських потреб підприємства. В ньому передбачені всі необхідні рахунки для обліку операційної, фінансової та інвестиційної діяльності підприємств.

Включаючи рахунки до робочого плану рахунків бухгалтер керується практичними потребами підприємства. В такому плані може бути використано стільки рахунків і субрахунків, скільки необхідно для відображення господарської діяльності. Кожен господарюючий суб'єкт, виходячи зі своїх потреб, розробляє власний робочий план рахунків, який відображає специфіку галузі, вид діяльності, визначає зміст аналітичного обліку і характеристику форми обліку, яка застосовується.

Підприємство має право не використовувати субрахунки (рахунки другого порядку), але якщо воно їх використовує, слід застосовувати коди, передбачені Планом рахунків. За потребою підприємство може ввести додатковий субрахунок, використовуючи для цього наступні за порядком цифри.

Вдало розроблений робочий план рахунків дозволить в мінімальні терміни провести аналіз складу активів і пасивів підприємства, визначити обороти по конкретній господарській операції та скласти фінансову звітність.

## ЛЕКЦІЯ №1.2

### ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ДОКУМЕНТУВАННЯ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ ТА ДОКУМЕНТООБІГУ В УМОВАХ ДІДЖИТАЛІЗАЦІЇ

#### План лекції:

1. Поняття про документи, їх значення та класифікація.
2. Організація документування господарських операцій
3. Організація документообігу на підприємстві
4. Організація зберігання, вилучення та утилізації документів.
5. Електронні документи та електронний документообіг

**Література:** 1, 7, 20, 37, 45, 46, 47

#### Зміст лекції

### 1. Поняття про документи, їх значення та класифікація.

Застосування первинних документів в Україні регулюється рядом законодавчих і нормативних документів. Основними, які регулюють загальні правила застосування первинних документів, є:

♣ Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996 - XIV.

♣ Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88.

♣ Наказ Міністерства статистики України від 29.12.95 р. №488/346 “Про затвердження типових форм первинного обліку”.

♣ Порядок забезпечення підприємств, установ, організацій, інших суб’єктів підприємницької діяльності України бланками форм облікової і звітної документації й інструкціями з їх заповнення, затверджений Міністерством статистики № 01-3-5/80, № 18-4117, № 27004/107.

Крім названих нормативних актів щодо виготовлення і застосування первинних документів, існує значна кількість інструкцій, положень, правил, що регулюють застосування касових, банківських документів, документів з обліку основних засобів і запасів, інвентаризацій та інших господарських операцій.

Документ є основою будь-якого обліку, який ведеться на підприємстві, а саме: бухгалтерського, статистичного, оперативного обліку.

**Документ** – це матеріальний об’єкт з інформацією, закріпленою створеним людиною способом для її передавання у часі та просторі.

**Офіційний документ** – документ, створений підприємством або посадовою особою й оформлений в установленому порядку.

**Бланк документа** – це стандартний аркуш паперу з наведеною на ньому постійною інформацією й місцем, відведеним для змінної інформації.

Бланки документів розробляються та затверджуються міністерствами та відомствами України з погодженням з Державним комітетом статистики, з Міністерством фінансів України.

Згідно Закону України „про бухгалтерський облік і фінансову звітність” №996-XIV від 16.07.1999р. **первинний документ** - документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення.

Основні вимоги щодо оформлення первинних документів наведено в Положенні про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995р. № 88.

Кожен документ повинен мати реквізити. **Реквізитами** документа називають зведення, що містяться в документі. Для надання документам юридичної чинності, кожний документ повинен мати наступні обов’язкові реквізити:

- найменування документа;
- код форми;
- дата упорядкування; отримання господарської операції;
- вимірники операції;
- найменування посадових осіб відповідальних за операцію, їх особисті підписи;
- розшифрування підпису.

В необхідних випадках у первинному документі можуть бути наведені додаткові реквізити :

- номер документа;
- назва підприємства;
- адреса; номер рахунку в банку; найменування банку;
- код банку;
- преса; штамп і т.д.

Запис в первинних документах повинен робитися чорнилом, кульковою ручкою, за допомогою друкарської машинки, засобів автоматизації і т.д.

Забороняється: використовувати простий олівець. Вільні рядки первинних документів підлягають обов’язковому заповненню або викресленню.

Первинні документи розрізняються не тільки за змістом, а й за структурою, форматом, іншими ознаками, що визначають форму документа.

**Форма документа** – узагальнююче поняття, що містить у собі назву документа, розташування на ньому обов’язкових реквізитів, структуру і формат (розмір) документа.

Всі документи, які застосовуються на підприємстві при здійсненні фінансово-господарської діяльності, можна класифікувати за наступними ознаками:

- за способом фіксації інформації документи бувають письмові, графічні, фотодокументи, відео документи, акустичні документи;
- за змістом документи поділяються на організаційно-розпорядчі, фінансово-розрахункові, постачальницько-збутові, бухгалтерського обліку, обліку особового складу тощо;

- по застосуванню документи поділяються на накази, положення, протоколи, правила, статuti, звіти, заяви тощо;
- за видами документи бувають типовими, примірниками, індивідуальними, трафаретними;
- за ступенем складності поділяються на складні та прості;
- за місцем складання документи бувають внутрішні та зовнішні;
- за терміном виконання документи бувають термінові та нетермінові;
- за ступенем гласності документи поділяються на звичайні, секретні, для службового використання;
- за призначенням документи є оригінали, копії, виписки, дублікати;
- за терміном зберігання документи групуються у документи постійного зберігання, тривалого зберігання (термін зберігання перевищує 10 років), тимчасового зберігання (термін зберігання до 10 років):
- за видами діяльності підприємства документи бувають планові, стандарти та технічні умови, первинного обліку, документи ціноутворення, звітно-статистичні, технологічні тощо.

Існують види документів, робота з якими обов'язкова для будь-якого підприємства незалежно від його діяльності, а саме: внутрішня організаційно-розпорядча документація (статут, установчий договір, накази та розпорядження, протоколи), документи, пов'язані з оформленням трудових відносин (трудова книжка, накази про приймання та звільнення з роботи, накази про відпустки, заохочування тощо).

Документи, залежно від рівня затвердження й обов'язковості застосування в народному господарстві можна розділити на три групи:

- документи типових форм, які затверджуються Державним комітетом статистики України та Міністерством фінансів України, а також призначені для обов'язкового використання на підприємствах (організаціях) держави.
- документи спеціалізованих форм, які затверджуються галузевими міністерствами і відомствами (галузеві форми обліку) і застосовуються на підприємствах відповідних галузей народного господарства (промисловості, сільського господарства, будівництва тощо).
- документи, форми яких розробляються підприємствами самостійно, відповідно зі специфікою й особливостями виробничої (підприємницької) діяльності підприємства.

Основні класифікації бухгалтерських документів:

➤ **класифікація бухгалтерських документів по суті:**

- документи за призначенням:
  - розпорядчі документи - документи, що містять розпорядження ( наказ, дозвіл, завдання) на здійснення господарської операції (накази і розпорядження про прийом на роботу і звільнення, надання відпусток тощо);
  - виконавчі (виправдовувальні) документи – документи, якими зафіксовано факти здійснення господарських операцій, тобто містять дані про їхнє виконання;

- комбіновані документи – документи, що поєднують у собі ознаки розпорядчих і виконавчих документів (видатковий касовий ордер, лімітно-забірна картка тощо).

• за місцем складання:

- внутрішні – документи, що складаються на самому підприємстві по здійснених ним операціях;

- зовнішні – документи, які надходять на дане підприємство від інших підприємств-партнерів (рахунки-фактури, податкові накладні тощо);

- бухгалтерського оформлення – документи, які складають в бухгалтерії підприємства на основі відповідних розпорядчих та внутрішніх документів підприємства для підготовки і полегшення облікових записів у реєстрі обліку (КО-1 та КО-2, відомість розрахунку амортизаційних відрахувань тощо).

• за способом відображення операцій:

- разові документи відбивають одну чи кілька господарських операцій, що записуються в документ одночасно (одноразово) (вимоги, накладні, КО-1, КО-2);

- накопичувальні документи призначені для оформлення однорідних господарських операцій за відповідний проміжок часу звітного періоду (лімітно-забірні карти, табель обліку відпрацьованого часу тощо);

- зведені документи складаються шляхом зведення даних кількох однорідних первинних документів (звіт касира, маршрутний лист тощо).

• за змістом господарських операцій: обліку необоротних активів; обліку грошових коштів; обліку запасів; обліку розрахунків по заробітній платі; інші.

➤ **класифікація документів за видами бухгалтерського обліку:**

• документи фінансового обліку;

• документи управлінського (виробничого) обліку;

• документи податкового обліку.

➤ **класифікація документів за термінами зберігання:**

• на підприємствах, документи яких надходять до державних архівів:

- документи постійного зберігання;

- документи різних термінів зберігання.

• на підприємствах, документи яких не надходять до державних архівів є документи різних термінів зберігання.

## **2. Організація документування господарських операцій**

Ведення бухгалтерського обліку передбачає необхідність повного та зрозумілого відображення всіх оцінених фактів господарського життя у первинних документах, що забезпечується документуванням. Документування пронизує весь процес ведення бухгалтерського обліку та є базою для складання облікових реєстрів і бухгалтерської звітності.

Як елемент методу бухгалтерського обліку документування є складовою бухгалтерського спостереження - збору інформаційних даних про факти господарського життя та їх реєстрації у первинних документах.

У процесі спостереження відбуваються: опис фактів господарського життя; фіксація даних про них на матеріальних носіях - документах; зберігання і передача інформаційних даних для бухгалтерської обробки.

Оскільки об'єктів бухгалтерського обліку, дані про стан і зміни яких підлягають реєстрації, дуже багато, бухгалтер особисто не може спостерігати за всіма господарськими операціями. Тому на підприємствах обов'язки щодо складання первинних документів передаються іншим працівникам, які беруть участь у здійсненні операцій. За допомогою документів, які складаються такими працівниками, бухгалтер спостерігає за всіма змінами у складі засобів і джерел їх утворення.

Первинною дією документування є складання документу. Документування може здійснюватися ручним або механізованим способом.

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

а) документальному оформленню підлягають всі факти господарського життя виражені у вартісному вимірнику;

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

В економічній літературі та офіційних документах можна зустріти різні назви документування - "первинний облік", "первинні документи", "первинна документація".

Однак використання терміну "первинний облік" є некоректним, оскільки немає "вторинного" або "третинного" і т.д. обліку. Пояснення документування через такі терміни як "первинні документи" або "первинна документація" також некоректне, оскільки вони є результатом документування.

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

**Процес документування** – це сукупність теоретичних і методичних прийомів створення документа. Документування є першим етапом бухгалтерського обліку, який включає в себе реєстрацію та фіксацію інформації про факти, операції, процеси, її обробку та узагальнення.

Документи, які надходять до бухгалтерії ретельно перевіряються перед рознесенням їх даних на рахунки бухгалтерського обліку.

Процес документування складається з 3-х етапів:

1. Складання первинних документів.
2. Приймання первинних документів.
3. Обробка первинних документів.

**Складання первинних документів** відбувається безпосередньо на підприємстві. Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" відповідальність за забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або



уповноважений орган (посадова особа), який здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства та установчих документів.

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

Перелік первинних документів є значним, однак, у бухгалтерській службі складається лише незначна їх частина (прибутковий і видатковий касові ордери, довідки та розрахунки бухгалтерії, довіреності, перепустки на винесення ТМЦ за межі підприємства).

Інші документи складаються працівниками інших структурних підрозділів підприємства, тому правила складання первинних документів повинні роз'яснюватися всім причетним до цього процесу працівникам. У свою чергу, працівники бухгалтерської служби повинні знати порядок оформлення всіх документів, вміти читати їх реквізити, а також перевіряти правильність їх оформлення.

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

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

Облікові працівники для виконання своїх посадових обов'язків отримують копії розпорядчих документів, наприклад, накази з особового складу. На основі останніх відбувається нарахування заробітної плати, видача премій та ін.

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

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

За результатами досліджень документування господарських операцій займає більше 50% обсягу облікових робіт. Тому в зниженні витрат праці на складання й обробку первинних документів приховано значні резерви зниження витрат на управління підприємством.

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

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

поєднання первинного документа з обліковим регістром (наприклад, відпуск матеріалів зі складу без видаткового документа під розписку одержувача

в книзі складського обліку з наступним складанням бухгалтерської проводки за підсумками реєстрів складського обліку);

оформлення декількох операцій одним документом (наприклад, надходження матеріалів від постачальника та їх оприбуткування на склад - проставлення спеціального штампу та підпису комірника на документі постачальника).

Для відображення в бухгалтерському обліку документи приймаються лише за умови правильного їх оформлення. З ряду причин документи можуть бути складені з помилками.

У тексті та цифрових даних первинних документів, облікових реєстрів і звітності підчистки та необумовлені виправлення не допускаються.

Виправлення помилок здійснюється за такими правилами:

закреслюються відображені у документі неправильні дані (закреслення здійснюється однією лінією так, щоб можна було прочитати виправлене);

поряд із закресленим записом робиться правильний;

на полях документу робиться запис "Виправлено на... (повністю зазначається текст нового запису)";

особа, яка внесла виправлення, підписується під записом "Виправлено на..." і ставить дату виправлення;

документ, до якого внесено зміни, ще раз підписується всіма особами, які підписували його раніше.

Для усунення неточностей і помилок може також застосовуватися спосіб від'ємного або сторнувального запису.

При цьому помилковий запис повторюється червоними чорнилами (пастою кулькової ручки червоного кольору) або стандартними кольорами (синій, чорний) із занесенням його в прямокутну рамку. Червоний колір або прямокутна рамка анулює помилковий запис, після чого має бути зроблено правильний запис.

У документах, якими оформлюються касові та банківські операції і операції з цінними паперами, виправлення не допускаються взагалі.

**Приймання первинних документів** відбувається від інших підприємств або інших працівників підприємства (структурних підрозділів підприємства). Документи від інших підприємств можуть надходити поштою (у т. ч. електронною), телетайпом, факсом, доставлятися кур'єром.

При отриманні таких документів необхідно перевірити правильність їх доставки: звернути увагу на цілісність конвертів, чи наявні всі сторінки документу та додатки.

В документах, які надійшли факсом, перевіряється загальна кількість отриманих сторінок, їх відповідність вказаній кількості на першому листі факсу, можливість їх читання.

Якщо документи, які надійшли поштою та мають прострочений строк виконання, то необхідно зберігати конверти, оскільки в такому випадку печатка на ньому може слугувати доказом дати отримання документа.

У випадку неповного отримання документів факсом або поганої якості окремих сторінок про це слід повідомити відправника. Враховуючи, що факс, як

правило, виводиться на світлочуттєвий папір, доцільно одразу зробити копії таких документів.

Бухгалтерські документи надходять у загальному потоці документів, адресованих підприємству, а потім передаються до бухгалтерської служби.

Відповідальна особа повинна відсортувати документи, які потребують термінового прийняття рішень керівником або виконання. Інші документи можуть передаватися заступнику керівника, вповноваженому приймати рішення щодо виконання документів.

Перед передачею вхідних документів на розгляд керівнику їх необхідно зареєструвати і зафіксувати факт створення або надходження документа шляхом проставлення на ньому номера з подальшим записом у книгах або журналах реєстрації первинних документів, поділених на розділи за кожним видом документів.

У цих реєстрах необхідно робити відмітки про те, хто прийняв і хто видав документ із зазначенням підрозділів підприємства, дати господарської операції та її суми.

Реєстрації підлягають всі потоки документів:

вихідні (документи, які передаються контрагентам);

вхідні (документи, які надходять ззовні);

внутрішні (документи, які складаються і використовуються в межах підприємства).

Після реєстрації і присвоєння номеру вихідному документу необхідно зафіксувати цей номер на всіх копіях документу.

Вихідні первинні документи (наприклад, накладна, рахунок) в обов'язковому порядку підписуються керівником, головним бухгалтером або особою, уповноваженою керівником підприємства.

Керівник підприємства, розглядаючи вхідний документ, повинен визначити виконавця, дати чіткі вказівки щодо реалізації документу та встановити строки виконання. Вказівки оформлюються у вигляді резолюції безпосередньо на документі.

З резолюцією керівника документ передається виконавцю та перебуває у нього до вирішення питання.

Відправка вихідних документів бухгалтерської служб здійснюється разом з усіма документами підприємства через відповідну посадову особу (наприклад, секретаря-референта) або загальний відділ. При відправці обов'язково перевіряється правильність оформлення документів.

Наступний етап процесу документування господарських операцій передбачає **обробку первинних документів**, тобто здійснення певних видів робіт з підготовки первинних документів для запису сум господарських операцій в облікові реєстри.

**Методичні прийоми** перевірки документів та операцій:

- формальна перевірка (перевірка повноти та правильності оформлення документу, його заповнення, відповідність підписів осіб);

- перевірка за змістом (полягає у перевірці законності задокументованих операцій, логічного зв'язку між окремими показниками):
- арифметична перевірка (перевірка арифметичних підрахунків і розрахункових показників документа);
- нормативно-правова перевірка (перевірка відповідності діючим зовнішнім та внутрішнім нормативним актам);
- логічна перевірка (порівняння фактичних результатів з аналогічними та взаємопов'язаними даними);
- взаємна перевірка (порівняння даних різних документів і записів у документах, які стосуються однієї господарської операції);
- зустрічна перевірка (перевірка правильності складання однакових первинних документів на різних підприємствах).

Послідовність обробки первинних документів виглядає так: дані первинного документа групуються (об'єднуються однорідні за місцем і за визначеним періодом первинні документи у групи з подальшою реєстрацією їх у групувальних відомостях для визначення загального підсумку за кожною групою), далі здійснюється таксування (переведення натуральних і трудових вимірників в грошові та зазначення у відповідних графах документа суми – грошової оцінки оформлених натуральних показників господарської операції), потім визначається розцінка (зазначення ціни за умови її відсутності на документі), здійснюються погашення (погашення, тобто ставлення відмітки про виконання, документів шляхом проставлення штампу „Отримано”, „Оплачено”, „Погашено”), контирування (зазначення в документах кореспондуючих рахунків шляхом її проставлення вручну на вільному місці документа) та включення до облікових реєстрів (рознесення даних з первинних документів в облікові реєстри).

### 3. Організація документообігу на підприємстві

**Документація** – це сукупність документів, якими оформляються господарські операції.

Керівником підприємства, установи затверджується перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення основних господарських операцій, пов'язаних з відпуском (витрачанням) грошових коштів і документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна.

Після оформлення документів на підприємстві починається робота з ними, яка називається діловодством.

**Діловодство** – це сукупність робіт, пов'язаних з прийманням та відправленням документів, веденням кореспонденції, реєстрацією, контролем за виконанням, поточним зберіганням документів.

Робота з документами буде здійснюватись найбільш ефективно за умови їх чіткої класифікації та групування в справу, перелік яких встановлюється спеціальним класифікаційним довідником – номенклатурою справ.

**Номенклатура справ** – це систематизований перелік найменування справ, оформлений у певному порядку з вказаним терміном зберігання справ.

Існує три види номенклатур справ:

- типова (встановлює типовий склад справ для підприємства, однорідних за характером діяльності, з єдиною системою індексації та є нормативним актом);
- приблизна (встановлює приблизний склад справ для підприємств, однорідних за характером діяльності, але різних за структурою й носить рекомендований характер);
- індивідуальна (складається самим підприємством).

Кожна справа, включена до номенклатури, повинна мати умовне позначення – індекс. Індекс справи структурного підрозділу складається з індексу структурного підрозділу (за штатним розписом або класифікатором структурних підрозділів) і порядкового номеру в межах підрозділу.

Групування документів у справи відповідно до номенклатури називається формуванням справ.

Під документообігом розуміють рух документів на підприємстві з моменту їх отримання або створення до завершення виконання або відправки на архівне зберігання.

Існує чітка система послідовних операцій з документами:

- приймання та реєстрація;
- розгляд керівником;
- порядок проходження в організації;
- виконання;
- контроль виконання;
- формування справ;
- підготовка і передача справ до архіву.

Основу правильної організації обігу документів становить чітке розмежування функцій і обов'язків між працівниками підприємства.

Для чіткого закріплення за працівниками відповідальності щодо оформлення, підписання, затвердження, виконання та зберігання документів на підприємстві необхідно створити раціональний документообіг.

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

Організація документообігу є складовою організації бухгалтерського обліку, яка забезпечує впорядкування руху первинних документів; оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які повинен пройти кожен первинний документ; визначення максимального терміну перебування документу в кожному підрозділі; чіткість руху та оперативність обробки документів та інформації, що формується на їх підставі.

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

Для упорядкування руху та забезпечення своєчасного відображення показників первинних документів у бухгалтерському обліку на підприємстві розробляється та затверджується графік документообороту.

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

Графік документообігу регламентує назву та форми документів; строки їх складання, надання та обробки; терміни просування та обробки; перелік посадових осіб, відповідальних за складання документів; порядок проходження документами структурні підрозділи підприємства до їх отримання в бухгалтерії, порядок підписання та затвердження документів; терміни та місце їх поточного зберігання; строки зберігання документів в архіві.

Графік документообігу розробляється кожним підприємством самостійно, відповідальність за його створення несе головний бухгалтер. Цей документ затверджується керівником підприємства у вигляді додатку до Наказу про облікову політику й організацію бухгалтерського обліку.

Графік оформляється у вигляді схеми або переліку робіт зі створення, перевірки та обробки документів, які виконуються кожним підрозділом підприємства, а також усіма виконавцями із зазначенням їх взаємозв'язку та термінів виконання робіт.

Організація документообігу значною мірою залежить від обсягу кореспонденції. Обсяг документообігу є одним з найважливіших показників управлінської діяльності підприємства. Прийом і опрацювання вхідних документів здійснює секретар-референт. Документи, що надходять на підприємство, проходять такі етапи:

- первинне опрацювання;
- попередній розгляд;
- реєстрація;
- розгляд документів керівництвом;
- направлення на виконання;
- контроль виконання;
- виконання документів;
- підшивка документів до справи.

**Первинне опрацювання кореспонденції** полягає у перевірці правильності доставки та цілісності вкладень; фіксуванні факту надходження документа та підготовці кореспонденції, доставленої не за призначенням.

При перевірці цілісності вкладень всі конверти, за винятком тих, що мають позначку (особисто) та листів на адресу громадських організацій, розкриваються.

При цьому перевіряється цілісність конверта та вкладення. При виявленні пошкоджень, відсутності документів чи додатків до них, слід повідомити кореспондента.

**Сортування здійснюється на:**

- листи, заяви, телеграми;
- документи, які належать до переписів по заявах;

- інші документи.

Анонімні звернення не реєструються.

**Конверти, які надходять з кореспонденцією, зберігаються та додаються до документів:**

- тільки якщо по конверту можна виявити адресу адресанта, дату відправки та отримання документа або якщо вони мають розбіжності;
- при некомпетентності вкладених документів;
- якщо документ необхідно подати для підтвердження витрат по оплаті кореспонденції. Інші конверти знищуються.

**Для фіксування факту надходження на документі, який підлягає реєстрації; проставляється реєстраційний штамп на полі реквізиту "відмітка про надходження", де записується дата отримання документа - це факт реєстрації документа.**

Прийняття управлінського рішення по конкретному документу - одна із основних функцій керівника, вирішальна ланка в технології управління.

#### **4. Організація зберігання, вилучення та утилізації документів**

Завершальним етапом документообігу є зберігання документів.

Існують **три способи зберігання** первинних документів: кореспондентський (за юридичними та фізичними особами), предметний (за господарськими операціями), хронологічний (за порядком номерів документів).

З моменту формування і до передачі в архів підприємства справи з документами зберігаються за місцем їх формування. Так, поділяють поточне та архівне зберігання первинних документів, а значить існують поточний і постійний архіви для цього.

Первинні документи, як правило, зберігаються окремо від реєстрів бухгалтерського обліку.

Кожна партія первинних документів за поточний місяць, яка відноситься до певного реєстру бухгалтерського обліку, комплектується окремо в хронологічному порядку і супроводжується довідкою для архіву, в якій зазначається місяць і рік, шифр синтетичного обліку, номери документів (з № ... по № ... включно) і кількість листків.

Касові документи, авансові звіти, виписки банків з доданими документами інші документи (наприклад, рахунки-фактури) повинні бути підібрані в хронологічному порядку і по закінченні поточного місяця переплетені. Кожна справа повинна мати заголовок, який повинен бути коротким і точним, при його складанні необхідно враховувати строки зберігання документів.

Всі документи, які ведуться на підприємствах, формуються в *справи* відповідно до затвердженої номенклатури.

***Порядок розподілу справ в номенклатурі може бути наступним:***

1. Організаційно-розпорядча документація вищестоящих органів.

2. Внутрішня організаційно-розпорядча документація (положення, накази тощо).
3. Первинні документи.
4. Облікові реєстри.
5. Планова і звітна документація.
6. Листування.

Розміщення справ супроводжується присвоєнням індексів, тобто умовним позначенням кожної справи. Індекс справи містить номер структурного підрозділу і порядковий номер заголовку справи. Сформована номенклатура справ затверджується керівником підприємства.

**Поточний архів** підприємства можна зберігати в папках, або зв'язаних пачках на стелажах, полицях, у шафах і ящиках столів у приміщенні бухгалтерії, якщо вона в неробочий час надійно замикається, що виключають можливість їх втрати або псування. У випадку втрати або знищення первинних документів керівник підприємства призначає комісію по розслідуванню причин їх втрат або знищення. Результати роботи комісії оформлюють актом, який затверджується керівником підприємства. Одразу ж після складання бухгалтерського звіту за місяць, до якого належать документи поточного архіву, їх передають до постійного архіву.

**Постійний архів** організують у спеціально обладнаному приміщенні зі стелажми для розміщення на них папок з документами. Входити до архіву мають право тільки головний бухгалтер і завідувач архівом (архіваріус). Обов'язки архіваріуса можуть бути покладені на будь-кого з працівників центральної бухгалтерії, призначеного наказом керівника. В постійному архіві зберігаються документи, що передаються з поточних архівів, бухгалтерські реєстри, річна і квартальна звітність.

Прийняті на зберігання справи архіваріус реєструє в архівній книзі, зі зазначенням на кожній папці її номеру за архівною книгою. Архівна книга орієнтовно може мати форму представлену в таблиці 2.

Архіваріус зобов'язаний щорічно вибракувувати справи, термін зберігання яких минув, робити про це відмітку в архівній книзі, стежити за збереженістю і порядком архіву. Ключі від архіву зберігаються в архіваріуса. Справи з архіву архіваріус видає тільки за письмовою вимогою головного бухгалтера. При цьому на місце виданого документа прикріплюють розписку особи, яка взяла його в тимчасове користування.

Таблиця 1.3

Дата прийняття на зберігання	Номер папки (справи)	Назва справи	Рік і місяць	Зміст		Кількість аркушів	Примітка
				Початковий номер	Кінцевий номер		
1	2	3	4	5	6	7	8



Тривалість зберігання документів у постійному архіві різна. Строки зберігання документів наведені на підставі “Переліку типових документів, які створюються в результаті діяльності держкомітетів, міністерств, відомств та інших установ, організацій, підприємств із зазначенням строку зберігання”. Рекомендується дотримуватися строків зберігання документів, тому що у випадку відсутності (в зв’язку зі знищенням) первинних документів на підприємстві, працівники податкових служб можуть вимагати їх відновлення. Документи зі строком зберігання не більше одного року можна здавати до архіву після звичайного підшивання в папки або в пачки будь-якої товщини без картонної обкладинки. Решту документів слід оформлювати в папки до 2,5 см товщини. На верхній обкладинці кожної папки зазначають: назву підприємства, назву справи, індекс справи за номенклатурою виробництва, рік і місяць початку та закінчення справи. На внутрішній стороні нижньої обкладинки проставляють кількість аркушів у папці (аркуші попередньо нумерують кольоровим олівцем), а також перший та останній номер журналу.

Для роботи в архіві потрібно дотримуватись **систематизації архівного зберігання документів**, яка полягає у визначенні правил зберігання інформації, її пошуку і використання для управлінських рішень і ділових процедур. З цією метою створюється опис справ.

**Опис справ** - це архівний довідник, що являє собою систематизованим перелік заголовків справ і призначений для розкриття складу і змісту справ закріплення їх систематизації всередині фонду та обліку справ. Описі складаються окремо на:

- справи постійного зберігання;
- справи тимчасового (понад 10 років) зберігання;
- справи щодо особового складу та інші одно типові справи;
- справи, що складаються із специфічних, характерних тільки для цієї організації, документів (раціоналізаторські пропозиції, судові та слідчі справи, наукові звіти за темами тощо);
- службові відомчі видання.

Окремий опис являє собою перелік справ із самостійною порядковою закінченою нумерацією.

Паперові архіви займають корисну площу приміщень і характеризують низьким рівнем організації пошуку необхідної інформації. Перехід на систему електронного документообігу сприяє вирішенню цієї проблеми, але для цього паперові документи спочатку слід перевести в електронну форму.

Електронний архів вирішує завдання архівного зберігання електронних документів в рамках документального забезпечення управління.

Стороннім особам (юридичним або фізичним) справи у тимчасове користування видаються з дозволу керівника підприємства. Вилучати документи зі справи постійного зберігання заборонено. Як виняток це допускається з дозволу керівника підприємства причому обов’язковим є залишення у справі засвідченої копії документа. Копія засвідчується підписом посадової особи, відповідальної з зберігання документів, та печаткою підприємства.

Первинні документи та реєстри бухгалтерського обліку можуть бути вилучені у підприємства тільки за рішенням відповідних органів, прийнятим у межах їх повноважень, передбачених законами.

Вилучення здійснюється лише в присутності тих посадових осіб підприємства, у яких вилучаються документи.

При відсутності посадових осіб підприємства, у яких здійснюється вилучення документів, таке вилучення може здійснюватися лише на підставі мотивованої постанови слідчого по заведеній кримінальній справі в порядку, визначеному Кримінально-процесуальним кодексом України. Така ситуація можлива при спробі вилучення документів у нічний час, у вихідні і святкові дні, при відсутності працівників і керівництва підприємства на їх робочому місці, з інших причин.

Посадова особа підприємства має право у присутності представників органів, які здійснюють вилучення, зняти копії документів, що вилучаються, (із зазначенням підстави і дати вилучення). Обов'язковим є складання реєстру документів, що вилучаються, у порядку, встановленому законодавством.

Якщо вилучають не до оформлені томи документів, то з дозволу і в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, працівники підприємства можуть до оформити ці папки (зробити опис, пронумерувати аркуші, прошнурувати, опечатати, засвідчити своїм підписом та печаткою). Вилучення оформлюється Протоколом (актом), копія якого надається під розписку відповідній посадовій особі підприємства.

У разі повернення зазначеними органами документів, раніше вилучених, такі документи приймаються під розписку відповідною посадовою особою підприємства та разом із рішенням про повернення підшиваються до тих же томів, з яких були вилучені та в яких знаходяться постанови про вилучення, реєстр і копії таких документів.

У разі пропажі або знищення первинних документів, облікових реєстрів або звітів керівник підприємства письмово повідомляє про це правоохоронні органи та письмовим розпорядженням (наказом) призначає комісію для встановлення переліку відсутніх документів та розслідування причин їх пропажі або знищення. Для участі у роботі комісії запрошуюються представники слідчих органів, охорони та державного пожежного нагляду.

Результати роботи комісії оформлюються актом, який затверджується керівником підприємства. Копія акта надсилається органу, в сфері управління якого перебуває підприємство, а також державній податковій інспекції у 10-денний строк. Ті бухгалтерські документи, термін зберігання яких закінчився та за якими державна податкова інспекція провела перевірку з питань дотримання податкового законодавства і які не стосуються слідчих або судових справ у разі виникнення спор підлягають знищенню.

Для знищення документів, створюється експертна комісія, до складу, якої входять як працівники підприємства, так і працівники Держархіву: голова - заступник керівника, секретар - керівник архівного підрозділу а відділу кадрів, члени комісії - провідні спеціалісти підприємства. Свої засідання комісія

проводить не менше одного разу на рік. Рішення комісії вважається правомірним, якщо на її засіданні були присутні не менш як третини її складу і за такс рішення проголосувала більшість її член присутніх на засіданні. Комісія є дорадчим органом, її рішення обов'язкове для виконання всіма структурними підрозділами підприємства ніс затвердження керівником підприємства.

**Завдання комісії** - організація і проведення спільно з діловодською службою та архівним підрозділом підприємства (на малих підприємствах відповідальним за діловодство працівником) щорічного відбору документів для подальшого зберігання або знищення, здійснення контролю організацією документообігу. Комісія затверджує опис справ, віднесені попередньою експертизою цінності документів до Національного архіву, номенклатури справ поточного діловодства, акти про вилучення документів не віднесених експертизою до Національного архіву.

Після завершення експертизи цінності документів складають описи справ постійного і тривалого (понад 10 років) зберігання та акт про виділення для знищення документів, що не підлягають зберіганню. Усі документи подаються на затвердження керівнику підприємства.

Утилізація документів проводиться шляхом їх спалювання або передачею до пункту вторинної сировини з обов'язковим отриманням приймально-передавальної накладної із зазначенням кількості справ, ваги та з печаткою такого підприємства. В архівній книзі зазначають, які справи вилучені архіву. Після цього складається опис таких документів і акт про вилучення для знищення.

Потім опис і акт разом із супровідним листом на ім'я голови комісії регіонального відділення Держархіву передаються секретарю архіву. Ці документи розглядаються на засіданні експертної комісії архіву. У випадку позитивного рішення експертної комісії на описі і акті ставляться позначки архіву - підписи, печатка і передають їх на підприємство.

Акти на вилучення з архіву справ з документами зберігаються у головного бухгалтера підприємства.

При регіональних відділеннях Держархіву зазвичай існують госпрозрахункові підприємства, які надають платні послуги по відбору, сортуванню і прийняттю на знищення і зберігання документів підприємства. Підприємство може укласти договір на виконання таких послуг. Після цього по опису і передавальній накладній передаються всі непотрібні документи (які підлягають знищенню і ще не підлягають знищенню) на підприємство архіву. Спеціалісти архіву здійснюють сортування документів на ті, що підлягають знищенню, і ті, що підлягають зберіганню в їх архіві. Складаються відповідні описи і акти на знищення. Відповідальність за правильність сортування і знищення документів підприємства несе підприємство архіву. Підприємству необхідно для цього надати копії Актів перевірки діяльності контролюючими органами.

З часом підприємство, де зберігаються ваші документи, відслідковує строк зберігання яких документів вийшов, і після підтвердження підприємством того,

що періоди роботи підприємства, до яких відносяться ці документи, пройшли перевірку, складає опис і акт на знищення з передачею на підприємство.

При реорганізації підприємства з передачею його функцій іншому підприємству ( правонаступнику) останнє приймає за актом всі незавершені діловодствам справи підприємства, що реорганізується, та його архів.

При ліквідації підприємства, що не має правонаступника, документи повинні бути прийняті архівним підрозділом при органі місцевої адміністрації. Якщо йдеться про документи діючого підприємства, то за методичною допомогою з систематизації документів, проведення експертизи їх цінності і підготовки до знищення краще звернутись до місцевої державної архівної установи.

Відповідальність за знищення документів з порушенням вимог чинного законодавства передбачена ст. 193 Кримінального кодексу України (позбавлення волі строком від одного до трьох років, або виправні роботи на той же строк, або штраф до сорока мінімальних розмірів заробітної плати).

## 5. Електронні документи та електронний документообіг

Процес складання електронних документів, організація електронного документообігу, зберігання документів здійснюються згідно Закону України „Про електронні документи та електронний документообіг” від 22.05.2003р. № 851-IV.

Згідно вищенаведеного закону **електронний документ** - документ, інформація в якому зафіксована у вигляді електронних даних, включаючи обов'язкові реквізити документа.

Електронний документ може бути створений, переданий, збережений і перетворений електронними засобами у візуальну форму, тобто відображення даних, які він містить, електронними засобами або на папері у формі, придатній для приймання його змісту людиною.

**Електронний документообіг** (обіг електронних документів) - сукупність процесів створення, оброблення, відправлення, передавання, одержання, зберігання, використання та знищення електронних документів, які виконуються із застосуванням перевірки цілісності та у разі необхідності з підтвердженням факту одержання таких документів.

Відправлення та передавання електронних документів здійснюються підприємством в електронній формі за допомогою засобів інформаційних, телекомунікаційних, інформаційно-телекомунікаційних систем або шляхом відправлення електронних носіїв, на яких записано цей документ.

Суб'єкти електронного документообігу повинні зберігати електронні документи на електронних носіях інформації у формі, що дає змогу перевірити їх цілісність на цих носіях.

Строк зберігання електронних документів на електронних носіях інформації повинен бути не меншим від строку, встановленого законодавством для відповідних документів на папері.

При зберіганні електронних документів обов'язкове дотримання таких вимог:

- інформація, що міститься в електронних документах, повинна бути доступною для її подальшого використання;

- має бути забезпечена можливість відновлення електронного документа у тому форматі, в якому він був створений, відправлений або одержаний;

- у разі наявності повинна зберігатися інформація, яка дає змогу встановити походження та призначення електронного документа, а також дату і час його відправлення чи одержання.

## ЛЕКЦІЯ №1.3

### ФОРМУВАННЯ І ФУНКЦІОНУВАННЯ ОБЛІКОВИХ ПІДРОЗДІЛІВ АВІВЦІЙНИХ ПІДПРИЄМСТВ

#### План лекції:

1. Призначення та функції бухгалтерської служби.
2. Організаційна побудова бухгалтерії.
3. Робоче місце бухгалтера.
4. Нормування праці бухгалтерів. Визначення чисельності облікового персоналу.
5. Кваліфікаційні вимоги до облікових працівників.
6. Розроблення організаційних регламентів.

**Література:** 1, 19, 42, 43, 45, 46, 48

#### Зміст лекції

### 1. Призначення та функції бухгалтерської служби

Згідно Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації. Однією з таких форм є введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером.

Бухгалтерська служба на чолі з головним бухгалтером є одним з провідних підрозділів управлінської структури підприємства.

**Бухгалтерія** – це самостійний структурний підрозділ апарату управління (служба, відділ), який здійснює бухгалтерський облік господарської діяльності підприємства. Вона тісно пов'язана зі всіма службами, відділами і виробничими підрозділами підприємства, отримує від них необхідну для обліку і контролю документацію та надає їм економічну інформацію.

До засад **раціональної організації бухгалтерського обліку** відносяться: чітка структура бухгалтерського апарату; розподіл обов'язків між співробітниками; схема документообігу; вибір форми ведення бухгалтерського обліку; організація робочого місця тощо.

Структура бухгалтерії залежить від виду діяльності підприємства та його об'ємних характеристик; виробничої структури підприємства; умов організації і технології виробництва, кількості філій, підрозділів; від обсягу та рівня автоматизації облікових робіт; чисельності персоналу тощо.

Головні **ознаки правильної структури бухгалтерії** - відсутність зайвих надбудов і інстанцій, дублювання, розпилення сил і складного зв'язку між окремими частинами.

**Основні вимоги до побудови бухгалтерського апарату:**

- узгодженість між відділами та виконавцями;

- зв'язок між бухгалтерією та іншими структурними підрозділами підприємства, а також із зовнішніми організаціями;
- оперативність керівництва та швидкість виконання;
- високоякісне обслуговування підприємства, його кореспондентів та відвідувачів;
- доведення кількості операцій до необхідного мінімуму та ліквідація паралелізму;
- економія на штатах.

## **2. Організаційна побудова бухгалтерії**

**Організаційна побудова бухгалтерської служби** – це форма поділу праці, що передбачає розподіл облікових робіт між виконавцями. Конкретне вираження ця форма знаходить у відповідній структурі бухгалтерії і системі управління підприємством в цілому.

В залежності від цих факторів є декілька **типів структурної побудови бухгалтерії**:

- перший тип – це бухгалтерія, яка складається із секторів, чисельністю у декілька осіб, на чолі з головним бухгалтером. Це проста побудова бухгалтерії.
- другий тип – це структурна побудова більш великої бухгалтерії, що підрозділяється на відділи в межах яких створюються групи.
- третій тип – це двоповерхова побудова апарату бухгалтерії, що може використовуватись на невеликому підприємстві, в якому (на відміну від другого типу) розділ облікового апарату відбувається не тільки на сектори та відділи, а й на конкретних виконавців в залежності від обсягів облікових робіт та специфіки діяльності.

На великих та середніх підприємствах, які мають складну організаційну і виробничу структуру, ведення бухгалтерського обліку може бути централізованим і децентралізованим.

### **Форми організації бухгалтерського обліку на авіаційних підприємствах:**

1) **Централізована організація бухгалтерського обліку** передбачає створення на підприємстві єдиного облікового центру – центральної бухгалтерії, яка і здійснює весь обліковий процес (рис.1). При цьому документування здійснюваних операцій проводиться у відповідних господарських підрозділах і у встановлені графіком документообороту строки ці документи надходять у центральну бухгалтерію. Остання постійно здійснює оперативний контроль за правильним і своєчасним оформленням документів. Після ретельної перевірки та обробки вони стають підставою для ведення синтетичного й аналітичного обліку. У центральній бухгалтерії облік ведеться за такими напрямками, які забезпечують необхідну інформацію для здійснення контролю як за діяльністю підприємства в цілому, так і за діяльністю його господарських підрозділів. У кінці звітного періоду центральна бухгалтерія складає за даними синтетичного й аналітичного обліку баланс та інші форми звітності.

Така організаційна форма ведення обліку набула поширення на порівняно невеликих підприємствах з компактним розміщенням господарських підрозділів. Вона має багато переваг, зокрема дає змогу ефективніше використати обліковий персонал, раціональніше розподілити обов'язки між конкретними виконавцями, ширше використати обчислювальну техніку в обліковому процесі, забезпечити своєчасне та якісне складання звітності.

Однак, така форма організації облікового процесу має й суттєві недоліки. Найважливішим з них є те, що контроль за здійснюваними операціями ведеться відірвано від місця їх проведення та документування, що знижує як його оперативність, так і його дійовість. Крім того, керівники господарських одиниць (цехів, дільниць, бригад) мають недостатнє інформаційне забезпечення під час прийняття відповідних рішень або здійснення поточного контролю за діяльністю господарського підрозділу.

У зв'язку з цим на великих підприємствах, за значної кількості господарських підрозділів, а також тоді, коли окремі цехи, дільниці чи інші підрозділи розміщено на значній відстані від головного підприємства, обліковий процес будується за принципами його часткової централізації. На таких підприємствах обліковий процес здійснюється як центральною бухгалтерією, так і обліковим персоналом (обліковими групами) структурних підрозділів (цехів, бригад, дільниць). Нижчі облікові осередки здійснюють документальне оформлення проведених операцій, обробку та групування документів стосовно руху матеріалів, готової продукції, розрахунків з робітниками і службовцями та ін. У встановлені строки на підставі згрупованих документів облікові групи структурних підрозділів складають звіти, які разом з документами здають в центральну бухгалтерію. Після ретельної перевірки документів та складених звітів центральна бухгалтерія використовує їх для відображення проведених операцій у системі синтетичних і аналітичних рахунків.

Отже, за часткової централізації обліку всі облікові роботи зі зведення та узагальнення діяльності підприємства здійснюються централізовано – центральною бухгалтерією, а контроль за документацією, її первинна обробка та групування документів, складання на цій підставі звітів проводяться децентралізовано.

Така побудова облікового процесу значною мірою усуває недоліки, властиві повній його централізації. За таких умов суттєво посилюється контроль за роботою структурних підрозділів підприємства та інформаційне забезпечення керівництва в процесі прийняття управлінських





рішень. Ця форма організації обліку набуває нині все більшого поширення, особливо за умов впровадження комерційного розрахунку. Вона застосовується на промислових і сільськогосподарських підприємствах, у будівельно-монтажних організаціях, на залізницях та ін.

Проте і названа форма організації обліку має суттєві недоліки: це передовсім збільшення чисельності облікового персоналу, неефективне його використання, ускладнення своєчасного складання звітності.

2) *децентралізована* – обліковий апарат зосереджений по окремих виробничих підрозділах підприємства, де здійснюється синтетичний і аналітичний облік, складаються окремі баланси і звітність окремих цехів, філій, підрозділів; головна бухгалтерія здійснює зведення балансів філій, складає зведений баланс і звіти підприємства (рис.2).

За умови децентралізованої побудови апарат бухгалтерії з методичних питань підпорядкований головному бухгалтеру підприємства, а з адміністративних – керівнику підрозділу, в якому функціонує бухгалтерія. Варіантом децентралізованого обліку є поділ бухгалтерії на фінансову та управлінську.

Перевага централізації обліку в тому, що вона забезпечує ефективне використання облікового персоналу, сприяє впровадженню передових прийомів обліку та застосуванню комп'ютерів. Недолік централізації обліку в тому, що контроль за проведенням господарських операцій здійснюється відірвано від місця їхнього проведення, а керівники цехів та відділів мають недостатньо інформації для прийняття управлінських рішень.



Рис.2 Децентралізована форма побудови бухгалтерської служби

На авіаційних підприємствах залежно від кількості працівників облікового апарату та підпорядкованості бухгалтерів формують типи організаційних структур. Найхарактернішими з них є три: лінійна, лінійно-штабна, функціонально-комбінована.

**Лінійна (перший тип)** - в основу покладено принцип розпорядження, яке передається через старшого бухгалтера на правах головного по всіх рівнях виконавців. Бухгалтерія ділиться на групи (сектори), у кожному з яких може бути від одного до кількох осіб (рис.3). Така організація бухгалтерії найбільш типова для невеликих підприємств (до 5-7 облікових працівників) бо передбачає універсальність у виконанні облікових операцій у кожній лінійній ланці.

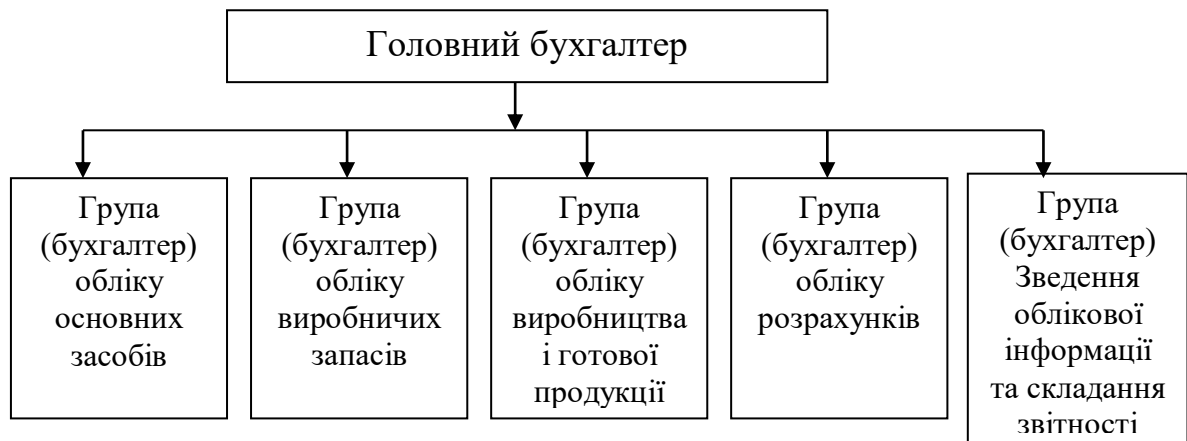


Рис. 3 Лінійна організаційна структура апарату бухгалтерського обліку

**Лінійно-штабна (другий тип)** - передбачає створення спеціальних консультативних підрозділів на різних рівнях управління. При цій системі розпорядження штабу (керівництва підприємства, головного бухгалтера) передаються не самому виконавцю, а через відповідного керівника, який очолює підрозділ бухгалтерії (старші групи) (рис. 4). Лінійно-штабна організація бухгалтерії застосовується на середніх і великих підприємствах.

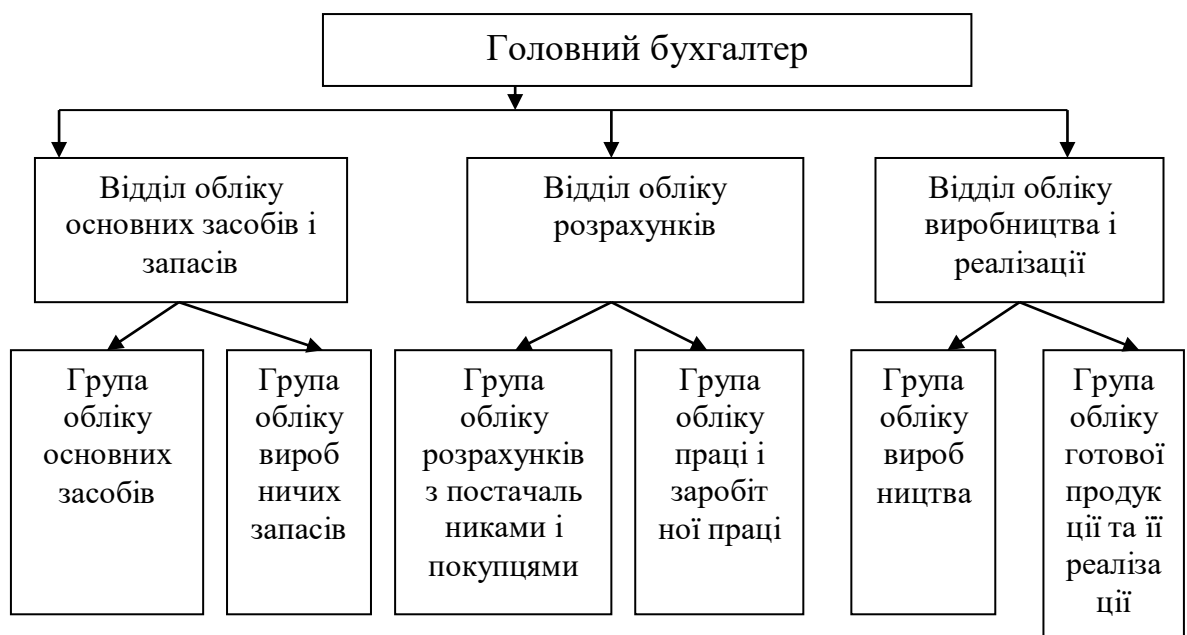


Рис. 4 Лінійно-штабна організаційна структура апарату бухгалтерського обліку

**Комбінована (третій тип)** - будується на розподілі функцій управління, виділенні спеціальних структурних підрозділів, які виконують комплекс облікових операцій (рис. 5). При цьому приділяється більше уваги системі організації робіт, а не підпорядкованості виконавців. Головний бухгалтер безпосередньо спілкується з керівниками відділів, бухгалтерій, а також з окремими бухгалтерами та економістами, які не входять у структурні підрозділи

бухгалтерії. Цей тип організаційної структури характерний для великих підприємств.

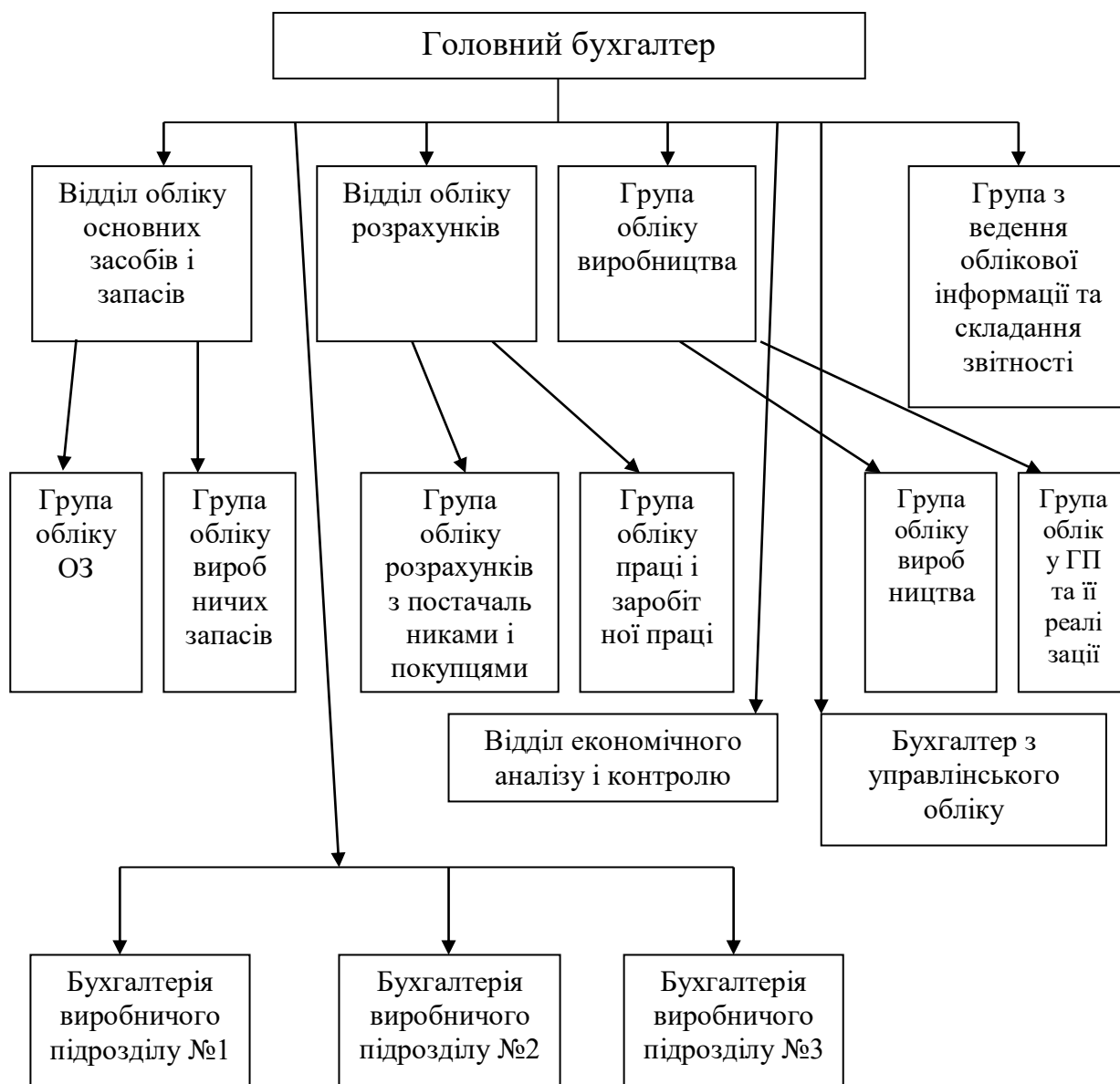


Рис. 5 Комбінована організаційна структура апарату бухгалтерського обліку

### 3. Робоче місце бухгалтера

Важливим елементом організації праці працівників бухгалтерського обліку є раціональне планування службових приміщень, тобто комплекс організаційно-технічних умов, які забезпечують можливість нормальної роботи обліковців відповідно до санітарно-гігієнічних стандартів.

Основний принцип організації робочого місця працівників бухгалтерського обліку - комплексне оснащення його необхідними засобами праці. Велике значення в оснащенні робочих місць має встановлення меблів з уніфікованих

елементів, які вибираються з урахуванням посадових обов'язків і характеру роботи стосовно до кожного працівника. Відстань між робочими місцями повинна бути 0,75 - 0,9 м.

Особливе значення має освітлення робочого місця. Якщо на робочому місці є місцеве освітлення, то рекомендується застосовувати поворотні, пересувні лампи. Рекомендовані норми освітлення службових приміщень та робочих місць: у разі люмінесцентного освітлення - 300 люкс; у разі освітлення лампами розжарювання - 150 люкс.

Ефективність освітлення в службових приміщеннях підвищується при раціональному фарбуванні стін, стель. Стіни повинні бути темнішого кольору, ніж стеля. Якщо вікна у приміщенні виходять на сонячний бік, то стіни краще фарбувати в прохолодні тони: блакитний, зеленуватий, салатний. Для приміщень з вікнами, орієнтованими на північ, північний захід, північний схід, більше підходять кольори теплої гами: жовтуватий, світло-оранжевий, піщаний. Підлоги незалежно від матеріалу, з якого їх зроблено, повинні мати темніший колір, ніж стіни.

Відповідно до ГОСТу 12.2.032-78 «Робоче місце при виконанні робіт сидячи. Загальні ергономічні вимоги» під час застосування комп'ютерів бухгалтеру слід дотримуватись вимог для нормальних кліматичних умов експлуатації ПЕОМ є: температура навколишнього повітря -  $20 \pm 5^\circ \text{C}$ ; відносна вологість навколишнього повітря -  $65 \pm 15 \%$ ; атмосферний тиск - від 84 до 107 кПа (630 - 800 мм. рт. ст.); максимальна запиленість повітря в приміщеннях при розмірі часток не більше 3 мкм - 0,75 мг/куб. м.

#### **4. Нормування праці бухгалтерів. Визначення чисельності облікового персоналу**

В удосконаленні праці робітників бухгалтерії авіаційного підприємства велику роль відіграє розроблення раціональних форм поділу праці, тобто розчленування облікового процесу на окремі процеси, виділення їх у самостійні види роботи (спеціалізації), відокремлення виконавців виділених ділянок та видів робіт.

Також на ефективність роботи бухгалтерії впливає оптимальне співвідношення керівного складу з кількістю працюючих в бухгалтерії для чого розраховується норма керованості.

**Норма керованості** – це кількість працюючих, якими повинен керувати той чи інший старший керівник (головний бухгалтер, старший бухгалтер, завідуючий сектором тощо) відповідної кваліфікації за задалегідь визначених організаційно-технічних умов роботи. Оптимальною нормою керованості є така, за якої керівник забезпечує повноцінне керівництво підрозділом протягом робочого дня та кожним працівником цього підрозділу. Це приблизно 6-10 підпорядкованих.

Норма керованості керівників високого рангу може бути виражена не тільки кількістю працівників, безпосередньо йому підпорядкованих, а й кількістю осіб,

котрі входять до підрозділів, якими керують керівники, підпорядковані головному бухгалтеру.

**Норма співвідношення** – це кількість працівників певної кваліфікації, яка припадає на одного працюючого іншої кваліфікації за задалегідь визначених організаційно-технічних умов. Наприклад, норма співвідношення між старшими та рядовими бухгалтерами може бути виражена так: на одного бухгалтера-економіста з вищою освітою має бути не менш як 4-6 бухгалтерів із середньою спеціальною освітою.

**Норма чисельності** – кількість бухгалтерських працівників, яку встановлюють для виконання робіт і яка закріплена за всією бухгалтерією в цілому або за її підрозділом за задалегідь визначених організаційно-технічних умов роботи.

**Норма обслуговування** – кількість одиниць, об'єктів обліку, що обслуговує один або група працівників відповідної кваліфікації за задалегідь визначених організаційно-технічних умов роботи.

Норма обслуговування розраховується за формулою:

$$N_o = 9360 / N_{ч}, \text{ де}$$

$N_o$  – норма обслуговування; 9360 – місячний календарний фонд робочого часу одного облікового працівника;  $N_{ч}$  – норма часу на один об'єкт обслуговування.

Норма часу на один об'єкт обслуговування розраховується за формулою:

$$N_{ч} = Ч_{со} * \left( \sum Ч_{пз} / 100 \right), \text{ де}$$

$Ч_{со}$  – сумарний оперативний час на обслуговування одного об'єкта, визначений методом прямого технічного нормування;

$\sum Ч_{пз}$  – сума часу на підготовчо-заклучні роботи, організаційно-технічне обслуговування робочого місця, відпочинок, особисті потреби в процентах до оперативного часу.

Для максимально ефективної роботи бухгалтерії та її облікових працівників, для організації кооперації праці та її розподілу необхідно визначити необхідну та оптимальну чисельність працівників бухгалтерії.

Розрахунок чисельності працівників бухгалтерії здійснюється згідно вимог Міжгалузевих нормативів чисельності працівників бухгалтерського обліку, затверджених наказом Міністерства праці та соціальної політики України від 26 вересня 2003 р. № 269.

Розрахунок чисельності робітників бухгалтерії базується на визначенні трудомісткості типового складу бухгалтерських робіт.

В залежності від мети та розрахунку трудомісткості бухгалтерські роботи нормують трьома методами:

- експертний метод оцінки трудомісткості облікових, контрольних та аналітичних робіт, при якому оцінку таким роботам дає спеціальна комісія, до складу якої входять висококваліфіковані спеціалісти: бухгалтери, плановики, фінансисти тощо;

- дослідно-статистичний метод, який ґрунтується на порівнянні трудомісткості робіт з аналітичними, раніше виконаними роботами. Для цього

використовують дослідно-статистичні дані з індивідуальних планів-завдань бухгалтерських, контрольних і аналітичних робіт;

- розрахунково-аналітичний метод, який ґрунтується на фотографуванні та самофотографуванні робочого часу.

Витрати праці робітників бухгалтерії визначають у вигляді норм часу і виробітку, керованості, обслуговування, співвідношення та чисельності.

**Норма часу** – це витрати часу на виконання одиниць робіт одним або групою працівників за визначених організаційно-технічних умов. Визначається у людино-годинах або людино-днях.

**Норма виробітку** – це кількість одиниць роботи (запис, підсумовування, підготовка документа), яку повинен виконати той чи інший працівник за одиницю часу (годину, день, місяць) за визначених організаційно-технічних умов роботи.

Збірник Міжгалузевих нормативів чисельності працівників бухгалтерського обліку містить норми часу на виконання робіт із бухгалтерського обліку та нормативи чисельності працівників бухгалтерського обліку установ, організацій, підприємств.

У нормах часу наведено види виконуваних робіт, які передбачаються документами (стандартами) із бухгалтерського обліку та звітності. Норми часу встановлено на виконання робіт одним виконавцем, наведено в годинах та оформлено як нормативні карти.

Норми часу розроблено на всі види робіт бухгалтерського обліку згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291. Одиниці виміру обсягу робіт наведено в нормативних картах (один баланс, одна відомість, одна позиція тощо).

Норми часу враховують час на підготовчо-завершувальні роботи, обслуговування робочого місця, відпочинок, включаючи фізкультурні паузи і особисті потреби. Він становить 10 відсотків від оперативного часу.

Норми часу на виконання бухгалтерського обліку визначаються з урахуванням інших факторів, шляхом застосування поправочних коефіцієнтів:

Якість документа	Коефіцієнт, $K_{я}$
Документ якісний ( $K_{я1}$ )	1,0
Документ має недоліки: термінологія документів не відповідає прийнятим чинним стандартам, написи поставлено недбало, незрозуміло або допущено неоднозначне прочитання, відсутність змісту, нумерації сторінок та ін. ( $K_{я2}$ )	1,1

$K_{я}$  - коефіцієнт, який враховує якість документації, з якою працює бухгалтер,

$K_{д.р.}$  - коефіцієнт, який враховує необхідність перевірки розрахунків під час виконання робіт з бухгалтерського обліку і приймається рівним 1,1.



Норми часу розраховано на виконання роботи з належною якістю. Виправлення помилок, які допустив виконавець проводиться за рахунок основної норми часу.

Нормативи чисельності розроблено залежно від трудомісткості типового складу виконуваних робіт та розраховано залежно від факторів, що мають найбільший вплив на їх величину.

Загальна трудомісткість типового складу робіт, що виконуються працівниками бухгалтерського обліку, розраховувалася за формулою:

$$T_z = \sum_i^n T, \text{ де}$$

$T_z$  - загальна трудомісткість типового складу робіт за рік;

$T$  - трудомісткість за типовими видами робіт з бухгалтерського обліку;

$n$  - кількість видів робіт, що виконуються.

Трудомісткість за типовими видами робіт визначається за формулою:

$$T_z = \sum_i^n T_x V_i, \text{ де}$$

$T_0$  - витрати часу на виконання конкретного типового виду роботи.

Витрати часу (норма часу в годинах) наведені у нормативних картах норм часу;

$V_i$  - обсяг конкретного типового виду роботи, виконуваної за рік.

Визначення чисельності працівників бухгалтерського обліку здійснюється за формулою:

$$H = \frac{T_z}{\Phi} \times K_x K_{к.п.з.}, \text{ де}$$

$H$  - нормативна чисельність працівників бухгалтерського обліку, чол.;

$T_z$  - загальна трудомісткість типового складу робіт;

$\Phi$  - річний фонд робочого часу одного працівника, годин;

$K$  - коефіцієнт, що враховує заплановані невиходи працівників (відпустки, хвороби тощо);

$K_{к.п.з.}$  - коефіцієнт, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ, величину яких визначено методом дослідження:

Питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, що виконуються на ПЕОМ, %	Менше 70	71 - 80	81 - 90	91 - 95	96 - 100
Поправочний коефіцієнт $K_{к.п.з.}$	1,3	1,2	1,1	1,05	1,0

Чисельність працівників бухгалтерського обліку визначається діленням загальної трудомісткості типового складу робіт на річний фонд робочого часу одного працівника (у 2003 році він становить 2002 години) та множенням на коефіцієнт, що враховує заплановані невиходи працівників (відпустки, хвороби

тощо), як правило, він становить 1,15 і множенням на коефіцієнт, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ.

Отже, за умови загальної трудомісткості виконаних робіт (8000 людино-годин), річного фонду робочого часу одного працівника (2002 години), коефіцієнта невиходів працівників з причин відпусток, хвороби (1,15), коефіцієнта, що враховує питому вагу робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ (1,3) чисельність працівників відділу бухгалтерського обліку становить  $5,97 = (8000/2002) \times 1,15 \times 1,3$ . Так, приймається 6 працівників.

Аналогічно можна розраховувати чисельність працівників бухгалтерського обліку в залежності від загальної чисельності працюючих на підприємстві та кількості самостійних структурних підрозділів, яка визначається за формулою:

$$H = K \times \text{Ч}^{\text{пр.}} \times \text{N}^{\text{с.п.}}, \text{ де}$$

H - нормативна чисельність працівників бухгалтерського обліку, чол.;

Ч<sub>пр.</sub> - чисельність працюючих на підприємстві, чол.;

N<sub>с.п.</sub> - кількість самостійних структурних підрозділів на підприємстві, од.;

K - коефіцієнт регресії лінійного рівняння;

x, y - коефіцієнти регресії степеневого рівняння.

Вид функцій зв'язку між чисельністю й сукупністю факторів вибрано в процесі оброблення цих даних на комп'ютері за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення з автоматичного розрахунку норм часу та чисельності. За рівнянням регресії отримують розрахункові значення чисельності.

Для скорочення часу на виконання математичних розрахунків чисельності працівників бухгалтерського обліку у картах наведено нормативи чисельності, що розраховані за даними формулами.

Нормативи чисельності приймаються по відповідних нормативних картах згідно з величинами факторів-аргументів. Якщо величини факторів-аргументів відрізняються від наведених у нормативних картах, то розрахунок чисельності виконується за формулами, які наведено у картах.

Загальна нормативна чисельність (H<sub>з</sub>) працівників бухгалтерського обліку визначається за формулою:

$$H_z = H \times K_{к.п.з.}$$

Наприклад, необхідно розрахувати нормативну чисельність працівників бухгалтерського обліку підприємства за наступними даними: загальна чисельність працюючих на підприємстві 225 чол., кількість самостійних структурних підрозділів 10 од., питома вага робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується на ПЕОМ - менше 70 відсотків.

Згідно нормативної карти 12 лист 1 (додатки до Міжгалузевих нормативів чисельності працівників бухгалтерського обліку) для підприємства чисельністю 225 чол. і кількістю самостійних структурних підрозділів - 10 од. нормативна чисельність працівників бухгалтерського обліку становить 4,6 чоловік. Загальна нормативна чисельність працівників бухгалтерського обліку з врахуванням

коефіцієнта питомої ваги робіт з бухгалтерського обліку та звітності, яка виконується менше 70 відсотків на ПЕОМ ( $K_{к.п.з} = 1,3$ ) становить:

$N_z = 4,6 \times 1,3 = 5,98$  чол. Приймається чисельність 6 чол.

Ефективна робота бухгалтерської служби на підприємстві передбачає високі вимоги до рівня професійних знань та умінь її працівників.

## 5. Кваліфікаційні вимоги до облікових працівників

Для розрахунку чисельності робітників, обліку їх складу й розподілу кадрів за професійними групами різних кваліфікаційних рівнів на підприємствах України використовується Класифікатор професій ДК 003-2010, затверджений наказом Міністерства економічного розвитку і торгівлі України від 16.08.2012 р. № 923.

Класифікація професій ґрунтується на концепціях про роботу та кваліфікацію.

**Робота** – певні завдання та обов'язки, які виконані, виконуються або повинні виконуватись однією особою.

**Кваліфікація** – здатність виконувати завдання та обов'язки певної роботи. Кваліфікація визначається рівнем освіти та спеціалізацією.

**Професія** – здатність виконувати подібні роботи, які потребують від особи певної кваліфікації.

Необхідний рівень освіти досягається завдяки реалізації освітніх, освітньо-професійних та освітньо-наукових програм підготовки і повинен відповідати в цілому колу й складності професійних завдань та обов'язків.

Спеціалізація пов'язана як з необхідною галуззю знань, використанням певних інструментів та обладнання, так і з виготовленою продукцією, наданими послугами, виконаними роботами та відповідає більш-менш деталізованому колу професійних завдань та обов'язків.

Кваліфікаційний рівень робіт, які необхідно виконувати, визначається в залежності від вимог до освіти, професійного навчання та практичного досвіду робітників, спроможних виконувати певні завдання та обов'язки.

Професії групуються у розділи згідно різних кваліфікаційних рівнів:

▪ розділ 1. Законодавці, вищі державні службовці, керівники, менеджери (управлінці) (характеризується змішаністю кваліфікацій, охоплює широке коло професій, пов'язаних зі здійсненням різних функцій управління та керівництва);

▪ розділ 2. Професіонали (передбачає високий рівень знань у галузі фізичних, математичних, біологічних, медичних наук; потребує від робітника кваліфікації по диплому про вищу освіту, диплому про присудження наукового ступеня, атестату про затвердження наукового звання);

▪ розділ 3. Фахівці (професії, що потребують знань в одній або декількох галузях суспільних, технічних або гуманітарних наук; кваліфікація за дипломом молодшого спеціаліста, бакалавра);

▪ розділ 4. Технічні службовці (професії, які потребують знань, необхідних для підготовки, зберігання та відтворення інформації, здійснення розрахунків;

кваліфікація „молодший спеціаліст”, а також професії, які потребують повної вищої середньої та професійно-технічної освіти);

- розділ 5. Робітники сфери торгівлі та послуг;
- розділ 6. Кваліфіковані робітники сільського та лісового господарств, риборозведення та риболовства;
- розділ 7. Кваліфіковані робітники з інструментом;
- розділ 8. Робітники по обслуговуванню, експлуатації та контролю за роботою технічного обладнання, збирання обладнання та машин;
- розділ 9. Простіші професії.

Нормативним документом, в якому прописані завдання та обов'язки до професії та кваліфікаційні вимоги робітника є 82 Випуски.

Так, наприклад, в Довіднику кваліфікаційних характеристик професій робітників визначено **завдання та обов'язки головного бухгалтера**: забезпечує ведення бухгалтерського обліку, дотримуючись єдиних методологічних засад, установлених Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", з урахуванням особливостей діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних; організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій; вимагає від усіх підрозділів, служб та працівників забезпечення неухильного дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів; вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку та збереженню оброблених документів, реєстрів і звітності протягом установленого терміну; забезпечує складання на основі даних бухгалтерського обліку фінансової звітності підприємства, підписання її та подання в установлені терміни користувачам; здійснює заходи щодо надання повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства; здійснює контроль за веденням касових операцій, раціональним та ефективним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів; бере участь у проведенні інвентаризаційної роботи на підприємстві; забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах. Організує роботу з підготовки пропозицій для власника (керівника) підприємства щодо:

- визначення облікової політики підприємства, унесення змін до обраної облікової політики, вибору форми бухгалтерського обліку з урахуванням діяльності підприємства і технології оброблення облікових даних;
- розроблення системи і форм внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правил документообороту, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності і контролю господарських операцій;
- визначення прав працівників на підписання первинних і зведених облікових документів;
- вибору оптимальної структури бухгалтерії та чисельності її працівників, підвищення професійного рівня бухгалтерів, забезпечення їх довідковими матеріалами;

- поліпшення системи інформаційного забезпечення управління та шляхів проходження обробленої інформації до виконавців;
- упровадження автоматизованої системи оброблення даних бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності підприємства чи вдосконалення діючої;
- забезпечення збереження майна, раціонального та ефективного використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, залучення кредитів та їх погашення;
- виділення на окремий баланс філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів підприємства і включення їх показників до фінансової звітності підприємства.

Головний бухгалтер керує фахівцями бухгалтерського обліку підприємства та розподіляє між ними функціональні обов'язки. Знайомить цих працівників з нормативно-методичними документами та інформаційними матеріалами, які стосуються їх діяльності, а також зі змінами в чинному законодавстві.

**Також головний бухгалтер повинен знати:** закони України, укази Президента України, постанови, розпорядження, рішення Кабінету Міністрів України, Національного банку України, Державної податкової адміністрації України з питань правових засад регулювання господарської діяльності підприємства, положення (стандарти) бухгалтерського обліку та інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України щодо порядку ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також методичні документи міністерств та інших центральних органів виконавчої влади щодо галузевих особливостей застосування положень (стандартів) бухгалтерського обліку; основи технології виробництва продукції, порядок оформлення операцій та організацію документообороту за розділами обліку, форми і порядок розрахунків, порядок приймання, зарахування на баланс, зберігання і витрачання коштів, товарно-матеріальних та інших цінностей, правила проведення інвентаризацій активів і зобов'язань; економіку, організацію виробництва, праці та управління, податкову справу, основи цивільного права, трудове, фінансове, господарське законодавство.

Так, у Довіднику кваліфікаційних характеристик професій робітників прописані кваліфікаційні вимоги щодо всіх професій, визначених в Класифікаторі професій ДК 003-2010.

Певні вимоги до обов'язків та роботи головного бухгалтера визначено Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” - головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства: забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання і подання у встановлені строки фінансової звітності; організує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій.

Бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням втрат від нестачі, крадіжки і псування активів підприємства;

забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у філіях, представництвах, відділеннях та інших відокремлених підрозділах підприємства.

## 6. Розроблення організаційних регламентів

Для чіткої регламентації обов'язків облікових працівників необхідно правильно визначити всі можливі їх функціональні, організаційні та службові зв'язки шляхом розробки відповідних організаційно-розпорядчих документів.

Регламентування діяльності облікових працівників авіаційного підприємства здійснюється на двох рівнях: всієї бухгалтерської служби та окремих її працівників.

Розподіл облікових функцій закріплюється у **Положенні про бухгалтерську службу**, яке визначає її місце як самостійний підрозділ в системі управління підприємством.

Структура Положення про бухгалтерську службу:

- загальні положення (дані про чисельність і штат бухгалтерської служби; перелік законодавчих документів, якими керується підрозділ у своїй діяльності; вимоги, які висуваються до головного бухгалтера);
- цілі і завдання (вказуються цілі і завдання, які висуваються до бухгалтерської служби в ході її роботи);
- функції (розкриває функції бухгалтерської служби);
- права і відповідальність (перелік прав облікових працівників, дотримання яких забезпечує ефективне виконання поставлених завдань та досягнення цілей; розкривається відповідальність головного бухгалтера);
- службові зв'язки (перелік служб, які взаємодіють з бухгалтерською службою);
- організація роботи.

Для чіткої організації і планування роботи, а також раціонального розподілу праці на підприємствах будь-якої форми власності розробляються посадові інструкції на кожен посаду, передбачену штатним розкладом.

**Посадова інструкція** – це документ, в якому зафіксовано завдання, функції, обов'язки, права та відповідальність посадової особи.

Посадові інструкції дають змогу встановити для кожного працівника перелік належних до виконання операцій; визначити та закріпити обов'язки кожної особи, а також її права та персональну відповідальність; контролювати виконання роботи кожним виконавцем, оцінити її результати.

Посадова інструкція складається згідно вимог чинного законодавства, а саме Закону України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, Випуска кваліфікаційних характеристик професій робітників, класифікатора професій ДК 003-2010 та інших нормативних актів.

**Типова структура посадової інструкції:** загальні положення; обов'язки; права; відповідальність.

**Загальні положення.** У цьому розділі вказують порядок приймання та звільнення працівника з посади, кваліфікаційні вимоги (рівень освіти, стаж роботи, уміння працювати з комп'ютером тощо), необхідні для виконання посадових обов'язків.

При розробленні посадової інструкції працівника бухгалтерії передусім потрібно звернути увагу на виконання завдань, пов'язаних з веденням бухгалтерського обліку.

Є посади "головний бухгалтер" і "бухгалтер". Головний бухгалтер – керівник структурного підрозділу. На великих фірмах із значним обсягом роботи у підпорядкуванні головного бухгалтера є певна кількість бухгалтерів. Якщо для фірми достатньо мати одну штатну одиницю бухгалтера, то його називають "бухгалтер", але можна також назвати "головний бухгалтер", хоч у нього і немає підлеглих виконавців. Оскільки на фірмі немає іншої особи, яка веде бухгалтерський облік, головний бухгалтер і бухгалтер поданий в одній особі.

Головний бухгалтер підпорядковується тільки керівникові підприємства. Це потрібно зазначити у посадовій інструкції, тоді, за наявності кількох заступників керівника, можна уникнути конфліктів управління. Співробітники бухгалтерії підпорядковуються безпосередньо головному бухгалтеру.

Роботи у бухгалтерії мають виконуватися своєчасно. Тому за відсутності одного з бухгалтерів його заміщає інший, що потрібно передбачити у посадовій інструкції. В ній можна зазначити й таке: працівник зобов'язаний виконувати інші функції, тимчасово покладені на нього розпорядженням головного бухгалтера.

У посадовій інструкції потрібно зазначити порядок приймання-передачі справ у разі призначення та звільнення головного бухгалтера. **Обов'язки.** В цьому розділі конкретно визначають функціональні обов'язки працівника відповідно до кваліфікаційної характеристики посади. На малих підприємствах одна особа може виконувати роботи, передбачені для різних посад. Тоді в посадовій інструкції зазначають обов'язки, які має виконувати відповідний працівник, хоч вони можуть бути передбачені для інших" близьких за змістом посад. Це оформляють наказом по підприємству.

Керуючись нормами закону, в посадовій інструкції головного бухгалтера визначають більш детальні обов'язки.

Бухгалтеру забороняється приймати до виконання й оформлення документи за операціями, що суперечать законодавству. В посадовій інструкції можна записати, що якщо від керівника підприємства отримано розпорядження здійснити операцію, яка суперечить закону, головний бухгалтер зобов'язаний письмово повідомити керівника про свої сумніви щодо законності операції і має право відмовитися від її виконання. Це відповідає Конституції України, в якій записано, що ніхто не може бути примушений робити те, що не передбачено законодавством (стаття 19 Конституції України).

Бухгалтеру забороняється повідомляти письмово або усно інформацію, що містить комерційну таємницю. перелік такої інформації потрібно встановити наказом по підприємству.

Перелік обов'язків, що містяться у посадовій інструкції, використовують також у випадках звільнення працівника з ініціативи підприємства, бо може виникнути потреба доводити суду, що працівник не виконує своїх обов'язків, передбачених посадовою інструкцією.

**Права.** У цьому розділі зазначають права працівника у межах виконання своїх обов'язків. бухгалтер має право вимагати від керівників усіх підрозділів неухильного дотримуватися порядку оформлення і подання документів і звітності; розробляти і давати пропозиції щодо облікової політики підприємства, застосування нормативних документів з організації бухгалтерського обліку, залучення кредитів тощо; бере участь у розробленні заходів із запобігання нестачам і втратам, затвердженні змін до штатного розкладу, узгодженні проектів договорів, перевірках структурних підрозділів щодо дотримання порядку ведення обліку і контролю. Тут треба не забувати, що використання прав бухгалтера гарантує його право другого підпису на грошових, банківських та інших документах, договорах, формах фінансової, статистичної та податкової звітності тощо.

**Відповідальність.** У цьому розділі встановлюють відповідальність працівника за виконання посадових обов'язків. Тут можна подати загальне формулювання, що працівник несе дисциплінарну, матеріальну, адміністративну і кримінальну відповідальність за виконання посадових обов'язків згідно з чинним законодавством.

Посадові інструкції узгоджуються з юристом і затверджуються керівником підприємства у встановленому порядку та доводяться виконавцю під розписку із зазначенням дати ознайомлення. З посадовою інструкцією обов'язкове письмове ознайомлення працівника при укладанні трудового договору (контракту), при переміщенні на іншу посаду або тимчасове виконання обов'язків, при внесенні змін і доповнень до інструкції.

Вимоги посадової інструкції є обов'язковими для працівника, який працює на даній посаді, з моменту його ознайомлення з інструкцією під розписку та до переміщення на іншу посаду чи звільнення.

Крім посадової інструкції до документів, якими регулюється діяльність бухгалтерів, відносяться трудовий договір (контракт), накази керівника з питань господарської діяльності підприємства, Наказ про облікову політику й організацію бухгалтерського обліку, з якими облікові працівники повинні бути ознайомлені.



## **ЛЕКЦІЯ №1.4**

### **ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ АКТИВІВ, КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ**

#### **План лекції:**

1. Нормативна база організації обліку необоротних активів
2. Організація первинного обліку операцій з основними засобами.
3. Порядок визначення вартісної межі між основними засобами та малоцінними необоротними матеріальними активами.
4. Порядок визначення порогу суттєвості для проведення переоцінки основних засобів та періодичність зарахування дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку.
5. Організація списання витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів.
6. Методи нарахування амортизації необоротних активів.
7. Критерії розмежування об'єктів операційної та інвестиційної нерухомості.
8. Періодичність та порядок відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань.

**Література:** 8, 10, 17, 22, 23, 24, 27, 28, 41, 43

#### **Зміст лекції:**

### **1. Нормативна база організації обліку необоротних активів**

При організації обліку необоротних активів на підприємствах необхідно керуватися такими нормативними документами:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 №996-XIV (зі змінами та доповненнями);
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. 2755-VI (зі змінами та доповненнями);
3. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. №116;
4. Державний класифікатор основних фондів ДК 013-97, затверджений наказом Держкомстандарту України від 19.08.1997 р. №507;
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджений наказом Мінфіну України від 27.04.2000 р. №92;
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджений наказом Мінфіну України від 18.10.1999 р. №242;
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затверджений наказом Мінфіну України від 26.04.2000 р. №91;

8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджений наказом Мінфіну України від 28.07.2000 р. №181;

9. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України №561 від 30.09.2003 р.

10. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. №291 (зі змінами та доповненнями);

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. №291 (зі змінами та доповненнями);

12. Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. №88.

## **2. Організація первинного обліку операцій з основними засобами**

Документування основних засобів на підприємстві оформлюється первинними документами, що визначені наказом Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинного обліку» №352 від 29.12.1995 р. та наказом МФУ «Про затвердження типових форм з обліку та списання основних засобів суб'єктами державного сектору та порядку їх складання» від 13.09.16 р. № 818 (за бажанням суб'єктів господарювання).

Відповідно до Наказу №352 документування господарських операцій здійснюється за допомогою таких форм:

03-1 „Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів”

03-2 „Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів”

03-3 „Акт на списання основних засобів”

03-4 „Акт на списання автотранспортних засобів”

03-5 „Акт №\_\_ про установку, пуск та демонтажбудівельної машини”

03-6 „Інвентарна партія обліку основних засобів”

03-7 „Опис інвентарних карток по обліку основних засобів”

03-8 „Картка обліку руху основних засобів”

03-9 „Інвентарний список основних засобів”

03-14 „Розрахунок амортизації основних засобів” (для промислових підприємств)

03-15 „Розрахунок амортизації основних засобів” (для будівельних організацій).

03-16 „Розрахунок амортизації по автотранспорту”.

**Форма 03-1 "Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів"** застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку введення їх в експлуатацію, за винятком тих випадків, коли введення об'єктів в дію повинно, у відповідності з

існуючим законодавством оформлятися в особливому порядку, для оформлення внутрішнього переміщення основних засобів із одного цеху (відділу, дільниці) в інший, для оформлення передачі основних засобів зі складу (із запасу) в експлуатацію, а також для виключення із складу основних засобів при передачі іншому підприємству (організації).

При оформленні приймання основних засобів акт (накладна) складається в одному примірнику на кожний окремий об'єкт приймальною комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника підприємства (організації). Складання загального акта для оформлення приймання декількох об'єктів основних засобів допускається лише при обліку господарського інвентарю, інструменту, обладнання і т.п., якщо ці об'єкти однотипні, мають однакову вартість та прийняті в одному календарному місяці. Акт (накладна), після його оформлення, з прикладеною технічною документацією, що відноситься до даного об'єкта, передається до бухгалтерії підприємства, підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства, організації чи особами, на те уповноваженими.

При оформленні внутрішнього переміщення основних засобів акт (накладна) виписується у двох примірниках працівником відділу (цеху) здавальника. Перший примірник з розпискою одержувача та здавальника передається до бухгалтерії, а другий — відділу (цеху) — здавальнику.

При безоплатній передачі основних засобів іншому підприємству акт складається у двох примірниках (для підприємства, що здає та приймає основні засоби).

При передачі основних засобів іншому підприємству за плату акт складається у трьох примірниках: перші два у підприємства, що здає (де перший примірник додається до звіту, а другий — до повідомлення на передачу та для акцепту), третій примірник передається особі, що приймає основні засоби.

**Форма 03-2 "Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів"** застосовується для оформлення приймання-здачі основних засобів із ремонту, реконструкції та модернізації.

Акт, підписаний працівником цеху (відділу), що уповноважений на приймання основних засобів, та представником цеху (підприємства), який виконував ремонт, реконструкцію та модернізацію, здають до бухгалтерії підприємства (організації). Акт підписується головним бухгалтером та затверджується керівником підприємства, організації чи особами на те уповноваженими. До технічного паспорта відповідного об'єкта основних засобів повинні бути внесені необхідні зміни до характеристики об'єкта, пов'язані з капітальним ремонтом, реконструкцією та модернізацією.

Якщо ремонт, реконструкцію або модернізацію виконує стороннє підприємство, акт складають у двох примірниках. Другий примірник передають підприємству, що виконує ремонт, реконструкцію, модернізацію.

**Форма 03-3 "Акт списання основних засобів"** застосовується для оформлення вибуття основних засобів (крім автотранспортних засобів) при повному або частковому їх списанні. Акт складається у двох примірниках

комісією, призначеною керівником підприємства, будови, організації, затверджується керівником підприємства (організації) або особою, на те уповноваженою. Перший примірник акта передають до бухгалтерії, другий залишається у особи, відповідальної за зберігання основних засобів та є підставою для здачі на склад запчастин, що залишилися в результаті їх списання, а також матеріалів, металобрухту тощо.

Витрати по списанню, а також вартість матеріальних цінностей, що надійшли від зносу та розбирання будинків, споруд, демонтажу обладнання тощо, відображають в акті в розділі "Розрахунок результатів списання об'єктів".

**Форма 03-4 "Акт на списання автотранспортних засобів"** застосовується для оформлення списання автомобіля вантажного чи легкового, причепа чи напівпричепа при їх ліквідації. Акт складається у двох примірниках та підписується комісією, що призначається керівником автогосподарства (підприємства) і затверджується керівником підприємства (організації) чи особою, на те уповноваженою. Перший примірник передається до бухгалтерії, другий залишається у особи, відповідальної за зберігання основних засобів, та є підставою для здачі на склад матеріальних цінностей та металобрухту, що залишився в результаті списання.

Витрати по списанню, а також вартість матеріальних цінностей, що надійшли від розбирання автотранспортних засобів, відображають в розділі "Розрахунок результатів списання автомобіля (причепа, напівпричепа)".

**Форма 03-5 "Акт про установку, пуск та демонтаж будівельної машини"** застосовується в будівельно-монтажних організаціях для оформлення передачі, установки та пуску будівельних машин та наступного їх демонтажу і передачі машинопрокатній базі.

Акт складається у двох примірниках представником машинопрокатної бази та будівельної дільниці, що експлуатує будівельні машини та механізми.

**Форма 03-6 "Інвентарна картка обліку основних засобів"** застосовується для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів основних засобів, що надійшли в експлуатацію в одному календарному місяці та таких, що мають одне і те ж виробничо-господарське призначення, технічну характеристику та вартість.

Інвентарна картка ведеться в бухгалтерії на кожний об'єкт чи групу об'єктів. У випадку групового обліку картка заповнюється шляхом позиційних записів окремих об'єктів основних засобів.

Форма заповнюється в одному примірнику на основі "Акта (накладної) приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів" (форма 03-1), технічної та іншої документації.

Підставою для відміток про вибуття об'єктів основних засобів при передачі їх іншому підприємству (організації), а також про переміщення в середині підприємства є "Акт (накладна) приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів" (форма № 03-1); при списанні об'єкта основних засобів внаслідок старіння чи зносу— "Акт на списання основних засобів" (форма № 03-3). Записи про закінчені роботи по добудові, дообладнанні, реконструкції та

модернізації, ремонту об'єкта ведуться в картці на підставі "Акта приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів" (форма № 03-2).

У розділі "Коротка індивідуальна характеристика об'єкта" записуються тільки основні якісні та кількісні показники основного об'єкта, а також найважливіші прибудови, пристосування та приналежності, що відносяться до нього, обмежуючись двома-трьома найбільш важливими для даного об'єкта якісними показниками виключаючи дублювання даних, що є на підприємстві (організації), технічної документації на даний об'єкт.

Коротку індивідуальну характеристику у випадку групового обліку основних засобів дають не по кожному об'єкту окремо, а в цілому по всій групі об'єктів, що враховуються в інвентарній картці.

При значній зміні якісних та кількісних показників в характеристиці об'єкта в результаті реконструкції (модернізації), добудови та дообладнання попередню інвентарну картку у випадку неможливості відобразити в ній всі показники, що характеризують реконструйований (модернізований, дообладнаний (добудований) об'єкт в цілому, замінюють новою. Стару інвентарну картку зберігають як довідковий документ.

**Форма 03-7 "Опис інвентарних карток по обліку основних засобів"** застосовується для реєстрації інвентарних карток обліку основних засобів. Опис складається в одному примірнику бухгалтерією в цілях контролю за зберіганням інвентарних карток. Записи ведуться в розрізі класифікаційних груп (видів) основних засобів.

**Форма 03-8 "Картка обліку руху основних засобів"** застосовується для обліку руху основних засобів по класифікаційних групах при ручній обробці облікової документації.

Заповнюється на основі даних інвентарних карток відповідних груп (видів) основних засобів та звіряється з даними синтетичного обліку основних засобів.

На основі підсумкових даних цих карток заповнюються звітні форми з руху основних засобів.

**Форма 03-9 "Інвентарний список основних засобів"** застосовується для пооб'єктного обліку основних засобів за місцем їх знаходження (експлуатації) по матеріально-відповідальних особах.

Дані пооб'єктного обліку основних засобів за місцями їх знаходження (експлуатації) повинні бути тотожні записам в інвентарних картках обліку основних засобів, що ведуться в бухгалтерії.

**Форма 03-14 "Розрахунок амортизації основних засобів (для промислових підприємств)"** застосовується промисловим підприємством для визначення суми амортизації основних засобів, що належить до нарахування у звітному місяці.

**Форма 03-15 "Розрахунок амортизації основних засобів"** (для будівельних організацій) застосовується будівельними організаціями для визначення суми амортизації основних засобів, що належить до нарахування у звітному місяці.

**Форма 03-16 "Розрахунок амортизації основних засобів"** (для автотранспортних організацій) застосовується для визначення сум автотранспортних засобів, що належать до нарахування у звітному місяці.

Відповідно до наказу МФУ № 818 затверджені такі первинні документи для обліку основних засобів:

**«Акт введення в експлуатацію основних засобів»** застосовують для оформлення 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. Можна використовувати для оформлення введення в експлуатацію групи основних засобів, які мають одне і те саме призначення, однакові технічні характеристики і вартість. Акт складається в одному примірнику комісією, призначеною керівником установи;

**«Акт приймання-передачі основних засобів»** застосовують для оформлення господарських операцій з безоплатного отримання та передачі основних засобів (групи основних засобів, які мають одне і те саме призначення, однакові технічні характеристики і вартість), крім безоплатної передачі основних засобів, які є об'єктами права державної та комунальної власності, а також застосовується при передачі основних засобів покупцеві у разі їх відчуження. На об'єкт, що раніше був у використанні, робиться запис про суму зносу. Акт складається у двох примірниках комісією, яка призначається керівником установи, що передає основні засоби. При оформленні гуманітарної допомоги (дарунка тощо) акт може складатися в одному примірнику комісією, яка приймає основні засоби;

**«Акт внутрішнього переміщення основних засобів»** призначено для оформлення господарських операцій з руху основних засобів у межах суб'єкта господарювання. Акт складається матеріально відповідальною особою, що передає цінності, у трьох примірниках та підписується матеріально відповідальними особами, яка передає та яка приймає основні засоби, та головним бухгалтером. Перший примірник акта передається до бухгалтерської служби, два інших, по одному примірнику для кожного, залишаються у матеріально відповідальних осіб. У разі зміни місцезнаходження основних засобів у межах суб'єкта державного сектору без зміни матеріально відповідальної особи акт може складатися у довільній формі у двох примірниках із зазначенням нового місцезнаходження основних засобів;

**«Акт передачі та ремонт, реконструкцію та модернізацію основних засобів»** складається у двох примірниках і підписується представником суб'єкта державного сектору, уповноваженим на передачу основних засобів на ремонт, реконструкцію, модернізацію, та представником підприємства (організації) або суб'єкта державного сектору (структурного підрозділу), що буде виконувати ремонт, реконструкцію, модернізацію основних засобів, і затверджується керівником суб'єкта державного сектору, що їх передає;

**«Акт приймання відремонтованих, реконструйованих та модернізованих основних засобів»** застосовується для оформлення господарських

операцій з приймання основних засобів після ремонту, реконструкції та модернізації. Акт складається у двох примірниках і підписується представником підприємства (організації) або суб'єкта державного сектору (структурного підрозділу), яким виконувалися ремонт, реконструкція чи модернізація основних засобів, та представником суб'єкта державного сектору, уповноваженим на прийняття основних засобів після ремонту, реконструкції та модернізації. Акт затверджується керівником суб'єкта державного сектору, що приймає об'єкт основних засобів;

**«Акт списання основних засобів (часткової ліквідації)»** застосовується для оформлення господарських операцій з вибуття основних засобів (крім транспортних засобів та документів бібліотечного фонду) у разі повної ліквідації або вибуття частини об'єкта основних засобів при частковій ліквідації. Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника установи. При частковій ліквідації об'єкта основних засобів наводиться інформація про об'єкт, що залишається в експлуатації, - первісна (переоцінена) вартість, сума зносу, зміни у характеристиці об'єкта. Витрати, пов'язані з ліквідацією об'єкта основних засобів, а також матеріальні цінності, які надійшли від розбирання (знесення) будівель і споруд, демонтажу обладнання та інших основних засобів, зазначаються в розділі акта «Розрахунок результатів списання об'єкта»;

**«Акт списання групи основних засобів»** застосовують для оформлення вибуття основних засобів, щодо яких ведеться груповий облік. До акта включаються об'єкти основних засобів, якщо вони мають одне і те саме призначення, однакові технічні характеристики і вартість;

**«Акт списання транспортних засобів»** застосовується для оформлення господарських операцій з вибуття транспортних засобів внаслідок їх зношення, знищення в результаті аварій, стихійного лиха тощо. Для цілей цього порядку до транспортних засобів належать всі засоби пересування, які призначені для переміщення людей і вантажів. Акт складається у двох примірниках комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника установи. Перший примірник акта передається до бухгалтерської служби для перенесення інформації до облікових реєстрів, другий примірник акта залишається у матеріально відповідальній особі;

**«Акт списання вилучених документів з бібліотечного фонду»** застосовується для оформлення господарських операцій зі списання вилучених з бібліотечного фонду документів, які морально застарілі, фізично зношені, непрофільні, дублетні та втрачені користувачами. Акт у двох примірниках складається комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника установи на підставі опису на вилучення документів з бібліотечного фонду. Опис робиться під час чергового перегляду (або Інвентаризації) книжкових фондів і виявлення застарілих видань. Окремо складається опис на зношену літературу (порвані книги, загублені сторінки, які не підлягають відновленню). Списання літератури з балансу установи проводиться на підставі затвердженого розпорядником коштів акту і квитанції про здачу її в макулатуру;

**«Розрахунок амортизації основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів)»** застосовується для визначення суми амортизації об'єктів основних засобів із зазначенням періоду, за який нараховується амортизація. Інформація про об'єкти основних засобів заноситься до розрахунку амортизації із зазначенням назви об'єкта, інвентарного номера, субрахунку, на якому обліковується об'єкт, та субрахунку витрат, на якому ведеться облік нарахованої амортизації, вартості, яка амортизується, річної суми амортизації, кількості місяців корисного використання (експлуатації) у періоді та сум зносу на початок і кінець періоду.

**«Розрахунок амортизації інших необоротних матеріальних активів»** застосовується для визначення суми амортизації об'єктів інших необоротних матеріальних активів із зазначенням періоду, за який нараховується амортизація;

**«Акт переоцінки основних засобів»** застосовується для визначення суми дооцінки та уцінки об'єктів основних засобів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у державному секторі. Інформація про основні засоби вноситься до акта із зазначенням назви об'єкта, інвентарного (номенклатурного) номера, первісної (переоціненої) та справедливої вартості, суми зносу, індексу переоцінки, суми переоціненої вартості та зносу після проведення переоцінки, суми зміни у вартості об'єкта та його зносу, ліквідаційної вартості. Акт складається в одному примірнику комісією, призначеною розпорядженням (наказом) керівника установи.

При документальному оформленні господарських операцій та пов'язаних з ними змін на підприємстві відбувається рух облікової інформації між первинною документацією, реєстрами синтетичного і аналітичного обліку та звітністю.

Загальна схема організації обліку основних засобів та первинні документи з документального оформлення їх руху наведено на рис. 2.1

Підприємства залежно від кількості господарських операцій та працівників, зайнятих обліком, можуть змінювати структуру графіка, обираючи найбільш оптимальну, яка дозволить зменшити втрати часу на облікову роботу і надасть можливість отримувати всю необхідну інформацію в будь-який момент.

Для всіх первинних документів на підприємств складають графік документообороту.

Робітники бухгалтерії зобов'язані розробити та надати, в строки, які встановлені графіком документообігу, первинні документи, що стосуються сфери їх відповідальності. Для цього у кожного працівника повинен бути витяг з графіку документообігу, в якому наводиться перелік первинних документів, що стосується саме його обов'язків, строки їх складання та передачі, підрозділи підприємства, до яких передаються ці документи.



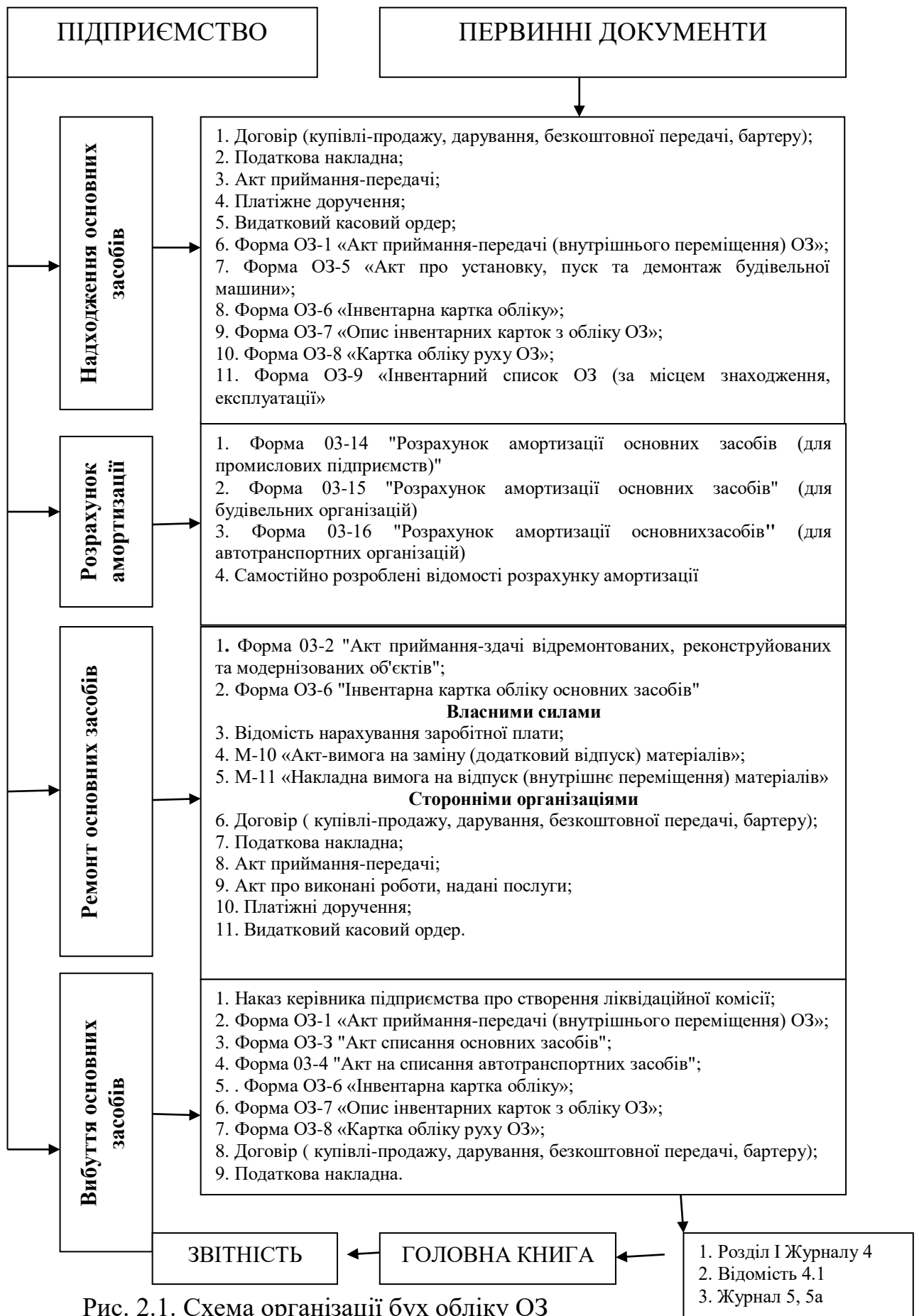


Рис. 2.1. Схема організації бух обліку ОЗ

### **3. Порядок визначення вартісної межі між основними засобами та малоцінними необоротними матеріальними активами**

Відповідно до вимог п. 4 П(С)БО 7 «Основні засоби» основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами:

#### 1. Основні засоби:

1.0. Інвестиційна нерухомість.

1.1. Земельні ділянки.

1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом.

1.3. Будівлі, споруди та передавальні пристрої.

1.4. Машини та обладнання.

1.5. Транспортні засоби.

1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі).

1.7. Тварини.

1.8. Багаторічні насадження.

1.9. Інші основні засоби.

#### 2. Інші необоротні матеріальні активи:

2.1. Бібліотечні фонди.

2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи.

2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди.

2.4. Природні ресурси.

2.5. Інвентарна тара.

2.6. Предмети прокату.

2.7. Інші необоротні матеріальні активи.

#### 3. Незавершені капітальні інвестиції.

Для того, щоб розмежувати основні засоби та малоцінні необоротні матеріальні активи, які є часто подібними за призначенням та строком використання, п. 5.2. П(С)БО 7 «Основні засоби» передбачено, що підприємства можуть установлювати вартісні ознаки предметів, що входять до їх складу.

Згідно з Податковим кодексом України об'єкти необоротних активів вартістю більше 20000,00 грн. відносяться до складу основних засобів, а вартістю менше 20000,00 грн. – до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

У фінансовому обліку вартісна межа може бути й іншою. Вона залежить від обсягів діяльності підприємства і критеріїв суттєвості. Наприклад, якщо вартісна межа встановлена підприємством у розмірі 3000,00 грн., то об'єкти необоротних активів вартістю більше 3000,00 грн. відносяться до складу основних засобів, а

вартістю менше 3000,00 грн. – до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

**Приклад 1.1.** Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку придбання і введення в експлуатацію мобільних телефонів, за умови, що відповідно до розпорядчого документу про облікову політику підприємства до малоцінних необоротних матеріальних активів відносять предмети вартістю: а) до 20000,00 грн.; б) до 5000,00 грн.

**Умова завдання**

Підприємство у серпні 20... р. придбало 10 мобільних телефонів для використання в господарській діяльності протягом 2 років за ціною 52000,00 грн., крім того ПДВ – 20 %. У вересні 20xx р. усі мобільні телефони введено в експлуатацію.

**Рішення**

а) У разі встановлення вартісної межі між основними засобами і малоцінними необоротними матеріальними активами у розмірі 20000,00 грн., придбані підприємством мобільні телефони будуть віднесені до складу малоцінних необоротних матеріальних активів і оприбутковані за дебетом рахунку 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи».

б) При встановленні вартісної межі між основними засобами і малоцінними необоротними матеріальними активами у розмірі 5000,00 грн., придбані підприємством мобільні телефони будуть включені до складу основних засобів і введені в експлуатацію за дебетом рахунку 106 «Інструменти, прилади та інвентар».

Бухгалтерські проведення з обліку придбання і введення в експлуатацію мобільних телефонів наведено у табл. 1.4

Таблиця 1.4

**Бухгалтерські проведення з обліку придбання і введення в експлуатацію мобільних телефонів**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
<b>Встановлена вартісна межа дорівнює 20000,00 грн.</b>			
Відображено вартість мобільних телефонів, придбаних у постачальника	153	631	52000,00
Відображено податковий кредит з ПДВ– 20 %	641	631	10400,00
Введено в експлуатацію мобільні телефони за первісною вартістю	112	153	52000,00
Сплачено заборгованість перед постачальником грошовими коштами із поточного рахунку	631	311	62400,00

<b>Встановлена вартісна межа дорівнює 5 000,00 грн.</b>			
Відображено вартість мобільних телефонів, придбаних у постачальника	152	631	52000,00
Відображено податковий кредит з ПДВ– 20 %	641	631	10400,00
Введено в експлуатацію мобільні телефони за первісною вартістю	106	152	52000,00
Сплачено заборгованість перед постачальником грошовими коштами із поточного рахунку	631	311	62400,00

#### **4. Порядок визначення порогу суттєвості для проведення переоцінки основних засобів та періодичність зарахування дооцінки необоротних активів до нерозподіленого прибутку**

Стосовно переоцінки основних засобів чинними нормативними документами встановлено два елементи облікової політики, щодо яких підприємство має право вибору. Один із них стосується визначення порогу суттєвості для проведення переоцінки основних засобів, а інший – визначення періодичності зарахування дооцінки необоротних активів до складу нерозподіленого прибутку.

Так, відповідно до п. 16 П(С)БО 7 «Основні засоби» підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт. Групою основних засобів вважається сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання об'єктів основних засобів.

Згідно з Методичними рекомендаціями з бухгалтерського обліку основних засобів (п. 34) порогом суттєвості для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів може прийматися:

1) величина, що дорівнює 1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства;

2) величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості.

Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялася від справедливої вартості.

Малоцінні необоротні активи і бібліотечні фонди не переоцінюються, якщо амортизація їх вартості здійснюється нарахуванням у першому місяці

використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решти 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вибуття (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом, або якщо амортизація їх вартості здійснюється нарахуванням у першому місяці використання об'єкта 100 відсотків його вартості.

Визначення результатів переоцінки основних засобів відбувається у такому порядку:

- 1) індекс переоцінки основних засобів розраховується за формулою (2.2.1):

$$ІП = СВ : ЗВ, \quad (2.2.1)$$

де ІП – індекс переоцінки;

СВ – справедлива вартість;

ЗВ – залишкова вартість;

- 2) переоцінена первісна вартість об'єкта основних засобів визначається за формулою (2.2.2):

$$ППВ = ПВ * ІП, \quad (2.2.2)$$

де ППВ – переоцінена первісна вартість;

ПВ – первісна вартість;

ІП – індекс переоцінки;

- 3) переоцінена сума зносу об'єкта визначається за формулою (2.2.3):

$$ПЗ_n = З_n * ІП, \quad (2.2.3)$$

де ПЗ<sub>n</sub> – переоцінена сума зносу;

З<sub>n</sub> – сума зносу.

Сума дооцінки (уцінки) вартості і зносу об'єкта основних засобів визначається як різниця цих показників до і після застосування індексу переоцінки.

**Приклад 1.2.** Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку результати переоцінки торговельного обладнання, за умови, що згідно з розпорядчим документом про облікову політику поріг суттєвості для проведення переоцінки основних засобів встановлено у розмірі: 1) величини, що дорівнює 1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства; 2) величини, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості.

#### **Умова завдання**

Підприємство утримує на балансі торговельне обладнання, первісна вартість якого складає 35000,00 грн.; нарахований знос - 13000,00 грн. Чистий прибуток підприємства за звітний період – 60000,00 грн. Справедлива вартість торговельного обладнання 28000,00 грн. Торговельне обладнання було реалізовано за ціною – 30000,00 грн. У розпорядчому документі про облікову політику підприємства визначено щорічне зарахування дооцінки основних засобів при їх вибутті до складу нерозподіленого прибутку підприємства.

## **Рішення**

**1) встановлений поріг суттєвості для проведення переоцінки основних засобів – величина, що дорівнює 1 відсотку чистого прибутку(збитку) підприємства:**

1. Розрахунок залишкової вартості торговельного обладнання  $35000,00 - 130000,00 = 22000,00$  грн.

2. Розрахунок відхилення залишкової вартості торговельного обладнання від його справедливої вартості  $28000,00 - 22000,00 = 6000,00$  грн.

3. Розрахунок 1% чистого прибутку підприємства  $60000,00 * 1\% / 100\% = 600,00$  грн.

Залишкова вартість торговельного обладнання менше за його справедливу вартість на 6000,00 грн. Даний показник перевищує 1% чистого прибутку підприємства - 600,00 грн., отже проведення дооцінки основного засобу у даному випадку є обов'язковим.

**2) встановлений поріг суттєвості для проведення переоцінки основних засобів величина, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості:**

1. Розрахунок залишкової вартості торговельного обладнання  $35000,00 - 13000,00 = 22000,00$  грн.

2. Розрахунок відхилення залишкової вартості торговельного обладнання від його справедливої вартості  $28000,00 - 22000,00 = 6000,00$  грн.

3. Розрахунок відсотку відхилення залишкової вартості торговельного обладнання від його справедливої вартості  $6000,00 / 28000,00 * 100\% = 21,4\%$ .

Залишкова вартість торговельного обладнання відрізняється від його справедливої вартості більше ніж на 10% - 21,4%. Отже, проведення дооцінки основних засобів у даному випадку є обов'язковим.

4. Розрахунок індексу переоцінки торговельного обладнання  $28000,00 / 22000,00 = 1,2727$ .

5. Розрахунок переоціненої первісної вартості торговельного обладнання  $35000,00 * 1,2727 = 44545,00$  грн.

6. Розрахунок суми дооцінки первісної вартості торговельного обладнання  $44545,00 - 35000,00 = 9545,00$  грн.

7. Розрахунок переоціненої суми нарахованого зносу торговельного обладнання  $13000,00 * 1,2727 = 16545,00$  грн.

8. Розрахунок суми дооцінки накопиченого зносу торговельного обладнання  $16545,00 - 13000,00 = 3545,00$  грн.

Сума, на яку збільшується інший додатковий капітал (сума дооцінки):  $28000,00 - 22000,00 = 6000,00$  грн. або  $9545,00 - 3545,00 = 6000,00$  грн.

Бухгалтерські проведення з обліку дооцінки торговельного обладнання наведено в табл. 1.5.

**Бухгалтерські проведення з обліку дооцінки  
торговельного обладнання**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
Відображено дооцінку первісної вартості торговельного обладнання	104	411	9545,00
Відображено дооцінку накопиченого зносу торговельного обладнання	411	131	3545,00
Переведено торговельне обладнання до складу необоротни активів, утримуваних для продажу:			
списано знос	131	104	16545,00
списано залишкову вартість	286	104	28000,00
Відображено дохід від реалізації торговельного обладнання	377	712	30000,00
Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	712	641	5000,00
Списано балансову вартість реалізованого торговельного обладнання	943	286	28000,00
Отримано на поточний рахунок грошові кошти за реалізоване торговельне обладнання	311	377	30000,00
Списано на фінансові результати чистий дохід від реалізації торговельного обладнання	712	791	25000,00
Віднесено на фінансові результати собівартість реалізованого торговельного обладнання	719	943	28000,00
Зараховано дооцінку реалізованого торговельного обладнання до складу нерозподіленого прибутку (у кінці року)	411	441	6000,00

В умовах стабільного функціонування підприємства, обидва підходи до вибору порогу суттєвості для проведення переоцінки є рівнозначними, оскільки отримання підприємством прибутку є обов'язковою умовою його

функціонування. У той же час, в умовах нестабільної ринкової ситуації підприємство може отримувати незначний розмір прибутку, працювати у режимі беззбитковості або, навіть, бути збитковим. У першому випадку – величина, що дорівнює 1 % прибутку може бути незначною, що зумовить необхідність частих переоцінок при незначних відхиленнях залишкової вартості від справедливої. Наприклад, за умови отримання прибутку у розмірі 2000,00 грн. Необхідність переоцінки виникає при відхиленні залишкової вартості від справедливої усього на 20,00 грн. У інших випадках розрахунок 1 % чистого прибутку взагалі є неможливим. Така ситуація зумовлює доцільність визначення у розпорядчому документі про облікову політику підприємства порогу суттєвості для проведення переоцінки у вигляді величини, що дорівнює 10-відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості.

Що стосується періодичності зарахувань сум дооцінки основних засобів до нерозподіленого прибутку при їх вибутті, то підприємство обирає один із способів, зазначених Методичними рекомендаціями з обліку основних засобів, який найбільше відповідає умовам здійснення господарської діяльності. Найчастіше підприємства обирають щорічне зарахування сум дооцінки основних засобів до нерозподіленого прибутку при їх вибутті, оскільки вибуття основних засобів здійснюється нечасто. На підприємствах, що мають значні масштаби діяльності, наприклад національні чи міжнародні торговельні мережі, доцільно обирати щоквартальну або щомісячну періодичність зарахування сум дооцінки основних засобів до нерозподіленого прибутку при їх вибутті.

## **5. Організація списання витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів**

Відповідно до п. 15 П(С)БО 7 «Основні засоби» витрати, що здійснюються підприємством для підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат звітного періоду.

Згідно з п. 15 П(С)БО 7 «Основні засоби» та п. 2.30 Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта внаслідок модернізації, модифікації, добудови, дообладнання, реконструкції призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта, повинні включатися у первісну вартість об'єкта основних засобів. При цьому первісна вартість основних засобів може бути збільшена на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта, у порядку, встановленому податковим законодавством.



Відповідно до ст. 146.11 Податкового кодексу України первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних із ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що приводить до зростання майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єктів у сумі, що перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного податкового року з віднесенням суми поліпшення на об'єкт основного засобу, щодо якого здійснюється ремонт та поліпшення.

Відповідно до ст. 146.12 Податкового кодексу України сума витрат, що пов'язана з ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів, у тому числі орендованих або отриманих у концесію чи створених (збудованих) концесіонером у розмірі, що не перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року, відноситься платником податку до складу витрат.

Таким чином, у фінансовому обліку підприємствам надається право самостійно визначати капіталізувати витрати, пов'язані із поліпшенням об'єкта основних засобів, чи відносити їх до витрат звітного періоду; у податковому обліку така альтернатива відсутня, оскільки встановлено безальтернативний порядок обліку таких витрат. Зазвичай, підприємства намагаються уникнути розбіжностей між даними фінансового та податкового обліку, тому у розпорядчому документі про облікову політику підприємства доцільно зазначити порядок капіталізації витрат, пов'язаних із поліпшенням основних засобів відповідно до вимог Податкового кодексу України.

**Приклад 1.3.** Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку накопичення та списання витрат на поліпшення основних засобів.

#### ***Умова завдання***

Підприємство утримує легковий автомобіль адміністративного призначення. У першому кварталі 20xx р. на поточний ремонт легкового автомобіля підрядним способом, що проводиться вперше, витрачено 800,00 грн., крім того, ПДВ – 20 %. Послуги організації, що здійснювала ремонт, оплачено у повному обсязі.

У другому кварталі 20xx р. підприємство здійснило модернізацію власного комп'ютера підрядним способом на суму 1800,00 грн., крім того ПДВ – 20 %. Послуги організації, що здійснювала модернізацію, оплачено у повному обсязі.

#### ***Рішення***

Ремонт легкового автомобіля було здійснено для підтримання його у робочому стані, тому відповідно до п. 15 П(С)БО 7 «Основні засоби» витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат звітного періоду.

Бухгалтерські проведення з обліку поточного ремонту легкового автомобіля підрядним способом на рахунках бухгалтерського обліку наведено у табл. 1.6.

Таблиця 1.6

**Бухгалтерські проведення з обліку поточного ремонту легкового автомобіля підрядним способом**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
Відображено вартість ремонтних робіт, здійснених підрядним способом	92	631	800,00
Відображено податковий кредит з ПДВ – 20 %	641	631	160,00
Сплачено заборгованість перед підрядниками грошовими коштами із поточного рахунку	631	31	960,00

Витрати на модернізацію комп'ютера, що передбачає потенційне зростання економічних вигід від його використання, згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» (п. 14), включаються до первісної вартості об'єкта основних засобів.

Бухгалтерські проведення з обліку модернізації комп'ютера на рахунках бухгалтерського обліку наведено у табл. 1.7.

Таблиця 1.7

**Бухгалтерські проведення з обліку модернізації комп'ютера підрядним способом**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
Відображено вартість робіт з модернізації основних засобів, здійсненої підрядним способом	152	631	1800,00
Відображено податковий кредит з ПДВ – 20 %	641	631	360,00
Збільшено первісну вартість основних засобів на суму витрат, пов'язаних з модернізацією основних засобів	104	152	1800,00
Сплачено заборгованість перед підрядниками грошовими коштами із поточного рахунку	631	311	2160,00

## **6. Методи нарахування амортизації необоротних активів**

Основною особливістю необоротних активів є їх поступове фізичне та моральне старіння – знос. Для відновлення або заміни зношеної частини необоротних активів в бухгалтерському обліку систематично нараховується амортизація.

Амортизація – це систематичний розподіл вартості, що амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Нарахування амортизації необоротних активів здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс) і проводиться щомісячно.

Починається нарахування амортизації з наступного місяця після введення об'єкта в експлуатацію, призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації і припиняється з наступного місяця після виведення об'єкта із експлуатації.

Розмір амортизаційних відрахувань залежить від строку корисного використання об'єкта необоротних активів і обраного підприємством методу нарахування амортизації.

Строк корисного використання необоротних активів визначається підприємством самостійно з урахуванням:

- очікуваного терміну використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичного та морального зносу, що передбачається;
- правових або інших обмежень щодо строків використання об'єкта;
- інших факторів.

Строк корисного використання об'єкта необоротних активів може переглядатися в разі зміни очікуваних економічних вигод від їх використання.

Нарахування амортизації може здійснюватися з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством (крім випадку застосування виробничого методу).

Мінімально допустимі строки корисного використання об'єктів необоротних активів, у тому числі основних засобів визначено ст. 145 Податкового кодексу України.

Строк корисного використання об'єктів нематеріальних активів також встановлено Податковим кодексом України (ст.145.1.1). Поділ на групи та зазначені строки дії права користування можуть використовуватися підприємством як у податковому, так і у фінансовому обліку.

Метод нарахування амортизації необоротних активів, зокрема, основних засобів, нематеріальних активів, інших необоротних матеріальних активів, обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від їх використання.

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) може нараховуватися із застосуванням п'яти альтернативних методів:

- прямолінійного;
- виробничого;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивного.

**Прямолінійний метод** – застосовується до основних засобів, які рівномірно експлуатуються впродовж усього строку корисного використання та рівними частинами переносять свою вартість на виготовлену продукцію (роботи, послуги). Наприклад, до будівель, споруд, передавальних пристроїв, меблів тощо.

За прямолінійним методом річна сума амортизації є однаковою із року в рік і визначається за формулою (2.2.4):

$$A_{\text{рік}} = (\text{ПВ} - \text{ЛВ}) / \text{СКВ}, \quad (2.2.4)$$

де,  $A_{\text{рік}}$  – річна сума амортизації;

ПВ – первісна вартість;

ЛВ – ліквідаційна вартість;

СКВ – строк корисного використання.

Місячна сума амортизації при застосуванні прямолінійного методу визначається діленням річної суми амортизації на 12 місяців.

**Виробничий метод** – застосовується до активної частини основних засобів, які безпосередньо використовуються для виготовлення продукції (робіт, послуг) і нерівномірно експлуатуються.

При цьому методі сума амортизаційних відрахувань залежить від обсягу виготовленої продукції (робіт, послуг). Тому важливим є можливість визначення обсягу продукції (робіт, послуг), виготовленої за допомогою об'єкта основних засобів. Він може визначатися в натуральних або трудових показниках: одиницях, кілограмах, тонах, метрах, кілометрах, годинах, людино-годинах, машино-годинах тощо. Метод є прийнятним для машин, обладнання, транспортних засобів.

За виробничим методом місячна сума амортизації визначається за формулою (2.2.5):

$$A_{\text{міс}} = \text{ФО}_{\text{міс}} * \text{ВС}, \quad (2.2.5)$$

де,  $A_{\text{міс}}$  – місячна сума амортизації;

$\text{ФО}_{\text{міс}}$  – фактичний обсяг продукції (робіт, послуг) за місяць;

ВС – виробнича ставка амортизації.

При цьому виробнича ставка амортизації обчислюється за формулою (2.2.6):

$$BC = (ПВ - ЛВ) / \text{Запланований обсяг продукції (робіт, послуг)}, \quad (2.2.6)$$

де, BC – виробнича ставка амортизації;

ПВ – первісна вартість;

ЛВ – ліквідаційна вартість.

Решта методів нарахування амортизації основних засобів (метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний метод) відносяться до прискорених. Вони базуються на припущенні, що у перші роки експлуатації основні засоби використовуються інтенсивніше, потребують менших витрат на ремонт та відновлення, за допомогою них виготовляється більше продукції і тому вони приносять більше доходів. Відповідно і витрати на амортизацію у перші роки експлуатації основних засобів мають бути більшими.

Прискорені методи нарахування амортизації застосовуються до основних засобів, яким притаманний швидкий фізичний і моральний знос. Наприклад, до високотехнологічного виробничого обладнання, телефонів, факсів, ксероксів, комп'ютерної техніки тощо.

**Метод зменшення залишкової вартості** – передбачає визначення річної суми амортизації відносно залишкової вартості основних засобів, яка поступово зменшується, за формулою (2.2.7):

$$A_{\text{рік}} = ЗВ_{\text{поч.}} (\text{або } ПВ_{\text{поч}}) * НА, \quad (2.2.7)$$

де,  $A_{\text{рік}}$  – річна сума амортизації;

$ЗВ_{\text{поч}}$  – залишкова вартість на початок року;

$ПВ_{\text{поч}}$  – первісна вартість на початок нарахування амортизації;

НА – річна норма амортизації.

При цьому річна норма амортизації обчислюється у відсотках за формулою (2.2.8):

$$H_a = \left(1 - \sqrt[\text{СКВ}]{\frac{\text{ЛВ}}{\text{ПВ}}}\right) \times 100\% \quad (2.2.8)$$

де, НА – річна норма амортизації;

ПВ – первісна вартість;

ЛВ – ліквідаційна вартість;

СКВ – строк корисного використання об'єкта.

При застосуванні методу зменшення залишкової вартості ліквідаційна вартість основних засобів повинна бути більше 0, інакше математичні розрахунки втрачають сенс.

**Метод прискореного зменшення залишкової вартості** – передбачає подвоєння річної суми амортизації, визначеної за формулою (2.2.9):

$$A_{\text{рік}} = 3В_{\text{поч.}} \text{ (або } ПВ_{\text{поч.}}) * НА, \quad (2.2.9)$$

де, А<sub>рік</sub> – річна сума амортизації;

3В<sub>поч</sub> – залишкова вартість на початок року;

ПВ<sub>поч</sub> – первісна вартість на початок нарахування амортизації;

НА – річна норма нарахування амортизації.

При цьому річна норма амортизації обчислюється за формулою (2.2.10):

$$НА = (100\% / СКВ) * 2, \quad (2.2.10)$$

де, НА – річна норма амортизації;

СКВ – строк корисного використання об'єкта.

**Кумулятивний метод** – оснований на застосуванні кумулятивного коефіцієнту, розмір якого залежить від строку корисного використання основних засобів і визначається за формулою (2.2.11):

$КК = \text{Кількість років використання, що залишилися} / \text{Сума чисел років строку корисного використання}$

де, КК – кумулятивний коефіцієнт.

При цьому річна сума амортизації визначається за формулою (2.2.12):

$$A_{\text{рік}} = (\text{ПВ} - \text{ЛВ}) * \text{КК}, \quad (2.2.12)$$

де,  $A_{\text{рік}}$  – річна сума амортизації;

ПВ – первісна вартість;

ЛВ – ліквідаційна вартість;

КК – кумулятивний коефіцієнт.

Місячна сума амортизації при застосуванні методів зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивного визначається діленням суми амортизації за повний рік корисного використання на 12 місяців.

Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

До інших необоротних матеріальних активів, відповідно до п.П(С)БО 7 «Основні засоби», включають бібліотечні фонди; малоцінні необоротні матеріальні активи; тимчасові (нетитульні) споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату; інші необоротні матеріальні активи.

Для різних видів необоротних матеріальних активів П(С)БО 7 «Основні засоби» передбачені різні методи нарахування амортизації.

Так, згідно з п. 27 П(С)БО 7 «Основні засоби» до більшості видів інших необоротних матеріальних активів може застосовуватися або прямолінійний, або виробничий метод нарахування амортизації. При цьому послідовність розрахунків і методика їх застосування аналогічна до основних засобів і не має ніяких особливостей.

До малоцінних необоротних матеріальних активів та бібліотечних фондів, крім прямолінійного та виробничого методів нарахування амортизації можуть застосовуватися спрощені методи 50/50 % або 100 % списання. Особливістю їх застосування є наступне.

При застосуванні спрощеного методу нарахування амортизації 50/50% амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів незалежно від строку корисного використання нараховується два рази: один раз – у першому місяці використання об'єкта у розмірі 50 % від первісної вартості; другий раз – в останньому місяці використання об'єкта у розмірі 50 % від первісної вартості.

При застосуванні спрощеного 100 % методу нарахування амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів незалежно від строку корисного використання здійснюється один раз – у першому місяці використання об'єкта у розмірі 100 % від первісної вартості.

Порядок нарахування амортизації нематеріальних активів регулюється П(С)БО 8 «Нематеріальні активи».

Відповідно до п. 4. П(С)БО 8 «Нематеріальні активи», до нематеріальних активів відносяться немонетарні активи, які не мають матеріальної форми та можуть бути ідентифіковані як об'єкти обліку.

До складу нематеріальних активів включаються:

- права користування природними ресурсами;
- права користування майном;
- права на комерційні позначення;
- права на об'єкти промислової власності;
- авторське право та суміжні з ним права;
- інші нематеріальні активи.

Відповідно до п. 27 П(С)БО 8 «Нематеріальні активи» амортизація нематеріальних активів нараховується впродовж строкукорисного використання, але не менше 20 років. За допомогою тих же методів, що застосовуються до основних засобів, а саме:

- прямолінійного;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивного;
- виробничого.

Особливостей у математичних розрахунках немає. Винятком є лише складність застосування методу зменшення залишкової вартості, оскільки за нематеріальними активами складно визначити ліквідаційну вартість, а інколи це не має економічного сенсу.

Відповідно до п. 11 П(С)БО 30 «Біологічні активи» вищенаведені методи нарахування амортизації застосовуються і до довгострокових біологічних активів, що відображаються за первісною вартістю.

Об'єктом амортизації таких біологічних активів є їх первісна вартість, зменшена на ліквідаційну вартість (вартість деревини насаджень, тварин або їх шкур і м'яса тощо), за вирахуванням витрат, пов'язаних з їх продажем (ліквідацією). Якщо стає можливим визначити справедливую вартість довгострокового біологічного активу, який оцінюється за первісною вартістю, нарахування амортизації на нього припиняється і він переводиться до групи довгострокових біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю. При цьому довгострокові біологічні активи відповідної галузі, які оцінюються за первісною вартістю, об'єднуються в одну групу і обліковуються окремо від довгострокових біологічних активів, оцінених за справедливою вартістю.

Враховуючи можливості впливу методів нарахування амортизації на розподіл витрат між звітними періодами підприємства часто використовують зазначений елемент облікової політики для планування податкового навантаження, «вирівнювання» рівня рентабельності та «коригування» вартості підприємства за визначені проміжки часу.

Амортизація об'єктів інвестиційної нерухомості, що оцінюються за первісною вартістю, нараховується із використанням методів нарахування амортизації, передбачених П(С)БО 7 «Основні засоби». Згідно з п. 18 П(С)БО 32 «Інвестиційна



нерухомість», інвестиційна нерухомість, що обліковується за сервісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, переоцінці не підлягає.

## 7. Критерії розмежування операційної та інвестиційної нерухомості

Елементом облікової політики щодо інвестиційної нерухомості, що регламентується П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» є критерії розмежування операційної та інвестиційної нерухомості.

При цьому до *операційної нерухомості* відносяться власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою використання для виробництва, постачання товарів чи надання послуг, або ж в адміністративних цілях.

Якщо певний об'єкт основних засобів уключає частину, яка утримується з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу, та іншу частину, що є операційною нерухомістю, і ці частини можуть бути продані окремо (або окремо надані в оренду згідно з договором про фінансову оренду), то ці частини відображаються як окремі інвентарні об'єкти.

Якщо ці частини не можуть бути продані окремо, об'єкт основних засобів визнається інвестиційною нерухомістю за умови її використання переважно з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу.

До *інвестиційної нерухомості* відносяться власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розташовуються на землі, утримувані з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, а не для виробництва та постачання товарів, надання послуг, адміністративної мети або продажу в процесі звичайної діяльності.

Згідно з п. 5 П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» не вважається інвестиційною нерухомістю:

- операційна нерухомість, а також нерухомість, яка утримується для використання у майбутньому як операційна;
- нерухомість, яка утримується з метою продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- нерухомість, яка будується або поліпшується за дорученням третіх сторін;
- нерухомість, яка перебуває у процесі будівництва або поліпшення з метою використання у майбутньому як інвестиційна нерухомість;
- нерухомість, надана в оренду іншому суб'єкту господарювання на умовах фінансової оренди.

Відповідно до п. 6 П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» та п. 2.1 Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства елементом облікової політики є критерії розмежування операційної та інвестиційної нерухомості, що встановлюються підприємством самостійно. Проте, на даний час, відсутня методична основа віднесення об'єктів до інвестиційної нерухомості, закріплена на законодавчому рівні.

Отже, включення об'єктів необоротних активів до складу інвестиційної нерухомості відбувається лише на основі суб'єктивного підходу, спираючись на професійний досвід фахівців. При цьому доцільним є врахування наступних моментів при розмежуванні інвестиційної та операційної нерухомості:

- 1) визнання об'єктами інвестиційної лише земельних ділянок та будівель;
- 2) чітке визначення форми оренди для об'єктів інвестиційної нерухомості;
- 3) наявність взаємовідносин суборенди щодо об'єктів інвестиційної нерухомості;
- 4) наявність частки інвестиційної нерухомості в загальній площі об'єкта;
- 5) ціль використання даного активу – отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу;
- 6) перебування активу у власності підприємства або на умовах фінансової оренди.

**Приклад 1.4.** Розмежувати активи, які відносяться до об'єктів операційної чи інвестиційної нерухомості.

***Умова завдання***

Підприємству належить право фінансової оренди будівлі на 20 років. Будівля включає 30 окремих офісних приміщень. Підприємство передає ці офіси в операційну суборенду різним підприємцям.

***Рішення***

Ця будівля визнається інвестиційною нерухомістю, оскільки власник будівлі (чи орендар, за договором фінансової оренди) повинен отримувати від інвестиційної нерухомості орендну плату або приріст власного капіталу, або і те, і інше.

**Приклад 1.5.** Розмежувати активи, які відносяться до об'єктів операційної чи інвестиційної нерухомості.

***Умова завдання***

Підприємство є власником автомайстерні. Над автомайстернею розташовується офіс, який надається в оренду третій стороні.

***Рішення***

Автомайстерня є основним засобом, що використовується для власних потреб. Офіс є інвестиційною нерухомістю і враховується відокремлено. Майновий інтерес, який має орендар відповідно до операційної оренди, може класифікуватися і враховуватися як інвестиційна нерухомість, тільки якщо нерухомість буде задовольняти визначенню інвестиційної нерухомості. Якщо ж ці частини не можуть бути продані окремо, то об'єкт основних засобів визнається інвестиційною нерухомістю за умови його використання переважно з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу.

**Приклад 1.6.** Розмежувати активи, які відносяться до об'єктів операційної чи інвестиційної нерухомості.

***Умова завдання***

Підприємство є власником ділянки землі, на якій планує побудувати офісну будівлю для надання в оренду.

### ***Рішення***

П(С)БО 7 «Основні засоби» застосовується до завершення будівництва, після чого об'єкт будівництва стає інвестиційною нерухомістю і для його обліку підприємство керується П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість».

## **8. Періодичність відображення відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань**

Якщо підприємство є платником податку на прибуток, то відображення у фінансовій звітності відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань здійснюється відповідно до П(С)БО 17 «Податок на прибуток». При цьому елементом облікової політики згідно з п. 15 П(С)БО 17 «Податок на прибуток» та п. 2.1 Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства є періодичність відображення відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань в обліку і звітності.

Відстрочені податкові активи виникають у разі, якщо сума податку на прибуток, визначена за даними фінансового обліку та відповідно до вимог П(С)БО, нижче податку на прибуток, визначеного за нормами Податкового кодексу України.

Відстрочені податкові активи виникають унаслідок:

- тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню;
- перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді;
- перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо.

Відстрочені податкові зобов'язання виникають у разі, коли сума податку на прибуток, визначена за даними фінансового обліку та відповідно до вимог П(С)БО перевищує суму податку на прибуток, обчисленого згідно з вимогами Податкового кодексу України.

Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання виникають у зв'язку із наявністю податкових різниць.

Відповідно до ст. 14.1.188 Податкового кодексу України, податкова різниця – це різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності, та доходами і витратами, визначеними згідно з розділом III Податкового кодексу України.

Податкові різниці можуть бути двох видів:

- 1) тимчасові податкові різниці;

2) постійні тимчасові різниці.

Згідно зі ст. 14.1.189 Податкового кодексу України тимчасова податкова різниця - це податкова різниця, що виникає у звітному періоді та анулюється в наступних звітних податкових періодах.

Перелік тимчасових податкових різниць щодо доходів наведено у ст. 139.1 Податкового кодексу України; перелік тимчасових податкових різниць щодо витрат викладено у ст. 140.1 Податкового кодексу України.

До постійних податкових різниць, відповідно до ст. 14.1.192 Податкового кодексу України належать податкові різниці, що виникають у звітному періоді та не анулюються у наступних звітних податкових періодах.

Перелік постійних податкових різниць щодо доходів наведено у ст. 136.1, 136.2 Податкового кодексу України; перелік постійних податкових різниць щодо витрат викладено у ст. 137.1, 137.2 Податкового кодексу України.

У розпорядчому документі про облікову політику підприємства може бути передбачено один із наведених нижче варіантів відображення у фінансовій звітності відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань:

1) щоквартально, одночасно із розрахунком податку на прибуток та його відображенням у проміжній фінансовій звітності;

2) один раз на рік, одночасно із розрахунком податку на прибуток та його відображенням у річній фінансовій звітності.

За умови визначення податку на прибуток один раз на рік у проміжному балансі відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання наводяться у сумі зазначених активів і зобов'язань, що визначені станом на 31 грудня попереднього року без їх обчислення на дату проміжної фінансової звітності. У таких випадках у статті «Витрати (дохід) з податку на прибуток» проміжного Звіту про фінансові результати наводиться лише сума поточного податку на прибуток, а на дату річного балансу в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності здійснюється відповідне коригування (збільшення, зменшення) суми витрат з податку на прибуток з урахуванням змін відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань за звітний рік.

**Приклад 1.7.** Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку податкові різниці та пояснити порядок їх відображення у звітності, відповідно до обраного підприємством елементу облікової політики.

***Умова завдання***

Підприємством «Надія» відвантажена готова продукція за даними накладних на суму 360000,00 грн. в т.ч. ПДВ – 20 %; безоплатно отримані матеріали в сумі 3000,00 грн.; безоплатно отримані основні засоби на суму 6000,00 грн.; собівартість реалізованої продукції 124000,00 грн.

***Рішення***

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з формування оподаткованого прибутку наведено у табл. 1.8.

**Формування оподаткованого прибутку  
за правилами фінансового та податкового обліку**

Зміст господарської операції	Формування суми прибутку до оподаткування, грн.	
	Фінансовий облік	Податковий облік
Відвантажено готову продукцію	30000,00	30000,00
Відображено ПДВ	Не враховується	Не враховується
Безоплатно отримані матеріали	3000,00	3000,00
Безоплатно отримані основні засоби	Дохід нараховується одночасно з нарахуванням амортизації	6000,00
Списано собівартість реалізованої готової продукції	124000,00	124000,00
Сума прибутку до оподаткування	179000,00	185000,00
Сума податку на прибуток за ставкою 18%	179000 * 0,18 = 32220,00	185000 * 0,18 = 33300,00

Отже, сума податку на прибуток, розрахована за даними фінансового обліку, є меншою за суму податку на прибуток, розраховану за вимогами податкового обліку. Різниця виникла внаслідок придбання безоплатно отриманих активів і становить  $33300,00 - 32220,00 = 1080,00$  грн.

Господарські операції з обліку податку на прибуток, за умови, що сума податку на прибуток, обчислена за правилами фінансового обліку, менша за суму податку на прибуток, обчислену за правилами податкового обліку, наведено у табл. 1.9

**Облік податку на прибуток, якщо обчислена сума податку на прибуток за правилами фінансового обліку менша за суму податку на прибуток, обчислену за правилами податкового обліку**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
Нараховано податок на прибуток	981	641	32220,00
Відображено відстрочені податкові активи, що виникли внаслідок перевищення суми податку на прибуток, обчисленого за даними податкового обліку над сумою податку на прибуток, визначеного за даними фінансового обліку	17	641	1080,00

Отже, якщо сума податку на прибуток за фінансовим обліком менша за суму податку на прибуток згідно із податковим обліком, то виникає відстрочений податковий актив, сума якого розраховується як різниця значень обох податків і обліковується на рахунку 17 «Відстрочені податкові активи».

Ці записи у бухгалтерському обліку можуть відобразитися або в кінці кварталу перед складанням проміжної фінансової звітності, або в кінці року – перед складанням річної фінансової звітності.

**Приклад 1.8.** Відобразити на рахунках бухгалтерського обліку податкові різниці та пояснити порядок їх відображення у звітності, відповідно до обраного підприємством елементу облікової політики.

***Умова завдання***

Підприємством «Зоря» відвантажена готова продукція на суму 198000,00 грн. в т.ч. ПДВ – 20 %; собівартість виготовленої продукції 92000,00 грн.; проведено модернізацію основних засобів на суму 10000,00 грн.; (у межах 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року, яка складає 100000,00 грн.); сплачено штраф за порушення податкового законодавства на суму 5600,00 грн.

***Рішення***

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з формування оподаткованого прибутку наведено у табл. 1.10.

**Формування оподаткованого прибутку за правилами фінансового та податкового обліку**

Зміст господарської операції	Формування суми прибутку до оподаткування, грн.	
	Фінансовий облік	Податковий облік
Відвантажено готову продукцію	198000,00	198000,00
Відображено ПДВ	Не враховується	Не враховується
Списано собівартість реалізованої готової продукції	92000,00	92000,00
Списано витрати на модернізацію основних засобів	Не враховується	Не враховується
Списано штраф за порушення податкового законодавства	5600,00	Не враховується
Сума прибутку до оподаткування	100400,00	96000,00
Сума податку на прибуток за ставкою 18%	100400,00 * 0,18 = 18072,00	96000,00 * 0,18 = 17280,00

Сума податку на прибуток, розрахованого за даними фінансового обліку є більшою за суму податку на прибуток, розраховану за вимогами податкового обліку. Різниця виникла внаслідок списання витрат на модернізацію основних засобів та списаного штрафу і становить  $19076,00 - 18240,00 = 836,00$  грн.

Господарські операції з обліку податку на прибуток за умови, що сума податку на прибуток, обчислена за правилами фінансового обліку, більша за суму податку на прибуток, обчислену за правилами податкового обліку, наведено у табл. 1.11.

**Облік податку на прибуток, якщо обчислена сума податку на прибуток за правилами фінансового обліку більша за суму податку на прибуток, обчислену за правилами податкового обліку**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
Нараховано податок на прибуток	981	641	17280,00
Відображено відстрочені податкові активи, що виникли внаслідок перевищення суми податку на прибуток, обчисленого за даними податкового обліку над сумою податку на прибуток, визначеного за даними фінансового обліку	981	54	792,00

Отже, якщо сума податку на прибуток за даними фінансового обліку більша за суму податку на прибуток згідно із податковим обліком, то виникає відстрочене податкове зобов'язання, сума якого розраховується як різниця значень обох податків і обліковується на рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов'язання».

Такі записи у бухгалтерському обліку відображаються або в кінці кварталу перед складанням проміжної фінансової звітності, або в кінці року – перед складанням річної фінансової звітності.



## ЛЕКЦІЯ №1.5

### ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ АКТИВІВ, КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

#### План лекції:

1. Нормативна база з організації обліку запасів
2. Одиниця обліку запасів.
3. Організація первинного обліку з оприбуткування і відпуску запасів на сторону
4. Організація первинного обліку складського обліку і внутрішнього переміщення запасів
5. Документальне оформлення операцій з МШП
6. Способи обліку транспортно-заготівельних витрат, понесених на придбання запасів.
7. Методи оцінки вибуття запасів.
8. Способи обліку товарів.
9. Способи обліку готової продукції.
10. Способи оцінки незавершеного виробництва.
11. Дата первісного визнання необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу.

**Література:** 1, 8, 20, 25, 26, 30, 36, 45, 48

#### Зміст лекції

### 1. Нормативна база з організації обліку запасів

При організації обліку запасів на підприємствах необхідно керуватися певними законодавчими та нормативними документами, які регламентують методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансових звітах:

- Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 № 996-XIV;
- постановою Кабінету міністрів України "Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей" від 22.01.1996 №116;
- Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затвердженим наказом Мінфіну України від 20.10.1999 № 246;
- Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затвердженим наказом Мінфіну України від 31.12.1999 № 318;
- наказом Міністерства статистики України "Про затвердження типових форм первинного обліку бланків суворої звітності " від 11.03.1996 №67;
- тощо.

## 2. Одиниця обліку запасів

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси», запаси – це активи, які:

1) утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності;

2) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

3) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

– сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

– незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходи;

– готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

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

– малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року;

– поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за вимогами П(С)БО 9 «Запаси», а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Відповідно до Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства до елементів облікової політики щодо запасів відносяться:

– порядок визначення одиниці аналітичного обліку запасів;

– способи обліку транспортно-заготівельних витрат, понесених на придбання запасів;

– методи оцінки вибуття запасів.

– періодичність визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів;

– способи обліку товарів;

– способи обліку готової продукції;

– способи оцінки незавершеного виробництва;

– дата первісного визнання необоротних активів та групи вибуття, утримуваних для продажу.

Так, при формуванні облікової політики підприємство повинно передбачити у розпорядчому документі про облікову політику одиницю обліку запасів.

Відповідно до чинного законодавства облік запасів може вестися за їх найменуваннями або однорідними групами (видами). При цьому у розпорядчому

документі про облікову політику потрібно вказати, кількість кожної облікової одиниці, яка визначається не тільки за видом натурального вимірника, що використовується на підприємстві для обліку цих запасів (штуки, метри, літри тощо), але і за його величиною, розрядністю (грами, кілограми, тони або міліметри, метри, кілометри тощо). Існують певні види запасів, щодо яких можливе використання різних натуральних вимірників, наприклад, бензин може вимірюватися в літрах або кілограмах. У таких випадках необхідно обрати один вид натурального вимірника і використати його для обліку всього об'єму певного виду запасів за всіма операціями. Якщо це неможливо, наприклад, у разі якщо той же бензин обліковується на підприємстві в літрах, а надійшов від постачальників у кілограмах, то необхідно зробити перерахунок з одного виду натурального вимірника в інший, з кілограмів у літри, за встановленими коефіцієнтами.

Змінювати натуральний вимірник щодо запасу, який раніше відображався в іншому натуральному вимірнику, не допускається, якщо ці два натуральні вимірники не мають встановленого коефіцієнта перерахунку або не можуть бути переведені з одного в інший якимось іншим чином.

Наприклад, не можна вести облік кавунів на складі в кілограмах, а слід відпускати їх в магазин на реалізацію в штуках.

### **3. Організація первинного обліку з оприбуткування і відпуску запасів на сторону**

Основними формами документів з оприбуткування сировини, матеріалів, покупних напівфабрикатів, МШП, товарів (ТМЦ) і відпуску готової продукції підприємства є:

- доручення (форма №М-2);
- прибутковий ордер (форма №М-4);
- товарно-транспортна накладна;
- акт приймання матеріалів (форма №М-7);
- рахунок-фактура (форма №868);
- податкова накладна.

Для одержання ТМЦ від постачальника довіреному працівникові підприємства бухгалтерією виписується *доручення* типової форми №М-2.

Сировина, матеріали, паливо, запчастини, інвентар, худоба, насіння, добрива, інструмент, товари, основні засоби та інші товарно-матеріальні цінності, а також нематеріальні активи, грошові документи і цінні папери (надалі - цінності) відпускаються покупцям або передаються безплатно тільки за дорученням одержувачів.

Доручення на одержання цінностей видається тільки особам, що працюють на даному підприємстві. Доручення особам, що не працюють на даному підприємстві, може бути видана з дозволу керівника підприємства, якщо підприємство, де працює дана особа, видало їй доручення на одержання тих самих цінностей і такої ж кількості з цього підприємства.

Доручення підписується керівником та головним бухгалтером підприємства або їх заступниками та особами, які на те уповноважені керівником підприємства. У тих випадках, коли бухгалтерський облік ведеться централізованою

бухгалтерією, доручення на одержання цінностей підписується керівником підприємства та головним бухгалтером централізованої бухгалтерії або їх заступниками та особами, ними на те уповноваженими.

Керівником підприємства затверджується перелік посад, зайняття яких надає відповідним працівникам право підписувати доручення на одержання цінностей, та призначається особа, що здійснює виписування та реєстрацію виданих, повернутих та використаних доручень.

Забороняється видавати доручення, які повністю або частково не заповнені, не мають зразків підпису осіб, на ім'я яких вони виписані.

Строк дії доручення встановлюється в залежності від можливості одержання та вивозу відповідних цінностей за нарядам, рахунком, накладною або іншим документом, що їх замінює, на підставі якого видана доручень, однак, не більше як на 10 днів.

Особа, якій видане доручення, зобов'язана не пізніше наступного дня після кожного випадку доставки на підприємство одержаних за дорученням цінностей, незалежно від того, одержані цінності за дорученням повністю або частково, подати працівнику підприємства, який здійснює виписування та реєстрацію доручень, документ про одержання нею цінностей та їх здачу на склад (комору) або матеріально відповідальній особі.

Невикористані доручення повинні бути повернуті працівнику підприємства, який здійснює виписування і реєстрацію доручень, не пізніше наступного дня після закінчення строку дії доручення.

Забороняється відпускати цінності у випадках:

- а) подання доручення, виданого з порушенням встановленого порядку заповнення або з незаповненими реквізитами;
- б) подання доручення, яке має виправлення і помарки, що не підтверджені підписами тих же осіб, які підписали доручення;
- в) відсутності у довіреної особи вказаного у дорученні паспорта або іншого документа, що засвідчує довірену особу;
- г) закінчення строку дії доручення;
- д) одержання повідомлення підприємства-одержувача цінностей про анулювання доручення.

Про використання доручення або повернення невикористаного доручення в Журналі реєстрації доручень робиться відмітка із зазначенням номера документа на одержання цінностей чи про дату повернення доручення. Повернуті доручення гасяться підписом «невикористані і зберігаються протягом терміну, встановленого для зберігання відповідних первинних документів».

Для обліку та контролю за надходженням та оприбуткуванням матеріальних цінностей на підприємстві застосовується *"Журнал обліку вантажів, що надійшли"* (форма №М-1).

Записи в журналі виконуються відділом постачання в міру надходження МЦ на склад підприємства на основі товарно-транспортних документів, прибуткових ордерів, актів приймання матеріалів. У журналі також роблять відмітки про запитання, що пов'язані з розшуком вантажів, які не надійшли.

Отримані за доручення ТМЦ співробітником підприємства здаються на склад. Комірник оформлює прихід цінностей випискою прибуткового ордера або розпискою про одержання на товарно-транспортній накладній типової форми №1-ТН, що випишується постачальником (відправником вантажу).

*Прибутковий ордер (форма М-4)* застосовується для обліку матеріалів, що надходять на підприємство від постачальників або з переробки.

Прибутковий ордер складається матеріально-відповідальною особою в одному-двох примірниках у день прибуття цінностей на склад. Копія прибуткового документа є звітом працівника про використання доручення.

*Товарно-транспортна накладна* (типова форма №1-ТН) – складний, комбінований документ, що складається з трьох самостійних розділів: відомості про вантаж, вантажно-розвантажувальні роботи, інші відомості.

Розділ „Відомості про вантаж” містить всю інформацію про перевезення ТМЦ і служить підставою для списання їх у відправника вантажу (постачальника) та оприбуткування у вантажоодержувача (покупця), а також для складського, оперативного і бухгалтерського обліку цінностей, прийнятих покупцем.

ТН може бути прибутковим документом у вантажоодержувача тільки за відсутності розбіжностей між фактичними даними супровідних документів. У цьому випадку факт прийому-передачі вантажу матеріально відповідальна особа (комірник) підтверджує підписом по рядку „Прийняв”, із зазначенням прізвища, ініціалів і посади.

Інформація інших розділів форми №1-ТН служить для обліку транспортної роботи, розрахунків за виконані транспортні послуги і нарахування заробітної плати водієві.

У разі розбіжностей по кількості і якості прибулих ТМЦ із даними супровідних (пред’явлених до оплати) документів складається *акт приймання матеріалів (форми №М-7)*.

Акт складається в двох екземплярах приймальною комісією з обов’язковою участю матеріально відповідальної особи та представника організації, що відправила матеріальні цінності. Затверджується керівником підприємства. Один екземпляр додається до форми М-13, другий – передається у відділ постачання або юридичний відділ для впровадження претензій постачальникові. За умови складання форми М-7 форма М-4 не складається.

*Рахунок-фактура* – розрахунковий документ, що випишується постачальником на ім’я покупця на кожен партію відвантаженої (або підлягаючої відвантаженню за умови попередньої оплати) продукції, а також за виконані роботи і послуги.

Рахунок-фактура випишується постачальником ТМЦ (робіт, послуг), у якому вказується найменування, адреса і розрахункові рахунки постачальника і платника, а також розрахунок вартості, платником для оплати: найменування, кількість, ціна і сума ТМЦ, інші платежі (послуги, податки, збори).

Рахунок-фактура одночасно є документом, на підставі якого здійснюється приймання за кількістю і якістю.

Надходження ТМЦ без рахунку-фактури називають невідфактурним постачанням. Оприбуткування запасів за невідфактурним постачанням оформлюється Актом про приймання матеріалів типової форми №М-7.

*Податкова накладна* застосовується відповідно до розділу 5 Податкового кодексу України.

Вона містить такі ж основні реквізити, що і рахунок-фактура.

Починаючи з 1 січня 2015 року, всі податкові накладні/розрахунки коригування до них складаються платниками податку виключно в електронному вигляді в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН).

До документів *по відпуску (списанню) ТМЦ* належать: накладна на відпуск ТМЦ, а також розглянуті вище товарно-транспортна накладна, рахунок-фактура, податкова накладна.

*Накладна на відпуск ТМЦ* є підставою для списання ТМЦ у підприємства, що здійснює відпуск ТМЦ, для оприбуткування їх підприємством-одержувачем і для дозволу на вивіз з території підприємства-постачальника, а також для їх складського, оперативного і бухгалтерського обліку.

Накладна на відпуск ТМЦ виписується підприємством, що здійснює відпуск цінностей, у трьох екземплярах на підставі договору (контракту), нарядів, інших відповідних документів і підписується особою, що видала дозвіл на відпуск ТМЦ, та головним бухгалтером.

Перший екземпляр надається підприємству-одержувачу ТМЦ як супровідний документ і як підстава для їх оприбуткування, другий – залишається на складі підприємства-постачальника і є підставою для списання ТМЦ підприємством, що здійснило відпуск, третя – передається пропускному пункту для контролю за вивозом цінностей за межі території підприємства. Другий і третій екземпляри зазначеними службами передається в бухгалтерію для обліку.

Заповнення накладної здійснює відповідний структурний підрозділ управлінського апарату підприємства або інша посадова особа, призначена керівником цього підприємства, а рядок „Усього відпущено” і графу 8 заповнює матеріально відповідальна особа, що здійснює відпуск ТМЦ.

Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей типової форми №М-20 завжди була документом суворої звітності, форма якого була затверджена Інструкцією про порядок виготовлення, зберігання і застосування типових форм первинного обліку №КО-1 і №М-20, затвердженою Наказом Державного комітету статистики України від 27 липня 1998 р. №263.

Однак Наказом Державного комітету статистики України від 15.12.2003 р. №442 дія Інструкції №263 у частині застосування накладних на відпуск ТМЦ типової форми №М-20 як бланк суворої звітності припинено.

Незважаючи на те що накладна на відпуск ТМЦ не є бланком суворої звітності, вона є одним із основних документів, які необхідні для списання й оприбуткування товарів для складського, бухгалтерського й оперативного обліку.

#### **4. Організація первинного обліку складського обліку і внутрішнього переміщення запасів**

Складський облік – кількісний, оперативний облік руху товарно-матеріальних цінностей на складах, у цехових (дільничних) коморах та інших місцях зберігання запасів.

Основним документом обліку руху ТМЦ на складі (у коморі) є *картка складського обліку (типова форма №М-12)*.

Форма №М-12 застосовується для оперативного обліку руху матеріалів, МШП, готової продукції та інших видів запасів по складу. Картка відкривається в бухгалтерії на кожне найменування, сорт і розмір конкретного виду ТМЦ на рік з переносом залишку запасу на початку року з картки попереднього року.

З метою практичного застосування картку друкують з двох боків. На лицьовому боці поміщають загальні реквізити форми (підприємство, найменування форми тощо), а на зворотному – тільки графи з обліку руху цінностей, що враховуються в даній картці.

Записи про надходження і витрати матеріалів у картки складського обліку здійснюються безпосередньо матеріально відповідальними особами на підставі прибуткових та видаткових документів, оформлених у встановленому порядку. На великих складах за згодою матеріально відповідальної особи картки складського обліку заповнюються обліковцями. Залишки матеріалів у картках складського обліку підраховуються щодня по закінченні робочого дня. Порядкові номери записів зазначаються з початку року.

Нові картки відкриваються по мірі надходження нових видів ТМЦ. Картки складського обліку видаються матеріально відповідальній особі під розписку в Реєстрі видачі карток.

У картках складського обліку заповнюються реквізити, що характеризують місця зберігання матеріалів (стелажі, комори). А в місцях зберігання ТМЦ прикріплюється матеріальний ярлик типової форми № М -16.

*Матеріальний ярлик (типова форма №М - 16)* призначений для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера, що знаходиться в місцях зберігання. Бланк ярлика, заповнений необхідними даними, служить для матеріальних цінностей паспортом.

Відпуск матеріалів у виробництво здійснюється на основі попередньо встановлених лімітів. Основними документами на відпуск матеріалів зі складу є лімітно-забірні картки (типові форми №М-8 і №М - 9), акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (типова форма №М-10) і накладна на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів (типова форма №М-11).

Лімітно-забірні картки використовуються для оформлення відпуску матеріалів, які систематично витрачаються при виготовленні продукції, а також для здійснення поточного контролю за дотриманням установлених лімітів відпуску матеріалів на виробничі потреби, і є виправдувальними документами для списання матеріальних цінностей зі складу.

Лімітно-забірні картки виписуються виробничо-технічним відділом, планово-економічним або відділом постачання на одне чи кілька найменувань матеріалів у двох екземплярах. Один екземпляр до початку місяця передається цеху – споживачу матеріалів, другий – складу або коморі цеху. Відпуск матеріалів у виробництво здійснюється складом при пред'явленні цеху свого екземпляра лімітно-забірної картки.

Комірник зазначає в обох екземплярах дату і кількість відпущеного матеріалу, після чого визначає залишок ліміту по кожному номенклатурному номеру матеріалів. У

лімітно-забірній картці цеху розписується комірник, а в лімітно-забірній картці складу - представник цеху (дільниці).

За лімітно-забірною карткою ведеться також облік матеріалів, які не були використані у виробництві і повернуті на склад. Повернення при цьому іншими додатковими документами не оформлюється.

Передача складом лімітно-забірних карток у бухгалтерію здійснюється після використання ліміту.

*Лімітно-забірна картка (типова форма М-8)* призначена для багаторазового відпуску одного номенклатурного номеру матеріалів на один місяць.

*Лімітно-забірна картка (типова форма М-9)* призначена для чотириразового відпуску лімітованих матеріалів, що відносяться на один вид витрат (замовлення) за один місяць.

*Лімітно-забірна картка (типова форма М-28)* призначена для відпуску матеріалів на будівельні об'єкти ведеться протягом усього періоду будівництва і знаходиться у виконавця робіт. Одночасно складається щомісячна *лімітно-забірна картка (типова форма М-28а)*, що знаходиться на складі. При відпуску матеріалів зі складу комірник розписується в формі № М-28, а одержувач – в формі № М – 28а.

Відпуск матеріалів, потреба в якому виникає періодично, заміна матеріалів, а також додатковий (понадлімітний) відпуск матеріалів оформлюється *актом-вимогою на заміну (додатковий відпуск) матеріалів (типова форма №М-10)*. Вимога поєднує в собі розпорядницький і виправдувальний документ.

Акт-вимога виписується на один вид матеріалів і його багаторазовий відпуск в межах ліміту в двох екземплярах: один екземпляр – для одержувача (цеху, дільниці), другий – для складу.

Комірник зазначає в обох екземплярах акта-вимоги дату і кількість відпущеного матеріалу, після чого визначається залишок.

В акті-вимозі одержувача (цеху, дільниці) розписується завідувач складом (комірник), а в акті-вимозі складу – представник одержувача (цеху, дільниці).

Передавання актів-вимог у бухгалтерію здійснюється після видачі всієї кількості необхідного матеріалу.

Понадлімітний відпуск матеріалів або заміна одних видів матеріалів іншими допускається тільки з дозволу керівника підприємства, головного інженера або осіб, на те уповноважених.

Відпуск матеріалів усередині підприємства, включаючи відпуск господарствам свого підприємства, розташованим за межами його основної території, здійснюється за *накладною-вимогою на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів типової форми №М – 11*.

Цими ж накладними-вимогами типової форми №М – 11 оформлюється здавання на склад відходів виробництва продукції, відходів від браку, матеріальних цінностей від ліквідації основних засобів, від розбирання тимчасових споруд тощо.

Накладна-вимога виписується в двох екземплярах: один призначений для списання цінностей з того, хто передає, а другий – для оприбуткування цінностей тому, хто приймає.



Для контролю за відхиленням фактичного залишку матеріалів від встановлених норм запасу і для контролю залишків матеріалів, що знаходяться без руху використовується *"Сигнальна довідка про відхилення фактичного залишку матеріалів від установлених норм запасу"* (форма №М - 18).

Довідка складається в одному примірнику завідуючим складом (комірником), який повинен своєчасно повідомити відділу постачання про відхилення фактичного залишку матеріалів від встановленої норми запасу та про залишки матеріалів, що знаходяться без руху.

Довідка заповнюється на підставі даних складського обліку матеріалів. Критерії для включення даних у довідку встановлює відділ матеріально-технічного постачання підприємства (організації).

Після закінчення кожного місяця із складу до бухгалтерії підприємства подається *"Звіт про рух матеріальних цінностей"*, в якому узагальнюються дані із всіх первинних документів, які стали підставою як для надходження, так і вибуття виробничих запасів за вказаний період.

У звіті всіх ТМЦ зазначається інформація про їх наявність на початок періоду, надходження, вибуття та залишок на кінець періоду.

Враховуючи потреби бухгалтерських працівників, звіт може бути деталізований, зокрема у розділі джерел надходження виробничих запасів, а також об'єктів їх витрачання.

Матеріально-відповідальні особи можуть скласти звіти або лише із використанням натуральних вимірників, або і натуральних і грошових одночасно.

Звіт про рух матеріальних цінностей складається у двох екземплярах. Перший екземпляр із підписом комірника і прикладених до нього документами по надходженню і вибуттю МЦ передається до бухгалтерії, а другий із підписом бухгалтера, який відповідає за облік матеріалів, повертається завідуючому складом і виступає як підтвердження щодо здачі ним звіту.

Поряд із звітом про рух МЦ із складу підприємства до бухгалтерії може подаватися *"Реєстр приймання-здачі документів"* (форма №М-13), який застосовується для реєстрації прибутково-видаткових документів, які здаються до бухгалтерії. Реєстр складається в одному екземплярі матеріально-відповідальною особою та здається до бухгалтерії підприємства (організації) разом з первинними документами та необхідними додатками.

В будівельних організаціях за умов, коли матеріально-відповідальною особою є начальник дільниці для звіту перед бухгалтерією застосовується *"Матеріальний звіт"* (№М-19).

Матеріальний звіт складається матеріально-відповідальною особою тільки у кількісному виразі та в одному примірнику і подається до бухгалтерії після закінчення місяця. Розцінка надходження та використання матеріалів проводиться бухгалтерією безпосередньо у матеріальному звіті.

До матеріальних звітів, як правило, повинні включатися усі матеріали, які були та є у наявності на складі, незалежно від того був чи не був рух цих матеріалів за звітний місяць.

Разом із матеріальним звітом до бухгалтерії подаються усі первинні документи на прибуток та видаток матеріалів з вказівками про кількість документів та їх номерів окремо за прибутком та видатком.

Виходячи із даних звіту про рух матеріальних цінностей, або матеріального звіту, бухгалтер здійснює записи про надходження, вибуття та залишки товарно-матеріальних запасів за окремий місяць у реєстр синтетичного і аналітичного обліку „*Оборотна відомість по товарно-матеріальних рахунках*” або В-2.

Після співставлення звіту комірника із даними виробничих звітів підрозділів підприємства, а також із даними щодо розрахунків із постачальниками, інформація про надходження і витрачання виробничих запасів знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку в журналах-ордерах №3 і №5, а при спрощеній формі обліку у відомостях В-2, В-3, В-7.

На підприємствах, які обліковують матеріали за оперативно-бухгалтерським методом, ведеться „*Відомість обліку залишків матеріалів на складі*” (форма №М-14). Відомість заповнюється за даними карток складського обліку, перевірених бухгалтерією. Вірогідність перенесення залишків до відомості підтверджується підписом особи, яка перевіряє.

## 5. Документальне оформлення операцій з МШП

Щодо первинного обліку МШП, то Міністерство статистики наказом від 22.05.96 р. № 145 затвердило такі форми первинних облікових документів з обліку МШП:

МШ-1 „Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)”;

МШ-2 „Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів”;

МШ-3 „Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)”;

МШ-4 „Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів”;

МШ-5 „Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні”;

МШ-6 „Особова картка №\_\_ обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв”;

МШ-7 „Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв”;

МШ-8 „Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів”.

Форма МШ-1 „Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)” використовується для обліку зміни запасу інструментів (пристроїв) в цехових інструментальних коморах на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного обмінного фонду. Ця відомість складається при необхідності зміни постійного запасу інструментів (пристроїв). Один примірник повинен знаходитись в цеху, другий - в роздавальній коморі. На підставі даних цієї форми вносяться зміни до картки складського обліку матеріалів (типова форма М-12), яка ведеться в роздавальній коморі.

*Форма МШ-2, „Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів”* використовується для обліку МШП, які були видані під розписку робітнику із роздавальної комори для тривалого користування. Заповнюється ця форма на кожного робітника, що одержав МШП. Предмети можуть бути видані також для бригади, в цьому випадку вони обліковуються за бригадиром, який отримує необхідні МШП з наступною роздачею їх членам бригади.

Для обліку інструментів, які робітник одержує для короткострокового користування, використовується інструментальна марка. На кожну інструментальну марку видається лише один інструмент. В інструментальній марці вказується номер роздавальної комори, номер цеху і табельний номер робітника.

*Форма МШ-3, „Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)”* застосовується для обліку інструментів (пристроїв), які передаються на заточування або в ремонт.

Один примірник залишається у комірника з розпискою виконавця, другий передається разом із інструментом до цеху виконавця (в заточувальну майстерню). Після заточування чи ремонту інструмента (пристрою) комірник робить відмітку у своєму примірнику про повернення інструмента і розписується у примірнику цеху-виконавця.

Дана форма застосовується на тих підприємствах, де заточування та ремонт інструментів проводиться у централізованому порядку.

*Форма МШ-4, „Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів”* застосовується для оформлення поломки та втрати МШП. Складається в одному примірнику майстром і начальником цеху на одного або декількох робітників. При поломці, псуванні та втраті МШП з вини робітника акт складається у двох примірниках. Один примірник залишається в цеху, другий подається в бухгалтерію для утримання у встановленому порядку з робітника вартості поламаного, зіпсованого чи втраченого предмета.

При пред'явленні робітником акта вибуття йому замість непридатного чи втраченого предмета видається придатний і записується до форми МШ-2 „Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів”. Акти вибуття потім додаються до актів на списання (форми МШ-5 і МШ-8).

*Форма МШ-5, „Акт на списання інструментів (пристроїв) та обмін їх на придатні”* застосовується для оформлення списання інструментів (пристроїв), що стали непридатними, та обміну їх на придатні на тих підприємствах, де облік ведеться за принципом встановлення постійного обмінного фонду. Складається на підставі актів вибуття (форма МШ-4).

Форма МШ-5 візується начальником інструментального чи планового відділу і подається до центрального інструментального складу, який видає цеху інструменти (пристрої) того ж найменування, марки та розміру за актом МШ-5 без виписки вимог (М-11) і лімітно-забірних карток (М-8, М-9).

Після видачі складом інструментів (пристроїв) акт передається до бухгалтерії, де згідно з цим актом проводиться списання інструментів (пристроїв) зі складу, без відображення їх руху по роздавальних коморах цехів. Виданий

складом інструмент (пристрій) в порядку обміну за актами в картці обліку матеріалів (форма М-12) роздавальних комор не відображається.

*Форма МШ-6, „Особова картка №\_\_ обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв”* використовується для обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів, які видаються робітникам підприємства в індивідуальне користування.

У випадку втрати взятих предметів спецодягу, спецвзуття або запобіжних засобів в особовій картці (МШ-6) в рядку загубленого предмета в розділі „Повернено” робиться запис: „Акт вибуття №\_і дата”.

Черговий спецодяг, спецвзуття та запобіжні засоби колективного використання, видані робітникам та службовцям тільки на час виконання тих робіт, на які вони передбачені, повинні знаходитись у коморах і видаватися під відповідальність, майстрів та інших робітників, перелік яких затверджується керівником підприємства.

Черговий спецодяг, спецвзуття та запобіжні засоби записуються на окремі картки з поміткою „Чергова”.

*Форма МШ-7, „Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв”* застосовується для обліку видачі спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів робітникам підприємства в індивідуальне користування за встановленими нормами.

Заповнюється ця форма в двох примірниках комірником цеху (відділу, дільниці) окремо на видачу і на повернення спецодягу, спецвзуття та запобіжних засобів. Один з двох примірників передається до бухгалтерії, другий залишається у комірника цеху (відділу, дільниці),

За цією формою ведеться облік прийнятих від робітників спецодягу, спецвзуття на прання, дезінфекцію, ремонт та на літнє зберігання.

*Форма МШ-8, „Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів”*. застосовується для оформлення списання морально застарілих, зношених і непридатних для подальшого використання інструментів (пристроїв), спецодягу, спецвзуття, запобіжних засобів по закінченні строку носіння, інших малоцінних та швидкозношуваних предметів і здавання їх у комору для утилю. Акт складається в одному примірнику на підставі разових актів вибуття МШП (форма МШ-4).

Після здавання списаних предметів до комори для утилю акт із розпискою комірника здається до бухгалтерії.

На різні види малоцінних та швидкозношуваних предметів акти на списання складаються окремо.

## **6. Способи обліку транспортно-заготівельних витрат, понесених на придбання запасів**

Оцінка запасів при їх надходженні незалежно від джерела придбання (від постачальників, від засновників за внесками до статутного капіталу, безкоштовне

отримання у вигляді спонсор-ської допомоги або благодійних внесків, внаслідок бартерних операцій) здійснюється за первісною вартістю.

**Первісна вартість** – це фактична (історична) собівартість, що включає всі витрати, понесені підприємством на придбання запасів і доведення їх до придатного для використання стану.

Згідно з п. 9 П(С)БО 9 «Запаси» до складу первісної вартості запасів включаються такі витрати:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати;
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

При цьому найскладнішим елементом первісної вартості придбаних запасів є транспортно-заготівельні витрати.

Відповідно до п. 9 П(С)БО 9 «Запаси» до транспортно-заготівельних витрат належать витрати на заготівлю запасів, витрати на оплату тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи, витрати на транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, витрати на страхування ризиків доставки запасів тощо.

Існує два способи включення транспортно-заготівельних витрат до складу первісної вартості придбаних запасів:

- 1) прямий спосіб,
- 2) непрямий спосіб.

При прямому способі транспортно-заготівельні витрати включаються до первісної вартості конкретної одиниці запасів у момент їх придбання відразу при оприбуткуванні та відображаються на відповідних субрахунках обліку запасів.

У п. 5.5 Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку запасів зазначається, що цей спосіб доцільно застосовувати, якщо можна достовірно визначити суму витрат, які безпосередньо відносяться до придбаних запасів. Проте при перевезенні запасів одного найменування це зробити просто, а при доставці запасів декількох найменувань виникає необхідність розподілу транспортно-заготівельних витрат між одиницями запасів. Розподіл транспортно-заготівельних витрат між найменуваннями запасів, які перевозяться, може здійснюватися за кількісним (вага, об'єм, кількість місць, одиниць) або вартісним критерієм (ціна одиниці запасів).

**Приклад 1.9.** Визначити розмір транспортно-заготівельних витрат, що відносяться до придбаних товарів, якщо у розпорядчому документі про облікову політику підприємства передбачено застосування прямого способу включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості товарів. Базою їх

розподілу обрана купівельна вартість товарів. Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку.

**Умова завдання**

На підприємство оптової торгівлі транспортним засобом постачальника доставлено три найменування товарів:

- борошно 1-го гатунку - 1500 кг за ціною 15,00 грн, крім того ПДВ – 20 %;
- цукор-пісок - 1000 кг за ціною 12,00 грн, крім того ПДВ – 20 %;
- олію рослинну – 500 л за ціною 10,00 грн, крім того ПДВ – 20 %.

Транспортні витрати на доставку товарів склали 500,00 грн., крім того ПДВ – 20 %.

**Рішення**

1. Сума транспортно-заготівельних витрат, що включається до первісної вартості придбаних товарів, складає:

- для борошна 1-го гатунку 285 грн. =  $500,00 * (22500,00 / (22500,00 + 12000,00 + 5000,00))$ ;
- для цукру-піску 152 грн. =  $500,00 * (12000,00 / (22500,00 + 12000,00 + 5000,00))$ ;
- для олії рослинної 63 грн. =  $500,00 * (5000,00 / (22500,00 + 12000,00 + 5000,00))$ .

2. Первісна вартість придбаних товарів складає:

- для борошна 1-го гатунку -  $22500,00 + 285 = 22785,00$  грн;
- для цукру-піску -  $12000,00 + 152,00 = 12152,00$  грн;
- для олії рослинної –  $5000,00 + 63 = 5063,00$  грн.

Бухгалтерські проведення з обліку транспортно-заготівельних витрат, понесених при придбанні товарів, за прямим способом наведено у табл. 1.12.

Таблиця 1.12

**Бухгалтерські проведення з обліку транспортнозаготівельних витрат, понесених при придбанні товарів, за прямим способом**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
Оприбутковано товари, придбані у постачальника за первісною вартістю (у тому числі транспортнозаготівельні витрати)	281	631	40000,00
Відображено податковий кредит з ПДВ – 20 %	641	631	8000,00

Непрямий спосіб передбачає облік транспортнозаготівельних витрат на окремому субрахунку загальною сумою з подальшим їх розподілом за методом середнього відсотку. При цьому транспортно-заготівельні витрати включаються у первісну вартість придбаних запасів лише в кінці місяця.

Для обліку транспортно-заготівельних витрат рекомендовано використовувати:

— субрахунок 289 «Транспортно-заготівельні витрати, понесені на придбання товарів» - на торговельних підприємствах;

— субрахунок 2011 «Транспортно-заготівельні витрати, понесені на придбання виробничих запасів» - на виробничих підприємствах з аналітикою у розрізі окремих груп запасів та статей витрат. Розрахунок середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат здійснюється за формулою (2.3.1):

$$\%ТЗВ = ((ТЗВ_{\text{поч}} + ТЗВ_{\text{нарах.}}) / (З_{\text{поч.}} + З_{\text{над.}})) * 100\%, \quad (2.3.1)$$

де, %ТЗВ – середній відсоток транспортно-заготівельних витрат;

З<sub>поч.</sub> – залишок запасів на початок місяця, грн.;

З<sub>над.</sub> – вартість запасів, що надійшли впродовж місяця, грн.;

ТЗВ<sub>поч.</sub> – сума транспортно-заготівельних витрат, що відносяться до залишку запасів на початок місяця, грн.;

ТЗВ<sub>нарах.</sub> – сума транспортно-заготівельних витрат, що нараховані при надходженні запасів впродовж місяця, грн.

Розрахунок суми транспортно-заготівельних витрат, які відносяться до запасів, що вибули, здійснюється за формулою (2.3.2):

$$ТЗВ_{\text{виб.}} = (З_{\text{виб.}} * \%ТЗВ) * 100\%, \quad (2.3.2)$$

де, ТЗВ<sub>виб.</sub> – сума транспортно-заготівельних витрат, що відноситься до запасів, які вибули впродовж місяця, грн.;

З<sub>виб.</sub> – вартість запасів, що вибули впродовж місяця, грн.;

%ТЗВ – середній відсоток транспортно-заготівельних витрат, %.

**Приклад 1.10** Визначити суму транспортнозаготівельних витрат, що відносяться до списаних у виробництво сировини і матеріалів, та відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку, якщо у розпорядчому документі про облікову політику підприємства передбачено використання непрямого способу включення транспортно-заготівельних витрат до первісної вартості виробничих запасів.

#### **Умова завдання**

Залишки на рахунках бухгалтерського обліку підприємства станом на 01.01.2019 року становлять:

– за рахунком 201 «Сировина і матеріали» - 20000,00 грн.;

– за рахунком 2011 «Транспортно-заготівельні витрати» - 4000,00 грн.

Впродовж місяця від постачальників надійшли сировина й матеріали на суму 30000,00 грн., крім того ПДВ – 20 %.

Вартість доставки сировини й матеріалів, що була здійснена постачальником, становить 2000,00 грн., крім того ПДВ – 20 %.

Списано у виробництво сировини й матеріалів за місяць на 15000,00 грн.

### **Рішення**

1. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат, понесених при придбанні сировини й матеріалів становить:  $\%ТЗВ = (4000,00 + 2000,00) / (20000,00 + 30000,00) \times 100\% = 12\%$ .

2. Сума транспортно-заготівельних витрат, що відноситься до списаних у виробництво сировини і матеріалів, дорівнює:  $ТЗВ_{виб.} = 15000,00 \times 12\% / 100\% = 1800,00$  грн.

3. Бухгалтерські проведення з обліку транспортно-заготівельних витрат, понесених на придбання сировини і матеріалів, за непрямим способом наведено у табл. 1.13.

Таблиця 1.13

### **Бухгалтерські проведення з обліку транспортнозаготівельних витрат, понесених на придбання сировини і матеріалів, за непрямим способом**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
Надійшли сировина і матеріали від вітчизняних постачальників	201	631	30000,00
Відображено податковий кредит з ПДВ – 20 %	641	631	6000,00
Нараховано заборгованість перед постачальниками за доставку сировини і матеріалів	2011	631	2000,00
Відображено податковий кредит з ПДВ – 20 %	641	631	400,00
Списано сировину і матеріали у виробництво	23	201	15000,00
Списано транспортнозаготівельні витрати, що відносяться до використаних у виробництві сировини і матеріалів	23	2011	1800,00

## **7. Методи оцінки вибуття запасів**

Згідно з п. 16 П(С)БО 9 «Запаси» оцінка запасів при їх відпуску у виробництво, продажу або списанні здійснюється за одним з таких методів:

- ідентифікованої собівартості;
- середньозваженої собівартості;



- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу.

При цьому для усіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

**Метод ідентифікованої собівартості** передбачає оцінку вибуття запасів за цінами їх фактичного надходження.

Метод ідентифікованої собівартості є найбільш точним з точки зору формування фінансових результатів, але потребує наявності значних складських приміщень для відокремленого зберігання кожної партії запасів, вимагає організації натуральновартісного обліку запасів у розрізі їх найменувань. Застосовується до дорогих, взаємозамінних запасів. Наприклад, до автомобілів, комп'ютерної техніки, меблів, побутової техніки, ювелірних виробів тощо.

**Метод середньозваженої собівартості** передбачає оцінку вибуття запасів за середньозваженою ціною, яка визначається за формулою (3.3):

$$\text{Цсер.} = (k_1c_1 + k_2c_2 + \dots + k_n c_n) / \text{Загальна кількість запасів}, \quad (3.3)$$

де, Цсер. – середньозважена ціна запасів,

k – кількість окремої партії запасів;

c – ціна окремої партії запасів.

Цей метод є простим у застосуванні і достатньо точним, оскільки враховує середню ціну на запаси.

Визначення середньозваженої собівартості одиниці запасів згідно з п. 18, 19 П(С)БО 9 «Запаси» передбачає, що вибуття запасів може оцінюватися такими способами:

1) оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю – проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів;

2) оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю запасів – проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції з їх вибуття.

**Приклад 1.11** Визначити собівартість списаного у виробництво цукру-піску, використовуючи дані про його рух за жовтень 20... р. (табл. 2.11), оцінюючи його за: 1) щомісячною середньозваженою собівартістю; 2) періодичною середньозваженою собівартістю.

**Умова завдання**

Таблиця 1.14

**Інформація про залишки та рух цукру-піску за жовтень 20... року**

Показники	Кількість, кг	Ціна, грн.
1. Залишок цукру-піску на 01.10.20...	40	6,10
2. Придбано цукру-піску за жовтень 20... р.:		
04.10.20...	63	6,05
15.10.20...	30	6,13
3. Списано у виробництво цукру-піску за жовтень 20... р.		
07.10.20...	28	?
19.10.20...	51	?

**Рішення**

Алгоритм визначення собівартості списаного у виробництво цукру-піску з використанням різних методів наведено у табл. 1.15

Таблиця 1.15

**Розрахунок собівартості списаного у виробництво цукру-піску**

Показники	Кількість, кг	Ціна, грн.	Вартість, грн.
<b>Оцінка за щомісячною середньозваженою собівартістю</b>			
1. Залишок цукру-піску на 1.10.20... р	40	6,10	244,00
2. Придбано цукру-піску за жовтень 20... р.:			
04.10.20... р.	63	6,05	381,15
15.10.20... р.	30	6,13	183,90
Усього придбано за жовтень 20... р.	93	-	565,05
3. Списано у виробництво цукру-піску за жовтень 20... р.			
07.10.20... р.	28	6,08	170,24
19.10.20... р.	51	6,08	310,08
Усього списано за жовтень 20... р.	79	6,08	480,32
4. Залишок цукру-піску на 31.10.20... р	54	6,08	328,32
Розрахунок середньозваженої вартості одиниці запасу на кінець місяця = $(244,00+381,15+183,9) / 40+93 = 809,05 / 133 = 6,08$ грн			
<b>Оцінка за періодичною середньозваженою собівартістю</b>			
1. Залишок цукру-піску на 1.10.20... р	40	6,10	244,00
2. Придбано цукру-піску за жовтень			

20...р.:			
04.10.20... р.	63	6,05	381,15
15.10.20... р.	30	6,13	183,90
Усього придбано за жовтень 20... р.	93	-	565,05
3. Списано у виробництво цукру-піску за жовтень 20... р.			
07.10.20... р.	28	6,06	169,68
19.10.20... р.	51	6,09	310,59
Усього списано за жовтень 20... р.	79	-	480,27
4. Залишок цукру-піску на 31.10.20... р	54	6,09	328,86
Розрахунок середньозваженої вартості одиниці запасу на 07.10.20... р. = (244,00+381,15) / 40+63 = 625,15 / 103 = 6,06 грн.			
Розрахунок середньозваженої вартості одиниці запасу на 19.10.20... р. = (244,00+381,15-169,68+183,9) / 40+63-28+30 = 639,27 / 105 = 6,09 грн.			

Розглянувши та проаналізувавши порядок визначення середньозваженої вартості одиниці запасу за щомісячною та періодичною системами можна зробити висновок, що у разі використання способу оцінки вибуття запасів за щомісячною середньозваженою собівартістю розрахунок середньозваженої вартості одиниці запасів, списаних у виробництво, проводиться лише в кінці місяця, а при використанні способу оцінки вибуття запасів за періодичною середньозваженою собівартістю розрахунок середньозваженої вартості одиниці запасів, списаних у виробництво, проводиться на дату кожного списання запасів. В результаті чого при використанні оцінки за щомісячною середньозваженою собівартістю в порівнянні з оцінкою за періодичною середньозваженою собівартістю вартість списаних у виробництво запасів збільшується, а вартість залишку запасів на кінець місяця зменшується

**Метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)** базується на припущенні, що першими вибувають ті запаси, які надійшли першими.

Тому оцінка їх вибуття здійснюється за цінами перших за часом надходжень, а оцінка залишків – за цінами останніх за часом надходжень. Оскільки ціни перших надходжень завжди внаслідок інфляції нижчі за ціни наступних, то за цим методом собівартість вибулих запасів знижується, а прибуток підприємства завищується. Тому цей метод є вигідним для держави у фіскальних цілях і призводить до сплати більшого розміру податку на прибуток.

**Метод нормативних затрат** використовується у виробництві і полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які

встановлюються підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно перевірятися і переглядатися.

Метод нормативних затрат використовується на виробничих підприємствах з невеликою номенклатурою продукції, наприклад, на підприємствах легкої, харчової та меблевої промисловості. Суть його полягає в тому, що для кожного виду продукції, що випускається на підприємстві, розробляють та затверджують норми використання визначених складових. Так, для виготовлення продуктів харчування на підприємствах харчової промисловості норми закладки інгредієнтів визначено затвердженими державними галузевими стандартами.

Для виготовлення страв та напівфабрикатів (маються на увазі напівфабрикати, що використовуються для подальшого продажу) ці норми визначені Збірником рецептури страв та кулінарної продукції. У легкій промисловості для виготовлення продукції на кожний її вид та модель підприємство самостійно визначає та затверджує норми затрат.

Як правило, на таких підприємствах постійно змінюються ціни на придбані основні матеріали, на сировину, куповані вироби і напівфабрикати тощо. Не секрет, що ці зміни - у бік зростання. Тому підприємствам-виробникам доцільно укладати із постачальниками довгострокові договори поставок. Оскільки, поперше, при укладенні довгострокового договору можна одержати ряд знижок на сировину та матеріали; по-друге, ціни на такі матеріали та сировину визначені заздалегідь. Надалі при калькулюванні продукції підприємство-виробник матиме можливість довго не змінювати ці статті витрат. Тим більше, що при укладанні довгострокових договорів поставок гроші можна сплачувати за кожен партію одержаної сировини.

При встановленні цих нормативів до уваги береться нормальний рівень використання запасів, виробничих потужностей, оплати праці, прогнозних значень обсягів виробництва і діючих цін.

Якщо уявити ідеальну ситуацію: ціни на сировину та матеріали не змінюються, підприємство має постійного покупця, виробництво працює ритмічно, готова продукція відвантажується за планом, змінні виробничі затрати точно відповідають нормативним, а постійні затрати залишаються без змін, - можна легко визначити планову виробничу собівартість. У цьому випадку вона відповідатиме фактичній собівартості.

Проте на практиці це майже не можливо. Ціни на основні матеріали та сировину постійно змінюються; змінюється заробітна плата працівників; фактичне витрачання матеріалів та сировини у процесі виробництва може

перевищувати нормативне. Тому виникають різниці між фактичними та нормативними витратами, які умовно поділяють на кілька груп:

1. Різниці кількості – різниці між фактичними та нормативними затратами вхідних складових готової продукції. Сюди належать їх перевитрати та недовитрати. У цьому випадку основне завдання бухгалтерії та керівника підприємства - щоб такі відхилення були мінімальні.

2. Різниці вартості – це різниці між фактичною та нормативною вартістю сировини, матеріалів, напівфабрикатів. Крім цього, до складу вартісних різниць належать різниці й інших вхідних затрат виробничого процесу: оплата праці, комунальні платежі тощо.

3. Різниці виробничі – це різниці, що виникають в обсязі випуску продукції. Виробничі різниці переважно виникають як наслідок двох попередніх видів різниць.

**Метод ціни продажу** передбачає ведення обліку товарів за продажними цінами, облік і розподіл торговельної націнки в кінці місяця між залишками товарів і товарами реалізованими.

Застосовується в роздрібній торгівлі та ресторанному бізнесі, не є абсолютно точним внаслідок усереднення розміру торгової націнки і заокруглень при розрахунках.

**Приклад .12.** Визначити собівартість реалізованих товарів – цукерок «Рандеву» усіма можливими методами.

**Умова завдання**

Дані про залишки та рух товарів – цукерок «Рандеву» за жовтень 20.. року наведені в табл. 1.16

Таблиця 1.16

**Дані про залишки та рух цукерок «Рандеву» за жовтень 2019 року**

Показники	Кількість, кг	Ціна, грн.
1. Залишок цукерок на 01.10.20..	20	42,00
2. Придбано цукерки за жовтень 20.. р.:		
01.10.20..	13	42,50
10.10.20..	21	43,05
3. Реалізовано цукерок покупцям за жовтень 20.. р.		
19.10.20..	29	?
Залишок цукерок на 31.10.20р.	?	?

**Рішення**

Алгоритм визначення собівартості реалізованих товарів із використанням різних методів наведено у табл. 1.17

## Розрахунок собівартості реалізованих товарів – цукерок «Рандеву»

Показники	Культкість, кг	Ціна, грн.	Вартість, грн.
<b>Оцінка за ідентифікованою собівартістю</b>			
Залишок цукерок на 1.10.20.. р	20	42,00	840,00
01.10.20.. р. придбано цукерок	13	42,50	522,50
10.10.20.. р. придбано цукерок	21	43,05	904,05
19.10.20.. р. реалізовано цукерок	29	(20*42,00) + (9*42,50) = 1222,50	
Залишок цукерок на 31.10.20.. р.	4	42,50	1074,05
	21	43,05	
<b>Оцінка за середньозваженою собівартістю</b>			
Залишок цукерок на 1.10.20.. р	20	42,00	840,00
01.10.20.. р. придбано цукерок	13	42,50	522,50
10.10.20.. р. придбано цукерок	21	43,05	904,05
19.10.20.. р. реалізовано цукерок	29	41,97	1217,13
Залишок цукерок на 31.10.20.. р.	25	41,97	1044,75
Розрахунок середньозваженої вартості одиниці запасу на кінець місяця = (840,00+522,50+904,05) / 20+13+21 = 2266,55 / 54 = 41,97 грн.			
<b>Оцінка за собівартістю перших за часом надходження запасів (ФІФО)</b>			
Залишок цукерок на 1.10.20.. р	20	42,00	840,00
01.10.20.. р. придбано цукерок	13	42,50	522,50
10.10.20.. р. придбано цукерок	21	43,05	904,05
19.10.20.. р. реалізовано цукерок	29	(13*42,50) + (16*43,05) = 1241,30	
Залишок цукерок на 31.10.20.. р.	20	42,00	1055,25
	5	43,05	
<b>Оцінка за ціною продажу</b>			
Залишок цукерок на 1.10.20.. р	20	55,00	1100,00
01.10.20.. р. придбано цукерок	13	55,00	715,00
10.10.20.. р. придбано цукерок	21	55,00	1155,05
19.10.20.. р. реалізовано цукерок	29	55,00	1595,00
Залишок цукерок на 31.10.20.. р.	25	55,00	1375,00

## 8. Способи обліку товарів

У вітчизняній практиці сформувалося два способи обліку товарів:

- 1) за купівельними цінами;
- 2) за продажними цінами.

Порівняння умов застосування зазначених способів обліку товарів наведено у табл. 1.18

Таблиця 1.18

**Умови застосування різних способів обліку товарів**

Облік товарів за купівельними цінами	Облік товарів за продажними цінами
<ul style="list-style-type: none"><li>– наявність підрозділів як роздрібної, так і оптової торгівлі;</li><li>– наявність широкої номенклатури товарів з суттєвими відмінностями у відсотку торговельної націнки та широкого застосування практики знижок;</li><li>– для підприємства, серед користувачів звітності яких домінують зарубіжні партнери (завдяки відсутності методу обліку за цінам продажу у міжнародній практиці)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>– для підприємств роздрібної торгівлі та громадського харчування;</li><li>– за умови нестабільного відсотка торговельної націнки;</li><li>– за необхідності зменшення трудомісткості облікових процедур;</li><li>– необхідність посилення контролю за реалізацією товарів нижче собівартості</li></ul>

Облік товарів за купівельними цінами передбачає оприбуткування, зберігання і списання товарів при їх продажу за купівельними цінами. При цьому купівельна ціна – це ціна постачальника без ПДВ. Продажна ціна формується тільки при продажу товарів за формулою (2.3.4):

$$ПЦ = КЦ + ТН + ПДВ, \quad (2.3.4)$$

де, ПЦ – продажна ціна товарів;

КЦ – купівельна ціна товарів;

ТН – торгова націнка;

ПДВ – податок на додану вартість.

Цей спосіб використовується в оптовій торгівлі (в роздрібній торгівлі і ресторанному бізнесі – лише за наявності комп'ютерної техніки і відповідного програмного забезпечення). Він є простим у застосуванні, економічно виправданим, оскільки дає можливість легко реагувати на зміну кон'юнктури ринку відповідним розміром торговельної націнки, не потребує проведення

переоцінки на товари у разі зміни продажної ціни, але вимагає організації натурально-вартісного обліку товарів у розрізі їх найменувань.

При цьому способі для обліку товарів використовується рахунок 281 «Товари на складі». Він є активним, балансовим. За дебетом рахунку 281 «Товари на складі» відображається надходження товарів на склад, за кредитом – їх вибуття внаслідок продажу, нестачі, псування, уцінки або іншого списання. Сальдо означає залишки товарів на складі на певну дату і відображається у 2 розділі активу Балансу за рядком 1100 «Запаси».

**Приклад 1.13.** Відобразити господарські операції з обліку руху товарів за купівельними цінами на рахунках бухгалтерського обліку.

**Умова завдання**

Надійшли товари від постачальників за купівельними цінами на суму 1000,00 грн., ПДВ – 20%. Товари реалізовані покупцям за безготівковими розрахунками з націнкою 30%.

**Рішення**

Бухгалтерські проведення з обліку руху товарів за купівельними цінами наведено у табл. 1.19

Таблиця 1.19

**Бухгалтерські проведення з обліку руху товарів за купівельними цінами**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
<b>Надходження товарів від постачальників</b>			
Надійшли товари від постачальників за купівельними цінами	281	631	1000,00
Відображено податковий кредит з ПДВ – 20%	641	631	200,00
<b>Реалізація товарів покупцям</b>			
Відображено дохід від реалізації товарів вітчизняним покупцям за продажними цінами (купівельна ціна 1000 + торгова націнка 30% + ПДВ 20%)	361	702	1560,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ (1/6 від доходу від реалізації)	702	641	260,00
Відображено собівартість реалізованих товарів (за купівельними цінами)	902	281	1000,00



Облік товарів за продажними цінами передбачає оприбуткування, зберігання і списання товарів при їх продажу за продажними цінами. При цьому продажна ціна формується уже при надходженні товарів за формулою (2.3.4):

$$\text{ПЦ} = \text{КЦ} + \text{ТН} + \text{ПДВ}, \quad (2.3.4)$$

де, ПЦ – продажна ціна товарів;

КЦ – купівельна ціна товарів;

ТН – торгова націнка;

ПДВ – податок на додану вартість.

Цей спосіб застосовується в роздрібній торгівлі та ресторанному бізнесі. Він є технічно складнішим і не зовсім виправданим, оскільки продажна ціна формується при надходженні товарів і у разі зміни кон'юнктури ринку розмір торговельної націнки може коригуватися лише шляхом проведення переоцінки, потребує ведення відокремленого обліку торговельної націнки, але не вимагає організації натурально-вартісного обліку товарів у розрізі їх найменувань.

При цьому способі для обліку товарів використовується два рахунки:

– рахунок 282 «Товари в торгівлі» – активний, балансовий. За дебетом рахунку 282 «Товари в торгівлі» відображається надходження товарів, за кредитом – їх вибуття внаслідок продажу, нестачі, псування, уцінки або іншого списання. Сальдо означає залишки товарів в торговельній мережі на певну дату і відображається у 2 розділі активу Балансу за рядком 1100 «Запаси»;

– рахунок 285 «Торговельна націнка» – пасивний, контррегулюючий. За кредитом рахунку 285 «Торговельна націнка» відображається нарахування торговельної націнки, за дебетом – її списання внаслідок уцінки, псування товарів, їх продажу або надання знижок покупцям. Сальдо означає суму торговельної націнки, що відноситься до залишку нереалізованих товарів, і відображається у 2 розділі активу Балансу за рядком 1100 «Запаси» згорнуто, тобто сальдо рахунку 282 «Товари в торгівлі» за мінусом сальдо рахунку 285 «Торговельна націнка».

**Приклад 1.14.** Відобразити господарські операції з обліку руху товарів за продажними цінами на рахунках бухгалтерського обліку.

#### **Умова завдання**

Надійшли товари від постачальників за купівельними цінами на суму 1000,00 грн., ПДВ – 20%, торгова націнка – 30%. Впродовж місяця всі товари реалізовані населенню за готівку. Виручка від реалізації товарів здана в касу підприємства.

## Рішення

Бухгалтерські проведення з обліку руху товарів за продажними цінами наведено у табл. 1.20

Таблиця 1.20

### Бухгалтерські проведення з обліку руху товарів за продажними цінами

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
<b>Надходження товарів від постачальників</b>			
Надійшли товари від постачальників за купівельними цінами	282	631	1000,00
Відображено податковий кредит з ПДВ – 20%	641	631	200,00
Нараховано торговельну націнку (торгова націнка 30% + ПДВ 20%)	282	285	560,00
<b>Реалізація товарів покупцям</b>			
Здано виручку від реалізації товарів в касу підприємства	301	702	1560,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ (1/6 від доходу від реалізації)	702	641	260,00
Відображено продажну вартість реалізованих товарів	902	282	1560,00
Списано торгову націнку, що відноситься до реалізованих товарів (в кінці місяця на підставі складеного розрахунку методом «червоного сторно»)	902	285	(560,00)

## 9. Способи обліку готової продукції

Готова продукція – це вироби, що пройшли всі стадії технологічної обробки, відповідають технічним вимогам та стандартам і придатні для реалізації покупцям.

Облік готової продукції може здійснюватися за фактичною виробничою собівартістю або за продажними цінами (плановою собівартістю).

**Фактична виробнича собівартість** – це сума всіх витрат, фактично понесених на виготовлення продукції. Згідно з П(С)БО 16 «Витрати» фактична виробнича собівартість готової продукції включає:

– прямі матеріальні витрати (вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва);

– прямі витрати на оплату праці (заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат);

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

– змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати (до змінних загальновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду. До постійних загальновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат установлюються підприємством самостійно.

Фактична виробнича собівартість готової продукції визначається в кінці місяця за даними рахунку 23 «Виробництво» за формулою (2.3.5):

$$\text{ФВС} = \text{НВ}_{\text{поч}} + \text{ВВ} - \text{Б} - \text{ЗВ} - \text{НВ}_{\text{кін}}, \quad (2.3.5)$$

де, НВ<sub>поч.</sub> - незавершене виробництво на початок місяця;

ВВ – витрати, понесені на виробництво продукції на місяць;

Б – вартість браку, виявленого у виробництві;

ЗВ – вартість зворотних відходів із виробництва;

НВкін. - незавершене виробництво на кінець місяця.

Облік готової продукції за фактичною виробничою собівартістю ведеться на невеликих виробничих підприємствах з вузьким асортиментом готової продукції. Він є простим у застосуванні, але при ньому втрачається контроль за наявністю та рухом готової продукції. Це пов'язано з тим, що фактична виробнича собівартість виготовленої продукції може бути визначена лише в кінці місяця (після відображення всіх прямих витрат, розподілу непрямих витрат та складання звітної калькуляції), а реалізовується щодня.

При цьому натурально-вартісний облік готової продукції впродовж місяця ведеться лише по кількості, а бухгалтерські проведення на оприбуткування та списання готової продукції робляться в кінці місяця після визначення фактичної виробничої собівартості. При цьому способі для обліку готової продукції використовується рахунок 26 «Готова продукція». Він є активним, балансовим. За дебетом рахунку 26 «Готова продукція» відображається надходження готової продукції із виробництва, за кредитом – її вибуття внаслідок продажу, нестачі, псування, уцінки або іншого списання. Сальдо означає залишки готової продукції на складі на певну дату і відображається у 2 розділі активу Балансу за рядком 1100 «Запаси».

**Приклад 1.15.** Відобразити господарські операції з обліку руху готової продукції за фактичною виробничою собівартістю на рахунках бухгалтерського обліку.

**Умова завдання**

Надійшла готова продукція із виробництва за фактичною виробничою собівартістю на 3000,00 грн., вся продукція реалізована покупцям за продажними цінами на суму 6600,00 грн., ПДВ – 20%.

**Рішення**

Бухгалтерські проведення з обліку руху готової продукції за фактичною виробничою собівартістю наведено у табл. 1.21

Таблиця 1.21

**Бухгалтерські проведення з обліку руху готової продукції за фактичною виробничою собівартістю**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
<b><i>Надходження готової продукції із виробництва</i></b>			
Надійшла готова продукція із виробництва за фактичною виробничою собівартістю (в кінці місяця)	26	23	3000,00

<i>Реалізація готової продукції покупцям</i>			
Відображено дохід від реалізації готової продукції вітчизняним покупцям за продажними цінами	361	701	6600,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ (1/6 від доходу від реалізації)	701	641	1100,00
Відображено собівартість реалізованої готової продукції за фактичною виробничою собівартістю (в кінці місяця)	901	26	3000,00

**Застосування продажних цін** (планової собівартості) для обліку готової продукції доцільне на великих виробничих підприємствах, які здійснюють масовий випуск продукції широкого асортименту.

У цьому разі випущена із виробництва готова продукція оприбутковується протягом місяця на складі за продажними цінами (плановою собівартістю), а в кінці місяця здійснюється облік і розподіл відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від продажної (планової) вартості.

При цьому способі для обліку готової продукції використовується два рахунки:

– рахунок 26 «Готова продукція» – активний, балансовий. За дебетом рахунку 26 «Готова продукція» відображається надходження готової продукції із виробництва, за кредитом – її вибуття внаслідок продажу, нестачі, псування, уцінки або іншого списання. Сальдо означає залишки готової продукції на складі на певну дату і відображається у 2 розділі активу Балансу за рядком 1100 «Запаси»;

– рахунок 261 «Відхилення фактичної виробничої собівартості від продажної вартості» – пасивний, контррегулюючий. За кредитом рахунку 261 «Відхилення фактичної виробничої собівартості від продажної вартості» відображається збільшення відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від продажної (планової) вартості, за дебетом – його зменшення або списання внаслідок уцінки, псування, продажу або іншого вибуття готової продукції. Сальдо означає відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від продажної (планової) вартості, що відноситься до залишку нерелізованої готової продукції, і відображається у 2 розділі активу Балансу за рядком 1100 «Запаси» згорнуто, тобто сальдо рахунку 26 «Готова продукція» за мінусом сальдо рахунку 261 «Відхилення фактичної виробничої собівартості від продажної вартості».

**Приклад 1.16** Відобразити господарські операції з обліку руху готової продукції за продажними цінами рахунках бухгалтерського обліку.

**Умова завдання**

Надійшла готова продукція із виробництва за продажними цінами на 6600,00 грн. Уся продукція реалізована покупцям, ПДВ – 20%. Фактична виробнича собівартість готової продукції – 4600,00 грн.

**Рішення**

Бухгалтерські проведення з обліку руху готової продукції за продажними цінами наведено у табл. 1.22.

Таблиця 1.22

**Бухгалтерські проведення з обліку руху готової продукції за  
продажними цінами**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
<b><i>Надходження готової продукції із виробництва</i></b>			
Надійшла готова продукція із виробництва за продажними цінами (впродовж місяця)	26	23	6600,00
Відображено відхилення фактичної виробничої собівартості від продажної вартості, якщо фактична виробнича собівартість вища, ніж продажна вартість (в кінці місяця)	26	261	(2000,00)
<b><i>Реалізація готової продукції покупцям</i></b>			
Відображено дохід від реалізації готової продукції вітчизняним покупцям за продажними цінами	361	701	6600,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ (1/6 від доходу від реалізації)	701	641	1100,00
Відображено продажну вартість реалізованої готової продукції (впродовж місяця)	901	26	6600,00
Списано відхилення фактичної виробничої собівартості від продажної вартості, що відноситься до реалізованої готової продукції (в кінці місяця на підставі складеного розрахунку методом «червоного сторно»)	901	261	(2000,00)

## 10. Способи оцінки незавершеного виробництва

Під незавершеним виробництвом як об'єктом бухгалтерського обліку розуміється продукція (роботи, послуги), що не пройшла всі стадії технологічної обробки, а також продукція, яка не повністю укомплектована, не пройшла технічний контроль та не готова до реалізації.

Фактичні залишки незавершеного виробництва у натуральних показниках виявляються в кінці місяця шляхом проведення інвентаризації. При цьому складається інвентаризаційний опис, в якому зазначається перелік незавершених процесом виробництва вузлів, деталей, частин, їх одиниця виміру та кількість.

Оцінка вартості незавершеного виробництва може здійснюватися на різних стадіях виробничого процесу: до та після оцінки готової продукції.

У першому випадку, коли оцінка незавершеного виробництва передуює оцінці готової продукції використовують наступні методи:

- за сумою прямих матеріальних витрат, що включає вартість фактично використаних на виробництво сировини, матеріалів, палива, тари, будівельних матеріалів, запасних частин, напівфабрикатів тощо;

- за сумою всіх прямих витрат, що включає фактично понесені прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці та інші прямі витрати (наприклад, амортизацію основних засобів, відрахування на соціальні заходи тощо);

- за фактичною виробничою собівартістю, що включає фактично понесені прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати;

- за плановою (нормативною) виробничою собівартістю, що визначається у сумі запланованих на виробництво прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат, змінних та постійних розподілених загальновиробничих витрат.

При цьому оцінка незавершеного виробництва, що передуює оцінці готової продукції, здійснюється різними способами залежно від того чи є виробництво масовим (серійним) чи одиничним.

У другому випадку, коли оцінка незавершеного виробництва відбувається після оцінки готової продукції, використовують два альтернативні методи оцінки незавершеного виробництва:

- за плановою (нормативною) виробничою собівартістю;
- за фактичною виробничою собівартістю.

Достовірна оцінка незавершеного виробництва має важливе значення для точного розрахунку собівартості виготовленої продукції і забезпечення збереження незавершених деталей і виробів у виробництві.

У розпорядчому документі про облікову політику виробничого підприємства щодо незавершеного виробництва має бути визначено перелік статей, за якими оцінюється незавершене виробництво, варіанти обліку незавершеного виробництва (до чи після оцінки готової продукції), спосіб оцінки незавершеного виробництва.

**Приклад 1.17.** Визначити вартість незавершеного виробництва, оцінюючи його до і після проведення оцінки готової продукції усіма можливими способами.

#### **Умова завдання**

Підприємство «Полтаваелектромотор» здійснює виготовлення електродвигунів виробничого призначення. У січні 2014 р. на виготовлення 14 електродвигунів списано у виробництво сировини і матеріалів на суму 35000,00 грн.; нарахована заробітна плата працівників, зайнятих виробництвом – 15000,00 грн.; нарахований єдиний соціальний внесок від заробітної плати працівників, зайнятих виробництвом (відповідно до чинного законодавства) – 5514,00 грн.; накопичено змінні загальновиробничі витрати: вартість послуг з опалення та водопостачання цеху – 2000,00 грн; накопичено постійні загальновиробничі витрати: заробітна плата майстра цеху – 2000,00 грн., нарахований на неї єдиний соціальний внесок (відповідно до чинного законодавства) – 735,20 грн. Відомо, що на кінець місяця в цеху знаходиться 5 електромоторів, незавершених виробництвом.

#### **Рішення**

Алгоритм визначення вартості незавершеного виробництва з використанням різних методів наведено в табл. 1.23.

Таблиця 1.23

#### **Розрахунок вартості незавершеного виробництва**

Показники	Кількість, шт.	Ціна, грн.	Вартість, грн.
<b>Оцінка вартості незавершеного виробництва до проведення оцінки готової продукції</b>			
<i>Оцінка вартості незавершеного виробництва за сумою прямих матеріальних витрат</i>			
Обсяг незавершеного виробництва на кінець місяця	5	2500,00	12500,00
Розрахунок вартості одного виробу на кінець місяця = $35000,00 / 14 = 2500,00$ грн.			



Розрахунок обсягу незавершеного виробництва на кінець місяця = $2500,00 \times 5 = 12500,00$ грн			
Розрахунок вартості готової продукції на кінець місяця = $(9 \times 2500,00) - 12500,00 = 10000,00$			
<i>Оцінка вартості незавершеного виробництва за сумою всіх прямих витрат</i>			
Обсяг незавершеного виробництва на кінець місяця	5	3965,29	19826,45
Розрахунок вартості одного виробу на кінець місяця = $(35000,00 + 15000,00 + 5514,00) / 14 = 3965,29$ грн.			
Розрахунок обсягу незавершеного виробництва на кінець місяця = $3965,29 \times 5 = 19826,45$ грн.			
Розрахунок вартості готової продукції на кінець місяця = $(9 \times 3965,29) - 19826,45 = 15861,16$ грн.			
<i>Оцінка вартості незавершеного виробництва за фактичною виробничою собівартістю</i>			
Обсяг незавершеного виробництва на кінець місяця	5	4303,51	21517,55
Розрахунок вартості одного виробу на кінець місяця = $(35000,00 + 15000,00 + 5514,00 + 2000,00 + 2000,00 + 735,20) / 14 = 4303,51$ грн.			
Розрахунок обсягу незавершеного виробництва на кінець місяця = $4303,51 \times 5 = 21517,55$ грн.			
Розрахунок вартості готової продукції на кінець місяця = $(9 \times 4303,51) - 21517,55 = 17214,04$ грн.			
<b><i>Оцінка вартості незавершеного виробництва після проведення оцінки готової продукції</i></b>			
<i>Оцінка вартості незавершеного виробництва за фактичною виробничою собівартістю</i>			
Обсяг незавершеного виробництва на кінець місяця	5	4303,51	21517,55
Розрахунок фактичної виробничої собівартості одного виробу на кінець місяця = $(35000,00 + 15000,00 + 5514,00 + 2000,00 + 2000,00 + 735,20) / 14 = 4303,51$ грн.			
Розрахунок фактичної виробничої собівартості готової продукції на кінець місяця = $(9 \times 4303,51) - 21517,55 = 17214,04$ грн.			
Розрахунок обсягу незавершеного виробництва на кінець місяця = $4303,51 \times 5 = 21517,55$ грн.			

## **11. Дата первісного визнання необоротних активів та групи вибуття, утримуваних для продажу**

Основні вимоги до визнання та оцінки необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, викладені в П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Згідно з п. 4, розділу I, П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», група вибуття – це сукупність необоротних активів, які плануються до продажу або відчуження в інший спосіб однією операцією, та зобов'язання, які прямо пов'язані з такими активами, що будуть передані (погашені) в результаті такої операції.

Елементом облікової політики щодо необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, є порядок визначення дати їх первісного визнання.

Згідно з п. 3, розділу II, П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», датою первісного визнання необоротних активів та групи вибуття, утримуваних для продажу, може бути:

1) дата, коли щодо активів, групи вибуття задовольняються умови:

– економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням; вони готові до продажу у їх теперішньому стані;

– їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу;

– умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів; здійснення їх продажу має високу ймовірність, зокрема якщо керівництвом підприємства підготовлено відповідний план або укладено твердий контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості;

2) дата оприбуткування активів, придбаних з метою продажу.

**Ситуація 1.** Чиста балансова вартість (первісна, з відрахуванням зношення та збитків від знецінення) об'єкта основних засобів становить 70,0 тис. грн. Прийнято рішення цей об'єкт продати, але чисті надходження від продажу (виручка мінус витрати, пов'язані з продажем), як очікується, можуть становити тільки 50,0 тис. грн., таким чином облікова вартість цього об'єкта зменшується на 20,0 тис. грн. У даному випадку датою визнання активів та груп вибуття як утримуваних для продажу буде дата відображення в обліку зазначених активів за вартістю, що буде отримана у результаті їх реалізації.

**Ситуація 2.** Компанія придбала іншу компанію, що складається з двох самостійних виробничих підрозділів. Один з них, частка якого в загальній сумі

покупки становить 500,0 тис. грн, вирішено перепродати. На продаж передбачається витратити 40,0 тис. грн. Отже, справедлива вартість з відрахуванням витрат на продаж становитиме 460,0 тис. грн (500,0 - 40,0). 460,0 тис. грн. — це і є та вартість, за якою слід обліковувати цей об'єкт (фактично — групу, оскільки сукупність активів, з яких складається даний підрозділ, представляють як довгострокові активи, так і поточні, сюди ж належать пов'язані з цими активами зобов'язання) до вибуття. У даному випадку датою первісного визнання активів та груп вибуття, утримуваних для продажу є дата придбання (оприбуткування) іншої компанії.

**Ситуація 3.** Кілька об'єктів, які можуть слугувати основними засобами, придбано спеціально для перепродажу за 50,0 тис. грн кожен. Очікується, що ці об'єкти може бути продано за 70,0 тис. грн. Отже, обліковувати до продажу їх належить за 50,0 тис. грн, тобто за вартістю, що фактично склалася на час покупки. У даному випадку датою первісного визнання активів та груп вибуття, утримуваних для продажу є дата придбання зазначених активів.

**Приклад 1.18.** Відобразити в бухгалтерському обліку переведення об'єкта основних засобів до складу необоротних активів та групи вибуття, утримуваних для продажу.

**Умова завдання**

У березні 2020 р. підприємством прийнято рішення про продаж основних засобів первісною вартістю 20000,00 грн., Сума нарахованого зносу таких основних засобів на дату балансу становить 18000,00 грн.

Відомо, що об'єкт основних засобів було придбано:

а) у березні 2018 р., та оскільки їх використання не приносить економічних вигод, у червні 2020 р. з покупцем укладено контракт про продаж основних засобів за справедливою вартістю в сумі 17500,00 грн.

б) у лютому 2020 р. з метою подальшого продажу за справедливою вартістю 22000,00 грн.

**Рішення**

Відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку наведено у табл. 1.24

**Бухгалтерські проведення з обліку реалізації основних засобів,  
утримуваних для продажу**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
<b><i>Переведення основних засобів до складу необоротних активів, які утримуються для продажу</i></b>			
Відображено залишкову вартість основних засобів, призначених для продажу	286	10	2000,00
Списано основні засоби за рахунок попередньо нарахованої амортизації	131	10	18000,00
<b><i>А) Реалізовано основні засоби покупцям у червні 2020 р.</i></b>			
Відображено дохід від реалізації основних засобів	377	712	17500,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	712	641	2916,67
Списано залишкову вартість реалізованих основних засобів	943	286	2000,00
<b><i>Б) Реалізовано основні засоби покупцям у березні 2020 р.</i></b>			
Відображено дохід від реалізації основних засобів	377	712	22000,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ	712	641	3666,67
Списано залишкову вартість реалізованих основних засобів	943	286	2000,00

Аналізуючи даний приклад можна сказати, що

у випадку А) датою переведення основних засобів до складу необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу є дата відображення в обліку основних засобів (червень 2020 р.) за вартістю, що буде отримана у результаті їх реалізації (17500,00 грн.);

у випадку Б) датою переведення основних засобів до складу необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу дата придбання зазначених основних засобів (лютий 2020 р.) за вартістю, що буде отримана у результаті їх реалізації (22000,00 грн.).

## **ЛЕКЦІЯ 1.6**

### **ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ АКТИВІВ, КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ**

#### **План лекції:**

1. Організація обліку оформлення касових операцій.
2. Первинний облік розрахунків з підзвітними особами.
3. Організація обліку безготівкових розрахунків.
4. Організація обліку розрахунків з дебіторами.
5. Класифікація зобов'язань.
6. Облік кредиторської заборгованості за товари (роботи, послуги).
7. Організація обліку зобов'язань за кредитом.
8. Організація обліку забезпечень майбутніх витрат і платежів.

**Література:** 8, 9, 11, 12, 14,15, 26, 32, 33

#### **1. Організація обліку оформлення касових операцій**

Усі готівкові розрахунки між підприємствами можуть виконуватися як за допомогою коштів, отриманих у касі банку, так і через виручку від реалізації й інші касові надходження. При цьому готівка, отримана як виторг від реалізації продукції, й інші касові надходження можуть використовуватися підприємствами для забезпечення потреб господарювання, а готівка, одержана з каси банку, як виручка від реалізації продукції і касові надходження – на оплату праці та виплату дивідендів. Підприємства мають забезпечувати безперервне та повне виконання власних фінансових зобов'язань (сплату податків, обов'язкових платежів у бюджет і державні цільові фонди).

Готівкові розрахунки на підприємствах є чітко регламентовані нормативно-правовими актами Національного банку України – центрального органу, що визначає та реалізує монетарну політику в нашій країні. Дані операції регулюються Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженим Постановою правління НБУ від 29.12.2017 р. № 148 (Положення №148), яке встановлює порядок ведення касових операцій у національній валюті України юридичними особами (крім банків) та їх відокремленими підрозділами незалежно від організаційно-правової форми та форми власності (тобто підприємствами), органами державної влади та органами місцевого самоврядування під час діяльності, пов'язаної з виробництвом, реалізацією, придбанням товарів чи іншої господарської діяльності (тобто установами), фізичними особами, які провадять підприємницьку діяльність (тобто фізичними особами – підприємцями), фізичними особами.

Положення № 148 прийняте на зміну попереднього аналогічного Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою Правління НБУ від 15.12.2004 р. № 637. Воно регламентує: вимоги до організації готівкових розрахунків; порядок оформлення

касових операцій; порядок ведення касової книги та обов'язки касира; порядок визначення строків здавання готівкової виручки (готівки) та ліміту каси; контроль за дотриманням порядку ведення операцій з готівкою; форми первинних документів, в яких фіксуються готівкові розрахунки та контроль за ними (відомість на виплату готівки; прибутковий касовий ордер, видатковий касовий ордер, журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів; касова книга; книга обліку виданої та прийнятої старшим касиром готівки; акт про результати інвентаризації наявних коштів, що зберігаються; акт про перевірку дотримання порядку ведення операцій з готівкою).

На підставі аналізу змісту Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні від 29.12.2017 р. № 148 ми можемо визначити наступні ключові аспекти нормативного регулювання готівкових розрахунків підприємствами:

1. Суб'єкти господарювання виконують розрахунки готівкою між собою і з фізичними особами через касу як за допомогою коштів, отриманих в якості готівкової виручки, так і коштів, одержаних із банків. Зазначені розрахунки здійснюються також через переказ готівки для сплати відповідних платежів. При цьому слід фіксувати операції з готівкою у визначених книгах обліку.

2. Чітко встановлено обмеження щодо розрахунків готівкою протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами (рис. 2.2).

3. Готівку, що надходить до кас, слід оприбутковувати у повній сумі у день отримання. Суми оприбуткованої готівки повинні відповідати сумах, що визначені у відповідних розрахункових документах.

4. Установа/підприємство, що виконує операції з готівкою в національній валюті, ліміт каси та строки здавання готівкової виручки встановлює, ґрунтуючись на потребах прискорення обороту готівки та її своєчасного надходження до банківських кас. Господарюючі суб'єкти не мають права накопичувати готівкову виручку (готівку) у власних касах більше встановленого ліміту каси для здійснення витрат до настання строків цих виплат.

5. Установи/підприємства можуть зберігати у своїй касі готівку, яка одержана з банку для виплат, пов'язаних з фондом оплати праці, а також стипендій, пенсій, дивідендів (доходу) більше встановленого ліміту каси впродовж п'яти робочих днів включно із днем одержання готівки в банку.

6. Готівку слід видавати під звіт:

1) на придбання сільськогосподарської продукції та заготівлю вторинної сировини на строк, що не перевищує 10 робочих днів;

2) на придбання брухту чорних і кольорових металів – на строк, що не перевищує 30 робочих днів від дня видачі готівки під звіт;

3) на всі інші виробничі (господарські) потреби – на строк, що не перевищує двох робочих днів включно із днем отримання готівки під звіт.



Рис. 2.2 Обмеження щодо розрахунків готівкою

7. Для оформлення касових операцій призначені касові ордери, видаткові відомості, розрахункові документи, документи за операціями із використанням електронних платіжних засобів, інші касові документи, які згідно із законодавством України можуть підтверджувати факт продажу (повернення) товарів, надання послуг, отримання (повернення) готівки. Забороняються виправлення в касових ордерах і видаткових відомостях.

8. Установи/підприємства повинні мати власну касу, а їхні керівники зобов'язані забезпечити її облаштування та зберігання готівки у ній. При цьому у встановленому законодавством України порядку керівники несуть відповідальність за нестворення умов для забезпечення збереження коштів при їхньому зберіганні та транспортуванні. Забороняється збереження в касі готівки та інших цінностей, що не є власністю установи/підприємства.

9. Установою/підприємством визначається і встановлюється за погодженням з банком, де відкрито рахунок для зарахування коштів, строки здавання нею/ним готівкової виручки (готівки) на рахунок в банку за такими вимогами:

1) для установ/підприємств, розміщених у населених пунктах, де є банки – щодня (у день надходження готівкової виручки (готівки) до їхніх кас);

2) для підприємств, у яких час закінчення робочого дня (зміни), встановлений графіками змінності та правилами внутрішнього трудового розпорядку відповідно до законодавства України, не дозволяє забезпечити здачу готівкової виручки (готівки) у день її надходження, - наступного за днем надходження готівкової виручки (готівки) до каси дня;

3) для установ/підприємств, які розташовані у населених пунктах, де немає банків, - не рідше одного разу на п'ять робочих днів.

Ліміт каси установи, підприємства встановлюється за рішенням керівника установи, підприємства, небанківської фінансової установи або уповноваженої ним особи на основі розрахунку середньоденного надходження готівки до каси або її середньоденного вибуття з каси. Установа, підприємство затверджує внутрішніми документами встановлений ліміт каси. Для відокремлених підрозділів ліміт каси встановлюється і доводиться до їх відома відповідним внутрішнім документом установи, підприємства – юридичної особи.

10. Органом, що контролює дотримання порядку ведення операцій з готівкою установами/підприємствами є Державна фіскальна служба (ДФС) України. Повноваження контролюючого органу при перевірці відображено на рис. 2.3.

Варто відзначити, що з метою вдосконалення організації готівкового обігу, зміцнення касової дисципліни, підвищення ефективності контролю за додержанням суб'єктами господарської діяльності встановленого порядку ведення операцій з готівкою у національній валюті, посилення відповідальності за додержання ними норм з регулювання обігу готівки та виконання своїх зобов'язань перед бюджетами і державними цільовими фондами був прийнятий Указ Президента України «Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки» від 12.06.1995 р. № 436/95, яким передбачено фінансові санкції у вигляді штрафу за порушення, відображені на рис. 2.4.



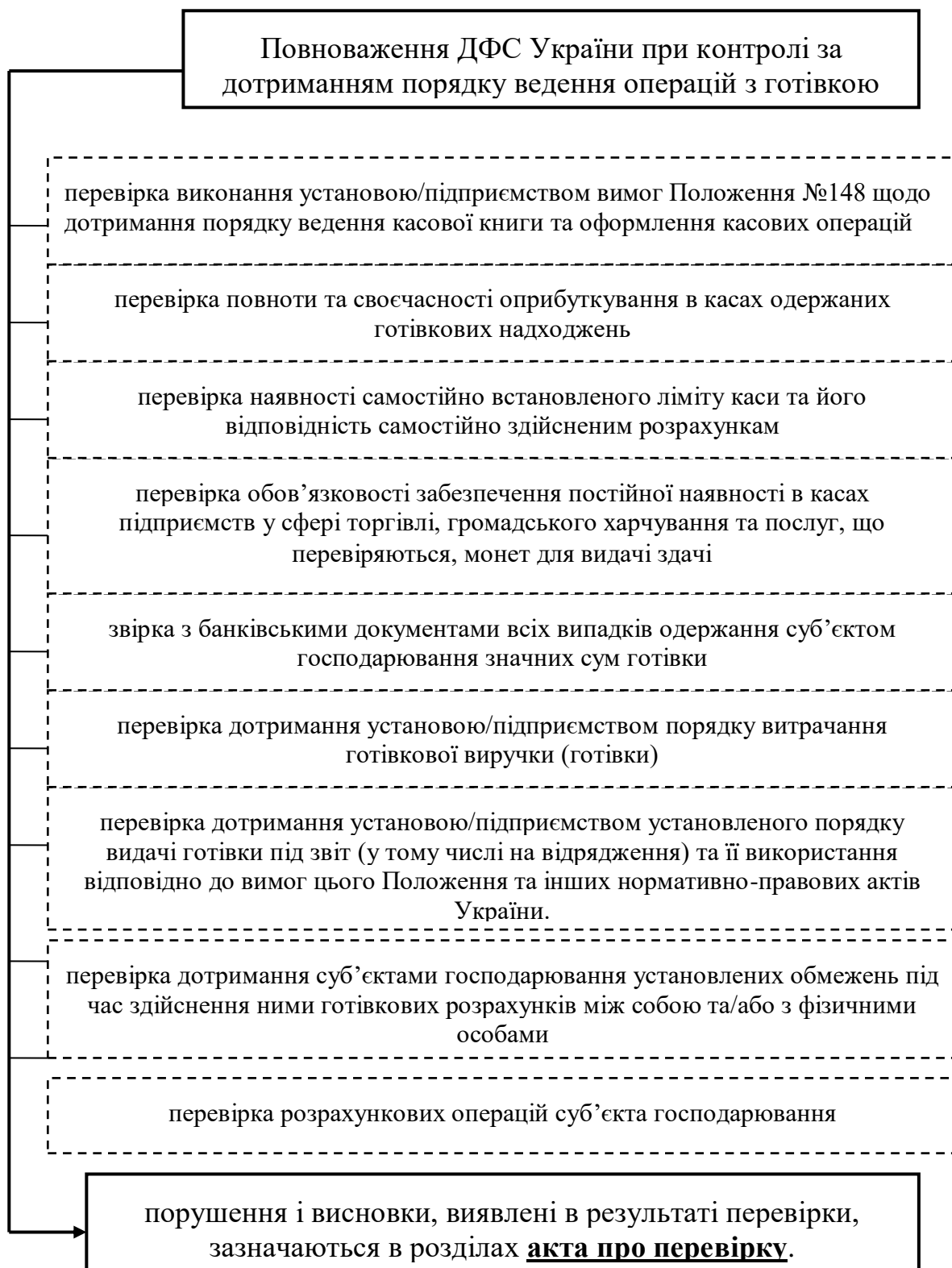


Рис. 2.3 Повноваження контролюючого органу при перевірці порядку ведення операцій з готівкою установами/підприємствами

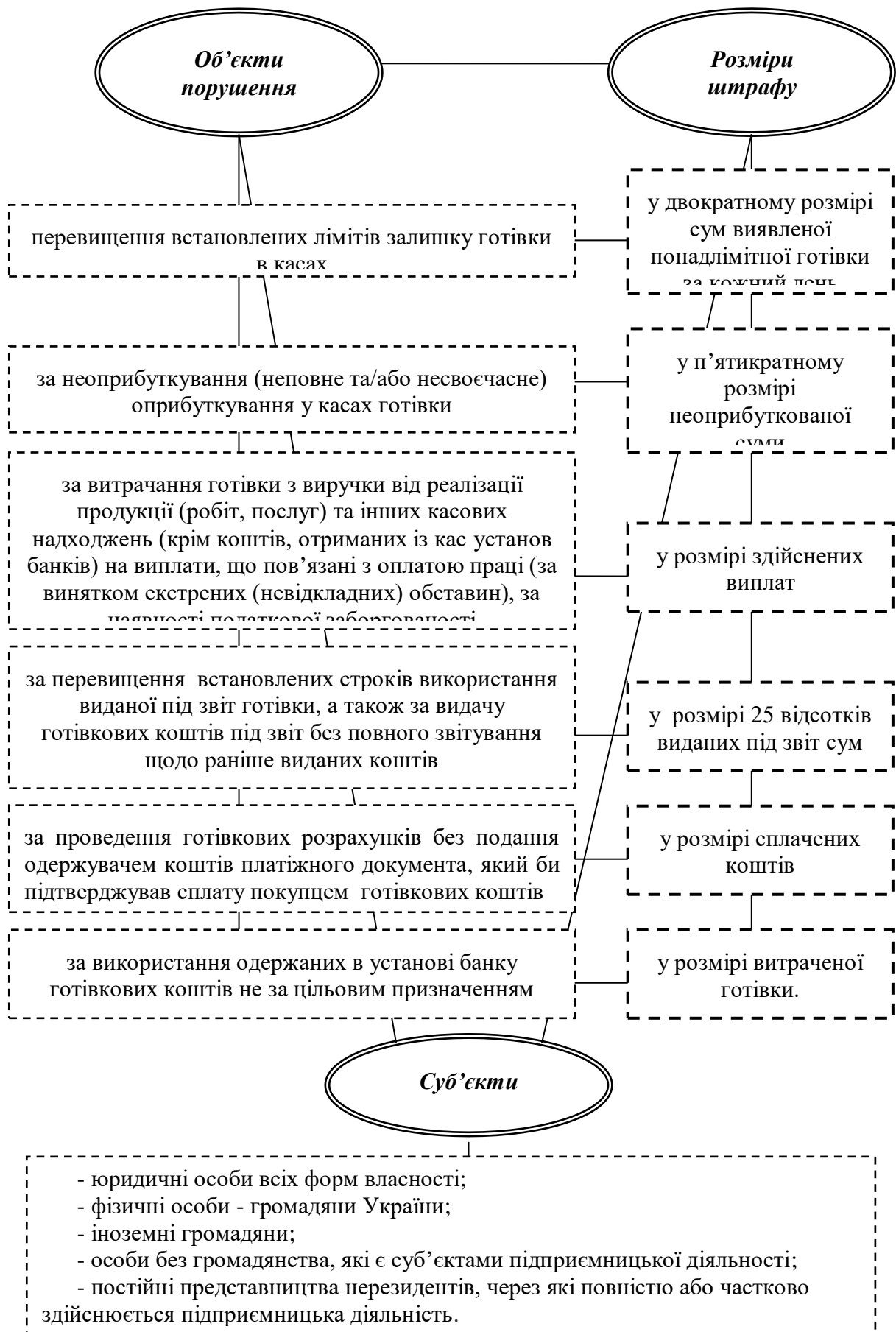


Рис. 2.4 Фінансові санкції за порушення норм з регулювання обігу готівки

Стан і рух наявних засобів підприємства відбивається в касовій книзі, записи в якій здійснюються касиром підприємства на підставі прибуткових (КО-1) і видаткових (КО-2) касових ордерів (рис.2.5)

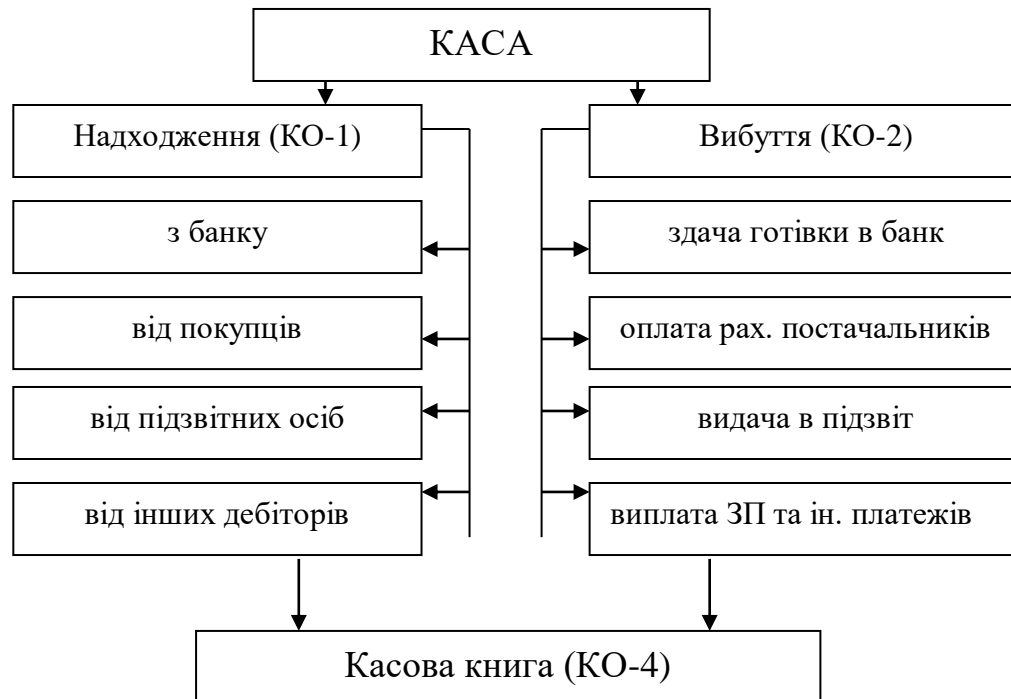


Рис. 2.5 Стан і рух коштів в касі

*Прибутковий касовий ордер (ф. № КО-1)* застосовується для оформлення операцій по надходженню в касу підприємства коштів з банку від покупців, підзвітних осіб, по поверненню невикористаних засобів та інших надходжень.

Прибутковий касовий ордер складається з двох частин: самостійного прибуткового ордера та квитанції до нього. КО-1 виписується в одному примірнику і реєструється за друкарським номером в журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів (КО-3) працівником бухгалтерії, підписується головним бухгалтером чи уповноваженою на це особою і передається в касу підприємства.

Квитанція (відривна частина прибуткового ордера), завірена підписами головного бухгалтера і касира, а також печаткою підприємства, видається на руки особі, яка здала гроші.

*Видатковий касовий ордер (ф. №КО-2)* використовується для оформлення операцій по видачі готівки з каси підприємства при: здачі готівки в банк; оплаті рахунків постачальників та інших дебіторів; виплаті заробітної плати й інших виплат; видачі коштів у підзвіт працівникам підприємства. КО-2 виписується в одному екземплярі працівником бухгалтерії, підписується керівником підприємства і головним бухгалтером або особою на те уповноваженою.

Видача готівки з каси підтверджується підписом одержувача у видатковому касовому ордері.

Усі прибуткові та видаткові касові ордери, що виписуються бухгалтерією, підлягають реєстрації у *Журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових документів (форма КО-3)*.

Усі надходження і видача готівки в національній валюті підприємства враховують в *Касовій книзі (КО-4)*. Касова книга являє собою зшиті аркуші. Аркуші мають бути пронумеровані, прошнуровані і скріплені печаткою підприємства. Кількість аркушів у касовій книзі завіряються підписами керівника і головного бухгалтера підприємства.

Записи в касовій книзі здійснюються в двох екземплярах (через копіювальний папір) чорнилом чорного кольору кульковою або чорнильною ручкою. Перші екземпляри залишаються в касовій книзі. Другі екземпляри повинні бути відривними і є звітом касира. Перші і другі екземпляри мають однакові номери.

Виправлення в касовій книзі не допускаються. Якщо виправлення все таки зроблені, то вони завіряються підписами касира, а також головного бухгалтера або особою, що його заміняє.

Щодня, наприкінці робочого дня, касир підсумовує операції за день, виводить залишок готівки в касі наступного дня (з урахуванням готівки, виданої заробітної плати по незакритих платіжних відомостях). Другий відривний аркуш (копію записів у касовій книзі за день) передає в бухгалтерію, як звіт касира, разом із прибутковими і видатковими документами, під підпис у касовій книзі.

*КО-5 „Книга обліку прийнятих та виданих касиром грошей”* застосовується для обліку грошей, виданих з каси підприємства довірений особі, яка виплачує заробітну плату, та повернення наявних грошей та сплачених документів. Книгу веде касир. Видача та повернення грошей сплачених документів оформлюється підписами.

## **2. Первинний облік розрахунків з підзвітними особами**

Розрахунки з підзвітними особами – це широке коло операцій з готівковими коштами, розрахунками, придбанням матеріальних цінностей, оподаткуванням тощо. Тому виконання цієї ділянки облікової роботи вимагає чіткого дотримання чинних нормативних актів та оформлення відповідних документів.

Підзвітна особа - довірена особа підприємства, яка має низку прав і обов'язків щодо підприємства. В бухгалтерському обліку повинна фіксуватися інформація про стан заборгованості підзвітної особи, а також зобов'язання підприємства перед нею.

Гроші під звіт видають з каси підприємства окремим особам для виконання різних господарських та інших доручень. Особу, яка одержала ці суми, вважають підзвітною, нею може бути лише працівник підприємства. Список осіб, яким видають гроші під звіт, визначає керівник підприємства.

Гроші під звіт видають на витрати на відрядження, придбання різних матеріалів, дрібні господарські, поштові та інші витрати. Потрібно дотримуватися чинних норм з регулювання готівкового обігу. Аванс підзвітній особі видають в сумі, необхідній для виконання намічених заходів, і лише в тому разі, коли підзвітна особа не має заборгованості за раніше виданими сумами. Аванс видають на підставі видаткового касового ордера або платіжної відомості, якщо гроші одержують одночасно декілька осіб. Під час видання авансу за платіжною відомістю видатковий касовий ордер потрібно виписувати не на кожного працівника, а на загальну суму виданої з каси готівки. Підзвітна особа має право витратити аванс лише на ті цілі, для яких він виданий.

Грошовий аванс - це сума, видана підзвітній особі для здійснення майбутніх платежів за виконані роботи, на купівлю матеріальних цінностей, покриття витрат на відрядження тощо. Грошовий аванс, зазвичай, включає всю суму передбачених витрат. Проте можливий і такий варіант, коли підзвітна особа спочатку виконує завдання (здійснює витрати), а потім їй відшкодовують проведені витрати.

Видавати гроші під звіт можна безпосередньо із каси підприємства за грошовим чеком з поточного або валютного рахунку підприємства, грошовим переказом через органи зв'язку за місцем знаходження підзвітної особи, за допомогою гарантованого платіжного доручення через банк, а також за рахунок виручки, отриманої від реалізації товарів (робіт, послуг).

Готівку під звіт видають з кас підприємств за умови повного звіту конкретної підзвітної особи за раніше виданими під звіт сумами, тобто в разі подання до бухгалтерії Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт про витрачені (частково витрачені) кошти та одночасного повернення до каси підприємства залишку готівки, виданої під звіт.

Після виконання доручення підзвітна особа повинна подати Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт про здійснені витрати. До нього додають рахунки, квитанції, товарні чеки, залізничні квитки та інші документи, які підтверджують проведені витрати. На документах про придбання матеріальних цінностей повинні бути підписи осіб, які їх прийняли на відповідальне зберігання. Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, підписує підзвітна особа. Готівка, видана під звіт на відрядження, але не витрачена, має бути повернена до каси підприємства не пізніше трьох робочих днів після закінчення відрядження.

Подані звіти про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, перевіряють в бухгалтерії в частині обґрунтованості здійснених платежів і визначають суму витрат, яка має бути затверджена керівником підприємства. Після затвердження Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, бухгалтерія повністю розраховується з підзвітною особою. Якщо сума авансу перевищує суму витрат за звітом, то різницю повертають у касу, а коли навпаки, то перевитрати відшкодовують шляхом видання грошей з каси. У разі неповернення підзвітних сум вони мають бути утримані із заробітної плати.

Найбільше грошей під звіт видають на службові відрядження. Відрядження працівників підприємствами здійснюється відповідно до Інструкції про службові

відрядження в межах України та за кордон, затвердженої наказом Міністерства фінансів України. Службовим відрядженням вважають поїздку працівника за розпорядженням керівника підприємства на певний строк до іншої місцевості для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи.

Направлення працівника у відрядження оформляють наказом на підприємстві (розпорядженням) із зазначенням: пункту призначення, назви підприємства, куди направляється працівник, строку й мети відрядження, а йому видають посвідчення про відрядження за встановленою формою.

Термін відрядження не може перевищувати - в межах України 30 календарних днів, за кордон - 60 календарних днів.

Фактичний час перебування у відрядженні визначають за відмітками у посвідченні про відрядження, що робиться за місцем відрядження. Відмітки про прибуття і вибуття працівника засвідчують в посвідченні про відрядження тією печаткою, якою користуються на підприємстві для засвідчення підпису відповідної службової особи.

Якщо в посвідченні про відрядження немає відміток, то добові не виплачують.

На підприємстві ведуть журнал реєстрації посвідчень про відрядження за встановленою формою.

За таким працівником зберігається місце роботи і середній заробіток за час відрядження. На нього поширюється режим робочого часу і часу відпочинку тих підприємств і установ, до яких він відряджений.

Відрядженому працівнику згідно зі Звітом про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, відшкодовують витрати на наймання житлового приміщення та проїзд до місця відрядження і назад до місця постійної роботи, а також виплачують добові.

Відповідно до III розділу Податкового кодексу України розмір добових витрат потрапив у пряму залежність від розміру мінімальної заробітної плати, і становить:

- для відряджень у межах території України - не більш як 0,2 розміру мінімальної заробітної плати (МЗП), що діяв для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, в розрахунку на добу;

- для відряджень за кордон - не вище 0,75 розміру МЗП, що діяв для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, в розрахунку на добу .

З набранням чинності Кодексу, витрати на відрядження, як і раніше, враховуватимуться у складі витрат подвійного призначення при визначенні об'єкта оподаткування (п. 140.1.7 статті 140 Кодексу).

Зокрема, мова йде про витрати на:

- проїзд (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті);

- оплату вартості проживання у готелях (мотелях);

- найм інших жилих приміщень;

-включені до рахунків витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни);

- оплати телефонних розмов;

- оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування;

- інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження, в тому числі будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку із здійсненням таких витрат.

Усі вищенаведені витрати можуть включатися до витрат на відрядження лише за умови надання відповідних підтверджуючих документів. Окрім транспортних квитків або транспортних рахунків (багажних квитанцій), рахунків, отриманих із готелів (мотелів) або від інших осіб, що надають послуги з розміщення і проживання фізичної особи, та страхових полісів, з 01.04.2011р. підтверджуючими документами також офіційно вважаються електронні квитки за наявності посадкового талона та документа про сплату за всіма видами транспорту, в тому числі чартерних рейсів, а також витрати на послуги з бронювання місць у місцях проживання.

Строки, протягом яких підзвітна особа подає авансовий звіт особі, що надала кошти під звіт, встановлено пп. 170.9.2 — 170.9.3 ПКУ, а також п. 2 Порядку №845.

Авансовий звіт подається до закінчення п'ятого банківського дня, наступного за днем, у якому платник податку завершує таке відрядження або завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок податкового агента платника податку, що надав кошти під звіт.

Якщо під час службового відрядження платник податку отримав готівку із застосуванням корпоративних платіжних карток, він подає авансовий звіт до закінчення третього банківського дня після завершення відрядження. Відрядженій особі — платникові податку, яка застосувала платіжні картки для проведення розрахунків у безготівковій формі, якщо строк подання авансового звіту не перевищив 10 банківських днів, за наявності поважних причин роботодавець може продовжити такий строк до 20-ти банківських днів (до з'ясування питання в разі виявлення розбіжностей між відповідними звітними документами).

У такий самий строк підзвітна особа має повернути до каси і залишок невитрачених коштів або коштів, які було витрачено, але щодо яких немає підтвердних документів, складених відповідно до вимог чинного законодавства (крім добових, які не потребують таких документів), або коштів, які було витрачено і щодо яких є підтвердні документи, але витрати за якими не були встановлені з метою відрядження або завданням, щодо якого видавалися кошти під звіт, тож керівник підприємства за ними не затверджує авансового звіту.

Указом №436 передбачено відповідальність у вигляді штрафу за перевищення встановлених строків використання виданої під звіт готівки, а також за видачу готівкових коштів під звіт без повного звітування щодо раніше виданих коштів — у розмірі 25% сум, виданих під звіт.

Тож під час звітування за виданими авансами слід враховувати строки, прописані як у Положенні №148, так і в ПКУ.

Також зауважимо, що строки повернення підприємством власних коштів фізособи, витрачених нею під час відрядження або виконання цивільно-правової дії за дорученням такого підприємства, КЗпП, ПКУ, Порядком №845 і Положенням №148 не встановлено. Тож щодо цих сум слід користуватися строками позовної давності, встановленими гл. 19 р. V ЦКУ.

Розрахунки за підзвітними сумами обліковують на субрахунку 372 “Розрахункиз підзвітними особами”. Це активно-пасивний рахунок. На дебеті його записують видані суми під звіт, а також відшкодування перевитрат, тобто погашення кредиторської заборгованості. Запис роблять на підставі видаткових касових ордерів, кредитуючи рахунок 30 “Готівка”. За кредитом субрахунку 372 відображають списання підзвітних сум, яке може відбуватися шляхом повернення грошей в касу, віднесення на витрати виробництва, оприбуткування придбаних матеріальних цінностей. При цьому дебетують рахунки 20 “Виробничі запаси”, 23 “Виробництво”, 28 “Товари”, 92 “Адміністративні витрати”, 30 “Готівка” та інші залежно від характеру операції, а кредитують субрахунок 372.

Відрядження за кордон має свої особливості. Воно здійснюється відповідно до наказу (розпорядження) керівника підприємства після затвердження завдання, в якому визначаються мета виїзду, термін, умови перебування за кордоном (у разі поїздки за запрошенням подається його копія з перекладом), і кошторису витрат. Термін відрядження визначає керівник, але не може перевищувати 60 календарних днів.

Інструкцією передбачено, що термін відрядження працівників, які направляються за кордон за зовнішньоекономічними договорами (контрактами) для здійснення монтажних, ремонтних, проектних, проектно-пошукових, будівельних, будівельно-монтажних і пусконаладжувальних робіт, техмонтажу та авторського нагляду під час будівництва, обслуговування та забезпечення функціонування національних експозицій на міжнародних виставках, не повинен перевищувати одного року.

На відрядження видають аванс у національній валюті країни відрядження або у вільноконвертованій валюті. Для придбання квитків для проїзду по Україні можуть бути видані гривні. Наприклад, працівник виїжджає з Дніпропетровська у Берлін. Йому потрібно доїхати до Києва, а із Києва (Бориспіль) вилетіти літаком у Берлін. Отже, в такому разі оплата за проїзд із Дніпропетровська до Києва буде у гривнях.

У гривнях також будуть добові до того часу, коли працівник має пройти митний контроль. За дні перетину кордону України (в обох напрямках) відповідно з датами відміток у закордонному паспорті, добові витрати відшкодовують за нормами, встановленими для відряджень за кордон.

Якщо працівник одержав аванс на відрядження за кордон, але не виїхав, то він повинен протягом трьох робочих днів з дня прийняття рішення про відміну поїздки повернути до каси підприємства раніше виданий аванс в тих грошових



одиницях, в яких аванс був одержаний. Підприємство ці кошти протягом п'яти робочих днів повинно повернути в банк.

У разі неповернення цих коштів з працівника стягується заборгованість в еквівалентній потрійній вартості іноземної валюти, перерахованій у гривні по курсу Національного банку України на день погашення заборгованості. Стягнуті суми спрямовують на відшкодування збитків, завданих підприємству, а решту перераховують до державного бюджету України.

Якщо працівник після повернення із відрядження повертає в касу невикористану іноземну валюту, то вираховують і відображають курсові різниці по ній.

У разі відрядження за кордон на службовому автомобілі витрати на пально-мастильні матеріали відшкодовують відповідно до чинних норм за кілометр пробігу та затвердженого маршруту.

Відшкодовують також інші витрати, пов'язані з технічним обслуговуванням, стоянкою та паркуванням службового автомобіля, оплатою вартості страхового поліса. Відшкодовуються збори за проїзд ґрунтовими, шосейними дорогами та водними переправами. Документи, що підтверджують вартість витрат, проведених за кордоном, оформляють відповідно до законодавства країни відрядження.

Якщо для остаточного розрахунку за відрядження необхідно виплатити додаткові кошти, то виплата здійснюється в національній валюті України за обмінним курсом гривні на день погашення заборгованості.

### **3. Організація обліку безготівкових розрахунків**

**Безготівкові розрахунки** – це перерахування певної суми коштів з рахунків платників на рахунки одержувачів коштів, а також перерахування банками за дорученням підприємств і фізичних осіб коштів, внесених ними готівкою в касу банку, на рахунки одержувачів коштів.

Учасники безготівкових розрахунків (банки та їх філії, підприємства, фізичні особи) відкривають у будь-яких банках України за власним вибором і за згодою цих банків рахунки для зберігання грошових коштів і здійснення усіх видів банківських операцій.

Підприємство може відкрити такі види рахунків: поточні рахунки, вкладні (депозитні) рахунки, рахунок для формування статутного фонду господарського підприємства.

Поточний рахунок – це рахунок, який відкривається банком клієнту договірній основі для зберігання грошей та здійснення розрахунково-касових операцій за допомогою платіжних інструментів згідно умов договору та вимог законодавства України.

Для відкриття поточних рахунків підприємства подають установам банків такі документи:

- 1) Заяву на відкриття рахунку встановленого зразка;
- 2) копію свідоцтва про державну реєстрацію в органі виконавчої влади, іншому органі, уповноваженому здійснювати державну реєстрацію;

3) копію належним чином зареєстрованого статуту (положення), засвідчену нотаріально чи органом, який реєструє;

4) копію документа, що підтверджує взяття підприємства на податковий облік (довідка ф. №4-ОПП), засвідчену податковим органом, нотаріально або уповноваженим працівником банку;

5) картку із зразками печатки та підписів осіб, яким відповідно до чинного законодавства чи установчих документів підприємства надано право розпорядження рахунком та підписання розрахункових документів, завірену нотаріально або вищестоящою організацією в установленому порядку;

6) довідку про реєстрацію в органах Пенсійного фонду України;

7) копію довідки про внесення підприємства до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України, засвідчену нотаріально або органом, що видав довідку;

8) копію страхового свідоцтва, що підтверджує реєстрацію підприємства у Фонді соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України як платника страхових внесків, засвідчену нотаріально або органом, що його видав.

Фізичним особам – суб'єктам підприємницької діяльності, які здійснюють свою діяльність без створення юридичної особи, поточний та інші рахунки відкриваються на їх ім'я за умови надання паспорта чи іншого документа, що засвідчує особу. Для відкриття рахунку в установах банку подаються усі вище перелічені документи.

Банк зобов'язаний відкрити поточний рахунок не пізніше десяти днів з моменту подання повного пакету документів.

Підприємство-резидент на території України окрім поточного рахунку (рахунків) в національній валюті має право відкрити інші рахунки іншого призначення:

- по одному рахунку у національній або іноземній валюті на кожне угоду про спільну діяльність без створення юридичної особи (відкриваються в банку, де відкрито поточний рахунок);

- депозитні рахунки в національній або іноземній валюті;

- карткові рахунки (для здійснення операцій зі застосуванням платіжних карток);

- рахунки в національній валюті зі спеціальним режимом використання, які відкриваються у передбачених діючим законодавством випадках;

- поточні рахунки в іноземній валюті.

Закриття рахунків в банку може бути внаслідок реорганізації підприємства, його перереєстрації, ліквідації, бажання власника рахунку на підставі заяви власника рахунку, рішенням органу, на який покладено законодавчо функція відносно ліквідації або реорганізації підприємства, рішення судового органу.

При здійсненні розрахунків підприємства можуть застосовуватись акредитивна, інкасова, вексельна форма розрахунків, а також форми розрахунків за розрахунковими чеками та з використанням розрахункових документів на паперових носіях та в електронному вигляді у формі:

- меморіального ордера;
- платіжного доручення;
- платіжної вимоги-доручення;
- платіжної вимоги;
- розрахункового чека;
- акредитива.

Усі бланки розрахункових документів (крім розрахункових документів, що відносяться до документів суворого обліку, чеків, а також платіжних доручень, які дозволяється складати в довільній формі) складаються на папері формату А4 або А5 будь-яким способом (машинописним, з використанням комп'ютерної техніки й ін.), за умови обов'язкового забезпечення і схематичного розміщення всіх елементів (рамки, лінії, текстових елементів тощо).

Реквізити форм розрахункових документів заповнюються відповідно до Правил додатка №8 до Інструкції №22.

Розрахунковий документ (за винятком рахункового чека і векся) виписується в кількості екземплярів, необхідних для всіх учасників безготівкових розрахунків (але не менше двох), з використанням електронно-обчислювальних і друкарських машинок за один раз та копіювального та самокопіювального паперу.

Якщо використання копіювального і самокопіювального паперу неможливе, то на всіх тотожних екземплярах розрахункового документа в правому верхньому куті проставляються їхні порядкові номери (напр., 1,2,3 і т.д.).

Дозволяється заповнення розрахункового документа від руки (кульковою ручкою, чорнилом темного кольору). На першому екземплярі розрахункового документа ставиться печатка підприємства, що виписує документ, і підпису відповідальних осіб.

Усі текстові елементи бланків повинні бути виконані українською мовою.

Під час підписання розрахункового документа не дозволяється використання факсиміле, а також використання і заповнення розрахункового документа в кілька прийомів.

Розрахункові документи приймаються банком без обмеження їх максимальної чи мінімальної суми, крім випадків, передбачених чинним законодавством.

Банк платника на всіх екземплярах прийнятих розрахункових документів обов'язково заповнює реквізити „Дата надходження” і „Дата надходження в банк стягувача”, підтверджуючи їх підписом відповідального виконавця і відбитком штампа банку. На документах, прийнятих банком після закінчення операційного часу, крім того ставиться штамп „Вечірня”.

Списання засобів з рахунку платника здійснюється на основі першого екземпляра розрахункового документа, що залишається на збереженні в банку платника.

Інші екземпляри розрахункового документа банк передає платникові разом з поточною випискою банку.

У виписці розрахункового рахунку вказуються всі зроблені за зазначений

термін операції по розрахунковому рахунку.

У різних банках форми виписок можуть бути різними, але в них обов'язково передбачені основні реквізити виписки банку:

- номер розрахункового рахунку підприємства;
- дата попередньої виписки;
- залишок засобів на початок дня виписки;
- номер і дата документа, сума приходу (витрат) засобів;
- сума обороту з виписки по прибутку і витратам;
- залишок засобів на розрахунковому рахунку підприємства на кінець дня.

Для здійснення операцій на поточному рахунку підприємством до уповноваженого банку подаються оформлені належним чином відповідні первинні документи. Здійснення такого роду операцій вимагає від бухгалтера, в свою чергу, не лише знання за допомогою якого документа можна здійснити ту чи іншу операцію, а також вміння їх правильно заповнювати і опрацьовувати.

Виходячи з цього, документи, за допомогою яких проводяться операції на поточному рахунку у банку, можна поділити на три групи:

1) документи, за допомогою яких суб'єкт господарювання забезпечує взаємозв'язок між поточним рахунком і касою підприємства (заява на отримання чекових книжок, грошова чекова книжка, об'ява про внесення готівки);

2) документи, за допомогою яких суб'єкт господарювання здійснює розрахунки із іншими суб'єктами господарювання в обох напрямках (платіжне доручення, платіжна вимога-доручення);

3) документи, за допомогою яких здійснюється списання сум недоїмок до бюджету за податками і які стягуються у безспірному порядку (платіжна вимога).

Враховуючи поділ документів на три групи, розглянемо спочатку документи, за допомогою яких суб'єкт господарювання забезпечує взаємозв'язок між поточним рахунком у банку і касою підприємства.

Для отримання належних готівкових коштів із банку у касу підприємства використовують *чек грошової чекової книжки*. В свою чергу для отримання як грошової так і розрахункової чекової книжки до установи банку подається „*Заява на отримання чекових книжок*”.

Заява на отримання чекових книжок може бути оформлена як рукописно, так із використанням технічних засобів. Для надання юридичної сили на заяві ставляться підписи керівника і головного бухгалтера, а також печатка підприємства, чим засвідчує прізвище і підпис особи, яку направляють для виконання даної операції до банку.

На всіх чеках, які входять до чекової книжки установою банку проставляється відповідна нумерація і назва того підприємства, якому вона видається.

Отримуючи зазначені книжки, касир підприємства власноруч розписується на поданій ним до банку заяві, чим засвідчує належність йому затвердженого на підприємстві підпису на отримання чекових книжок.

По грошових чекових книжках встановлення різного роду грошового ліміту не передбачено, оскільки вона використовується лише з метою отримання

підприємством готівки з банку до каси підприємства.

Для отримання готівки з банку до каси підприємства головний бухгалтер оформлює вручну чек грошової чекової книжки, який касиром передається до банку.

Отримані гроші оприбутковуються у касу прибутковим касовим ордером, в якому зазначають, що підставою для здійснення надходжень до каси став чек № \_\_\_\_\_.

По факту закінчення чеків грошової чекової книжки до банку подається нова заява на одержання чекових книжок, до якої додаються корінці попередньої.

Документ, за допомогою якого банк здійснює списання із поточного рахунку підприємства плату за розрахунково-касове обслуговування є „**Меморіальний ордер**”.

**Платіжне доручення** – це розрахунковий документ, що містить письмове доручення платника обслуговуючому банку про списання зі свого рахунку зазначеної суми коштів та її перерахування на рахунок одержувача. Оформляється за встановленою формою не менше ніж у двох примірниках. Платіжне доручення приймається банком для виконання протягом десяти календарних днів з дати його виписки. Банк приймає його до виконання за умови, що сума платіжного доручення платника не перевищує суму, яка є на його рахунку. Платіжні доручення використовуються в розрахунках за товарними і нетоварними платежами: за фактично відвантаженою/проданою продукцією (виконані роботи, надані послуги); для попередньої оплати; для завершення розрахунків за актами звірки взаємної заборгованості; для перерахування підприємствами сум, що належать фізичним особам; для сплати податків і зборів до бюджетів або державних цільових фондів; в інших випадках.

**Платіжна вимога-доручення** – це розрахунковий документ, який складається з двох частин: верхньої – вимоги одержувача безпосередньо до платника про сплату визначеної суми коштів; нижньої – доручення платника обслуговуючому банку про списання зі свого рахунку зазначеної суми коштів та перерахування її на рахунок одержувача. Платіжні вимоги-доручення застосовуються в розрахунках усіма учасниками безготівкових розрахунків, при цьому верхня частина документу заповнюється одержувачем коштів, нижня – платником у разі згоди не менше ніж у двох екземплярах. Сума, на яку платник погоджується сплатити одержувачу та зазначає в нижній частині документу, не повинна перевищувати суму, яку вимагає до сплати одержувач. Банк платника приймає вимогу-доручення від платника протягом 20 календарних днів з дати оформлення її одержувачем.

**Платіжна вимога** – розрахунковий документ, який застосовується у випадку примусового списання засобів з рахунку платника на підставі виконавчих документів, установлених законами України, рішень податкових органів і визнаних претензій. Заповнюється не менше ніж у трьох екземплярах. До платіжної вимоги при цьому додається відповідне рішення, а банк приймає вимогу незалежно від наявності залишку для сплати на поточному рахунку. Часткова оплата оформлюється меморіальним ордером.

**Розрахунковий чек** – розрахунковий документ, що містить письмове доручення власника рахунку (чекодавця) банку-емітенту, в якому відкрито його рахунок, про сплату чекодержателю зазначеної в чеку суми коштів. Розрахункові чеки використовуються у безготівкових розрахунках підприємств і фізичних осіб з метою скорочення розрахунків готівкою за отримані товари (виконані роботи, надані послуги). При чому чеки використовуються для безготівкових перерахувань з рахунку чекодавця на рахунок одержувача коштів і, як правило, не підлягають сплаті готівкою. Розрахункові чеки брошуруються у чекові книжки по 10, 20, 25 аркушів. Вони є бланками суворого обліку.

**Акредитив** – це договір, що містить зобов'язання банку-емітента, за яким цей банк за дорученням клієнта (заявника акредитива) або від свого імені проти документів, які відповідають умовам акредитива, зобов'язаний виконати платіж на користь іншої особи (бенефіціара) або доручає іншому (виконуючому) банку здійснити цей платіж. Умови та порядок проведення розрахунків за акредитивами передбачаються в договорі між бенефіціаром і заявником акредитива згідно діючого законодавства. Заява на акредитив складається у кількості не менше трьох екземплярів.

**Інкасо** – вид банківської операції, який полягає в отриманні банком грошей по різних документах (векселях, чеках тощо) від імені своїх клієнтів і зарахуванні їх в установленому порядку на рахунок отримувача коштів на практиці інкасо використовують при розрахунках з іноземними контрагентами.

Всі операції по руху коштів на рахунку в банках здійснюються на підставі належним чином оформлених і підписаних розрахункових документів встановленого зразка.

Розрахункові документи, які подаються клієнтами в банк у паперовій формі, мають відповідати вимогам установлених стандартів та вміщувати необхідні реквізити.

Відповідальність за правильність заповнення реквізитів розрахункового документа, у тому числі номерів рахунків і кодів банків, суми податку на додану вартість і кодів бюджетної класифікації, несе особа, яка оформила цей документ і подала його до обслуговуючого банку.

Усі текстові елементи бланків мають бути виконані українською мовою.

Розрахунковий документ (за винятком розрахункового чека) виписується в кількості примірників, потрібних для всіх учасників безготівкових розрахунків (але не менше ніж два), з використанням електронно-обчислювальних та друкарських машин, за один раз з використанням копіювального або самокопіювального паперу.

Дозволяється заповнення розрахункового документа від руки (кульковою ручкою, чорнилом темного кольору).

Перший примірник розрахункового документа має містити відбиток печатки (якщо наявність печатки передбачена) та підпис/підписи відповідальних особи/осіб.

#### 4. Організація обліку розрахунків з дебіторами

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість і її розкриття у фінансових звітах визначає П(С)БО 10 "Дебіторська заборгованість".

Підставою для відображення дебіторської заборгованості в бухгалтерському обліку є первинні документи, наведені в табл. 1.25, які засвідчують фактздійснення господарської операції.

Таблиця 1.25

#### Документування операцій з дебіторською заборгованістю

№п/п	Вид дебіторської заборгованості	Документи, що підтверджують операцію
1	Векселі одержані	Вексель, акт прийому-передачі векселя
2	Розрахунки за виданими авансами	Платіжне доручення, виписка банку
3	Розрахунки звітчизними покупцями	Накладна, рахунок-фактура, рахунок, акт виконаних робіт, послуг, товарно-транспортна накладна
4	Резерв сумнівних боргів, безнадійна заборгованість	Бухгалтерська довідка - розрахунок, договір, копії рішень про банкрутство, ліквідацію підприємств та інші
5	Розрахунки з підзвітними особами	Авансовий звіт з документами-чеки, квітанції, посвідчення про відрядження, проїзні документи, прибуткові та видаткові касові ордери
6	Розрахунки за нарахованими доходами	Бухгалтерська довідка-розрахунок
7	Розрахунки за претензіями	Претензія, акт приймання вантажу, рішення судових органів, письмова згода постачальника на пред'явлену претензію
8	Розрахунки з іншими дебіторами	Прибутковий касовий ордер, видатковий касовий ордер

Залежно від впевненості в ступені погашення заборгованість необхідно поділити наступним чином: безнадійна, поточна і сумнівна дебіторська заборгованість.

**Поточна дебіторська заборгованість** за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг і оцінюється за первинною вартістю.

Резерв сумнівних боргів нараховується для того, щоб показати частину дебіторської заборгованості, яка класифікується як «сумнівна» і виділити її із загального розміру дебіторської заборгованості.

Резерв сумнівних боргів визначають одним з двох методів (п.8 П(С)БО 10):

- застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості;
- застосування коефіцієнта сумнівності.

Перший метод є більш об'єктивним, оскільки дозволяє визначити величину резерву сумнівних боргів залежно від ступеня платоспроможності кожного окремого дебітора. У даному випадку можна вибрати декілька варіантів:

- відносити в резерв сумнівних боргів дебіторську заборгованість у випадку, якщо підприємство-боржник знаходиться у стадії ліквідації або банкрутства;
- відносити в резерв сумнівних боргів дебіторську заборгованість після закінчення певного періоду часу (90 і більше днів);
- відносити в резерв сумнівних боргів дебіторську заборгованість унаслідок отримання інформації про платоспроможність того або іншого дебітора на підставі розрахунку коефіцієнтів платоспроможності.

Цей метод можуть застосовувати тільки ті підприємства, які мають незначну кількість дебіторів, оскільки в цьому разі можна отримати об'єктивну інформацію відносно їх платоспроможності.

Другий метод заснований на розрахунках коефіцієнта сумнівності.

Коефіцієнт сумнівності можна розраховувати такими способами:

1. Визначення питомої ваги безнадійних боргіву чистому доході
2. Класифікація дебіторської заборгованості за строками непогашення
3. Визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості в сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3 - 5 років

Зупинимося на першому способі.

Для розрахунку коефіцієнта сумнівності за даними минулих періодів здійснюють вибірку показників списаної безнадійної заборгованості. Коефіцієнт сумнівності визначають як співвідношення списаної безнадійної заборгованості і показника чистого доходу, отриманого за відповідні періоди.

При застосуванні першого способу резерв сумнівних боргів визначають за наступною формулою:

$$PCD = K_c \times CD,$$

де РСД- резерв сумнівних боргів;

Кс- коефіцієнт сумнівності;

ЧД- чистий дохід.

$$K_c = \Sigma BЗ / \Sigma ЧД,$$

БЗ- фактично списана дебіторська заборгованість.

Розглянемо приклад розрахунку за даним способом.

За 2015 рік чистий дохід від реалізації на умовах подальшої оплати ТОВ «Крона» склав 2620 тис. грн. Звітні дані за попередні періоди приведені в таблиці 1.26



**Розрахунок резерву сумнівних боргів**

Період	Чистий дохід від реалізації продукції(товарів, робіт, послуг) на умовах подальшої оплати, тис. грн.	Сума безнадійної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги, тис. грн.
<b>2012</b>	1250	15
<b>2013</b>	1490	8
<b>2014</b>	1890	22
Разом	4630	45

$$K_c = 4630/45 = 0,0097 \text{ грн.}$$

$$P_{сд} = 0,0097 \times 2620 = 25,4 \text{ тис. грн.}$$

При застосуванні другого способу для розрахунку резерву сумнівних боргів необхідно виконати наступні дії:

1. проаналізувати інформацію за попередні періоди щодо виникнення безнадійної дебіторської заборгованості і поділити дебіторську заборгованість за групами. Періодизація дебіторської заборгованості залежить від умов оплати,

обумовлених в договорі, від особливостей виконуваних робіт (продукції, що поставляється) та інших чинників. Для цього можна використати дані Ф. №5 "Примітки до фінансової звітності», де окремо відображається дебіторська заборгованість, яка враховується у підприємства протягом 3-х місяців; від 3-х до 6-ти місяців; від 6-ти до 12-ти місяців;

2. за кожною з груп визначають коефіцієнт сумнівності. Він відображає відсоток сумніву підприємства в тому, що дебіторська заборгованість буде коли-небудь погашена. Із збільшенням періоду непогашення дебіторської заборгованості коефіцієнт сумнівності зростає. Коефіцієнт сумнівності визначають на підставі даних бухгалтерського обліку про фактично списану безнадійну дебіторську заборгованість за попередні періоди. Точність розрахунку коефіцієнта сумнівності залежить безпосередньо від обраного періоду спостереження. Коефіцієнт сумнівності розраховують за формулою:

$$K_c = (\sum B_{zn} : D_{zn}) : i,$$

де  $B_{zn}$  - фактично списана безнадійна дебіторська заборгованість відповідної групи за  $n$ -й місяць обраного для спостереження періоду;

$D_{zn}$  - дебіторська заборгованість відповідної групи на кінець  $n$ -ного місяця обраного для спостереження періоду;

$i$  - кількість місяців в обраному для спостереження періоді.

Резерв сумнівних боргів розраховують наступним чином:

$$PCD_i = K_{ci} \times D_{zn}_i,$$

де PCD i – резерв сумнівних боргів за i-ю групою;

Kci- коефіцієнт сумнівності за i-ю групою;

Dzni- дебіторська заборгованість за i-ю групою.

Загальна сума резерву сумнівних боргів визначається як сума резервів сумнівних боргів за групами.

$$PCD = \sum PCD_i$$

Розглянемо приклад застосування вказаного способу.

Приклад. Поточна дебіторська заборгованість на 31.12.2014 р. складає 520 тис. грн., зокрема дебіторська заборгованість 1 групи - 430 тис. грн., 2 групи - 65 тис. грн., 3 групи - 25 тис. грн. Для розрахунку коефіцієнту сумнівності був вибраний період спостереження - три попередні роки. Звітні дані за попередні періоди наведені в табл. 1.27

Таблиця 1.27

**Розрахунок резерву сумнівних боргів шляхом її класифікації за строками непогашення**

су	Дата балан	Сальдо дебіторської заборгованості відповідної групи, тис.грн.			Заборгованість, визнана безнадійною наступного року, ускладі сальдо дебіторської заборгованості відповідної групи на кінець попереднього року		
		Група 1	Група 2	Група 3	Група 1	Група 2	Група 3
	31.12.2011	390	40	39	---	19	15
	31.12.2012	410	58	22	11	25	10
	31.12.2013	455	64	11	5	17	3
	Разом	1255	162	72	16	61	28

$$K_{c1} \text{ групи: } 16 : 1255 = 0,013$$

$$K_{c2} \text{ групи: } 61 : 162 = 0,37$$

$$K_{c3} \text{ групи: } 28 : 72 = 0,39$$

$$PCD = 430 \times 0,013 + 65 \times 0,37 + 25 \times 0,39 = 5,59 + 24,05 + 9,75 = 39,39 \text{ тис. грн.}$$

При застосуванні третього способу коефіцієнт сумнівності визначають за наступною формулою:

$$K_c = (\sum B_{zn} : \sum D_{zn})$$

Резерв сумнівних боргів визначають за наступною формулою:

$$PCD = K_c \times D_{zn}.$$

До безнадійної відноситься заборгованість, яка відповідає наступним критеріям:

- заборгованість за зобов'язаннями, за якою минув строк позовної давності;
- прострочена заборгованість, яка виявилася непогашеною внаслідок недостатності майна фізичної особи, за умови, що дії кредитора, направлені на примусове стягнення майна позичальника, не привели до повного погашення заборгованості;

- заборгованість, яка виявилася непогашеною внаслідок недостатності майна фізичної особи, на яке відповідно до закону може бути спрямоване стягнення або фізичної особи - суб'єкта підприємницької діяльності або юридичної особи, оголошених банкрутами в порядку, встановленому законом, або при їх ліквідації (зняття з реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності);

- заборгованість, яка виявилася непогашеною внаслідок недостатності коштів, одержаних від продажу на відкритих аукціонах (публічних торгах) майна позичальника, переданого в заставу як забезпечення зазначеної заборгованості, за умови, що інші юридичні дії кредитора щодо примусового стягнення іншого майна позичальника не призвели до повного покриття заборгованості;

- заборгованість, стягнення якої стало неможливим у зв'язку з дією обставин непереборної сили, стихійного лиха (форс-мажору), підтверджених упорядку, передбаченому законодавством;

- прострочена заборгованість померлих фізичних осіб, а також визнаних у судовому порядку безвісно відсутніми, померлими або недієздатними, а також прострочена заборгованість фізичних осіб, засуджених до позбавлення волі.

Сума безнадійної заборгованості підлягає списанню з балансу і враховується на забалансовому субрахунку 071 впродовж 3-х років з моменту списання.

Облік розрахунків з покупцями і замовниками здійснюється в Журналі 3 і Відомостях аналітичного обліку 3.1 - 3.6.

У розділі 1 Журналу 3 зображуються обороти за кредитом рахунків 34, 36, 37, 38.

Записи в Журналі 3 здійснюються на основі підсумкових даних Відомостей 3.1 - 3.6 і первинних документів.

Відомості аналітичного обліку 3.1, 3.2, 3.5 підприємства можуть вести для окремих субрахунків 36, 37 з подальшим включенням таких відомостей в Журнал 3.

Відомість 3.1 призначена для аналітичного обліку розрахунків з покупцями і замовниками за відвантажену продукцію, товари, роботи і послуги. Підсумки граф 13 - 20 (рядок "Всього по рах. 36") цієї Відомості переносяться в гр. 5р. I Журналу 3.

Відомість 3.2 призначена для аналітичного обліку поточної дебіторської заборгованості (з підзвітними особами, за авансами виданими, за претензіями).

У Відомості 3.2 для обліку розрахунків за кожним дебітором відводиться необхідна кількість рядків. Сальдо визначається за кожним дебітором і також переноситься в графи 5 і 6 Відомостей 3.2 на наступний місяць. Підсумки граф 16 - 21 (стор. "Всього по рахунку 37") цієї Відомості переносяться до гр. бр. І Журналу 3.

Відомість 3.4 призначена для аналітичного обліку заборгованості покупців, замовників та інших дебіторів за товари, роботи, послуги, яка забезпечена отриманими векселями.

Відомість 3.5 призначена для аналітичного обліку внутрішніх, внутрішньогосподарських розрахунків, розрахунків за нарахованими відсотками, за авансами отриманими.

## 5. Класифікація зобов'язань

Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання визначає П(С) БО 11 "Зобов'язання".

**Зобов'язання** - це заборгованість, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства.

Зобов'язання відображаються в бухгалтерському обліку за наступних умов:

- їх оцінка може бути достовірно визначена;
- існує вірогідність зменшення економічних вигод в майбутньому внаслідок їх погашення.

У тому випадку, якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, його сума включається до складу доходу звітного періоду.

Для відображення в обліку виділяють такі види зобов'язань:

1. Довгострокові зобов'язання (довгострокові позики; довгострокові векселі; довгострокові зобов'язання за облігаціями; довгострокові зобов'язання з оренди; відстрочені податкові зобов'язання; інші).

2. Поточні зобов'язання (розрахунки за податками й платежами; розрахунки з постачальниками і підрядниками; короткострокові векселі; короткострокові позики; інші).

3. Забезпечення (забезпечення інших витрат та платежів; забезпечення гарантійних зобов'язань; додаткове пенсійне забезпечення; забезпечення виплат відпусток).

4. Непередбачені зобов'язання.

5. Доходи майбутніх періодів.

Зобов'язання відрізняються за наступними ознаками:

- **поточні зобов'язання** - зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу;

- **довгострокові зобов'язання** - всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями;

- **забезпечення** - зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу;

**- непередбачені зобов'язання - це:**

1) зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; або

2) теперішнє зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але невизнається, оскільки малоймовірно, що для врегулювання зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити;

- **доходи майбутніх періодів** - це доходи, визнання яких буде відбуватися в наступних періодах.

Від класифікації зобов'язань залежить їх оцінка:

- довгострокові зобов'язання оцінюються за їх теперішньою вартістю;
- поточні зобов'язання - за сумою погашення;
- непередбачені зобов'язання – за обліковою ціною.

Зобов'язання, пов'язані з витратами, які виникають в ході нормального операційного циклу (придбання ТМЦ та ін.) є поточними навіть тоді, коли термін їх погашення настає після 12 міс. від дати балансу.

Зобов'язання, які прямо не пов'язані з операційною діяльністю (кредити, оголошені дивіденди та інші) є поточними тільки за умови, що їх необхідно погасити впродовж 12 міс. з дати балансу.

Поточне зобов'язання може бути перекваліфіковане в довгострокове, коли:

- термін погашення зобов'язання перевищує 12 міс.;
- підприємство має намір рефінансувати зобов'язання і укласти при цьому відповідну угоду або графік платежів.

## **6. Облік поточної кредиторської заборгованості за товари (роботи, послуги)**

Розрахунки з постачальниками і підрядниками проводяться на підставі наступних документів:

- рахунків-фактур;
- накладних;
- актів приймання-передачі;
- товарно-транспортних накладних;
- інших.

Заборгованість перед постачальником може бути погашена як убезготівковій, так і в готівковій формі. У випадку, якщо розрахунок з постачальником проводиться в готівковій формі, то документами, що підтверджують цей факт, будуть чек РРО, квитанція до прибуткового ордера, товарний чек.

Наприкінці кожного року підприємство повинно проводити інвентаризацію зобов'язань і встановлювати суми заборгованості, які не підлягають подальшому погашенню. Це безнадійна заборгованість, яка не

підлягає стягненню. Суми такої заборгованості відносяться до складу доходів підприємства.

При застосуванні журнально-ордерної форми обліку для обліку заборгованості за товари, роботи, послуги використовують журнал №3, розділ 1 і відомість 3.3.

## **7. Організація обліку зобов'язань за кредитом**

Кредит надається у безготівковій формі одним з наступних способів:

- шляхом оплати в міру необхідності платіжних документів з операцій, що кредитуються, зі спеціального позикового рахунку, відкритого банком позичальнику;

- шляхом зарахування на поточний рахунок позичальника суми кредиту для подальшого цільового використання позикових засобів.

Кредит, залежно від термінів його надання, може бути довгостроковим – на термін більше 12 місяців, або короткостроковим – на термін до 12 місяців.

Основним документом, який регламентує здійснення кредитних операцій, є кредитний договір, в якому вказуються відсотки за кредитом, термін погашення кредиту та відсотків.

Погашення кредиту і нарахованих відсотків здійснюється шляхом списання визначених сум з поточного рахунку позичальника на підставі його платіжних доручень у терміни, встановлені кредитним договором. Разом з тим банк має право на примусове стягнення коштів з рахунків клієнтів у разі невчасного погашення підприємством зобов'язань з кредитного договору (за умови, що такий порядок обумовлений в договорі).

При виникненні у позичальника тимчасових фінансових труднощів внаслідок непередбачених обставин, за умови ухвалення позичальником відповідних заходів для їх усунення, погашення кредиту може бути відстрочено, але з підвищенням відсоткової ставки. Відстрочення оформляється додатковим договором між позичальником і банком.

Всі довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов і виду зобов'язань.

Теперішня вартість – це дисконтована сума наступних платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка буде необхідна для погашення зобов'язань у процесі звичайної діяльності підприємства.

Сума отриманого кредиту не включається в дохід підприємства, а сума погашення не включається до складу витрат. Сума нарахованих відсотків за користування кредитом є одним з видів зобов'язань, яке відображається у складі фінансових витрат.

В облікових регістрах операції з отримання і погашення кредиту відображаються:

- у розділі II Журналу 2, де відображаються кредитові обороти в розрізі кореспондуючих рахунків з операцій, пов'язаних з отриманням кредиту;

-у розділі III Журналу 2, де у відповідних рядках ведеться аналітичний облік кредитів, зокрема відстрочених, за кредиторами у розрізі кожного кредиту і термінів їх погашення.

Крім того, у відповідних графах наводять:

- аналітичні дані про суми нарахованих відсотків за користуванням кожним з кредитів за поточний місяць і нарахованих відсотків з початку року до кінця поточного місяця;

- суми оборотів за рахунками за поточний місяць.

Записи в облікових регістрах здійснюються на підставі виписок банку із спецпозикових рахунків і рахунків, відкритих банком для зарахування сплачених позичальником відсотків за кредитами, а також доданих до них документів, що підтверджують рух кредитних засобів.

Суми оборотів за місяць з Журналу №2 переносять у Головну книгу.

## **8. Організація обліку забезпечень майбутніх витрат і платежів**

Суму забезпечень майбутніх витрат і платежів визначають із застосуванням попередніх аналітичних або експертних оцінок. Відповідно до П(С) БО 11 забезпечення створюються при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язань, погашення яких призведе до зменшення ресурсів, які втілюють у собі економічні вигоди, і їх оцінка може бути визначена.

**Забезпечення створюють для відшкодування майбутніх витрат на наступні цілі:**

- виплату відпусток працівникам;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- виконання гарантійних зобов'язань;
- реструктуризацію;

- виконання зобов'язань за обтяжливими контрактами - контрактами, витрати на виконання яких перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.

Для обліку забезпечень виплат персоналу використовують рахунки 471 "Забезпечення виплат відпусток" і 472 "Додаткове пенсійне забезпечення".

Забезпечення відпусток створюють з метою уникнення зайвих одночасних витрат унаслідок того, що відпустки надаються працівникам нерівномірно. Такі забезпечення нараховують за встановленими відсотками і включають у витрати незалежно від суми фактично нарахованої плати за відпустку. У кінці року проводиться інвентаризація таких забезпечень – проводиться сторнування надлишку або донараховується сума забезпечення.

Щомісячну суму забезпечень відпусток обчислюють за формулою:

$$З_{\text{вм}} = К \times З_{\text{пфм}} \times (О_{\text{врпл}} / \text{ФОП}_{\text{рпл}}),$$

де Звм – забезпечення відпусток, нараховане за місяць;

К – коефіцієнт, що враховує відсоток нарахувань внесків до фондів пенсійного й соціального страхування;

Зпфм – фактична заробітна плата за місяць;

Оврпл – запланована річна сума оплати відпусток;

ФОПрпл – річний плановий фонд оплати праці.

Забезпечення для виплати додаткових пенсій створюється з метою поліпшення соціальної захищеності працівників підприємства. Вони можуть створюватися як за рахунок підприємства, так і за рахунок працівника. Їх розмір може дорівнювати встановленому на підприємстві відсотку від розміру заробітної плати.

Забезпечення на виконання гарантійних зобов'язань створюються на підприємствах, які беруть на себе гарантійні зобов'язання за реалізованою продукцією або товарами. Розмір таких забезпечень визначається підприємством самостійно, на підставі даних щодо витрат на гарантійні зобов'язання минулих періодів. Для розрахунку розміру таких забезпечень можна використати формулу:

$$З_{п} = Д_{п} \times (\Sigma V_{гзі} / \Sigma D_{і}),$$

де  $Z_{п}$  – сума забезпечень, що створюється в поточному періоді;

$D_{п}$  – сума доходу від реалізації продукції (товарів), за якими здійснюється гарантійне обслуговування, в поточному періоді;

$V_{гзі}$  – витрати на проведення гарантійного обслуговування товарів(продукції) в минулих періодах;

$D_{і}$  – сума доходу від реалізації продукції (товарів), за якими здійснюється гарантійне обслуговування, в минулих періодах.

Забезпечення на реструктуризацію створюють у разі наявності затвердженого керівництвом плану реструктуризації з конкретними заходами, термінами і сумою витрат.

Забезпечення використовують для відшкодування тільки тих витрат, для покриття яких вони були створені.

Суми створених забезпечень визнаються витратами і визначаються за обліковою оцінкою ресурсів, необхідних для погашення відповідного зобов'язання, на дату балансу. Залишок забезпечення переглядають на кожну дату балансу, і, у разі потреби, корегують. За відсутності вірогідності вибуття активів для погашення майбутніх зобов'язань сума такого забезпечення підлягає сторнуванню.

Аналітичний облік забезпечень майбутніх витрат і платежів ведуть за видами, напрямками формування та використання.

При застосуванні журнально-ордерної форми нарахування і списання забезпечень відображається в Журналі №7 і Відомостях 7.3.



## ЛЕКЦІЯ 1.7

### ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ АКТИВІВ, КАПІТАЛУ ТА ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

#### План лекції:

1. Організація документального оформлення прийняття на роботу, внутрішнє переміщенням і звільнення працівників.
2. Організація розробки положення про оплату праці.
3. Розробка правил внутрішнього трудового розпорядку.
4. Організація щорічної відпустки.

**Література:** 4, 5, 6, 13, 34, 35, 37, 38, 39

#### Зміст лекції

### 1. Організація документального оформлення прийняття на роботу, внутрішнє переміщенням і звільнення працівників.

Процес прийняття на роботу починається із **заяви працівника**. Крім заяви, працівник також подає:

- 1) паспорт або інший документ, що посвідчує особу;
- 2) документ про присвоєння йому реєстраційного номера облікової картки платника податків (не надають особи, які відмовилися від отримання такого номера і мають у паспорті відповідну відмітку);
- 3) трудову книжку, крім осіб, яких приймають на роботу за сумісництвом, і осіб, що поступають на роботу вперше;
- 4) військово-обліковий документ (призовники — посвідчення про приписку до призовної дільниці, військовозобов'язані — військовий квиток або тимчасове посвідчення);
- 5) документ про освіту, спеціальність або кваліфікацію (якщо він потрібен для допуску до виконання певної роботи);
- 6) документ про стан здоров'я (висновок попереднього медичного огляду). Його надають тільки у випадках, визначених законодавством;
- 7) інші документи, вимагати які не забороняє ст. 25 КЗпП\*, наприклад, автобіографію.

Нагадаємо, що відповідно до ст. 25 КЗпП від осіб, які працевлаштовуються, заборонено вимагати, зокрема, відомості про їх партійну і національну приналежність, походження, реєстрацію місця проживання чи перебування.

Зупинимось на **заяві про прийняття на роботу**. Її оформляють у **довільному вигляді**, оскільки форму заяви про прийняття на роботу нормативними актами не затверджено.

У разі якщо до заяви додаються якісь документи (трудова книжка, копії документів про освіту тощо), нижче тексту заяви про це роблять відповідну відмітку.

Далі ви можете ознайомитися з прикладами оформлення заяв про прийняття на роботу за сумісництвом за строковим трудовим договором (табл.1.28) і про прийняття на основну постійну роботу (табл. 1.29).

Таблиця 1.28

<i>Директору ТОВ «Мрія» Левіну Б. А. Мудрого Олега Івановича, який проживає за адресою: вул. Валентинівська, 20, кв. 12, м. Харків, 61146</i>	
<i>Заява</i>	
<i>Прошу прийняти мене на роботу за сумісництвом до комерційного відділу на посаду агента комерційного з режимом роботи понеділок — п'ятниця з 14:00 до 18:00 з 15.06.2020 до дня фактичного виходу працівниці, що обіймала цю посаду, з відпустки для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку.</i>	
<i>01.06.2020</i>	<i>Мудрий</i>

Таблиця 1.29

<i>Директору ПП «Калина» Мирному С. О. Завгороднього Семена Івановича, який проживає за адресою: вул. Університетська, 70, кв. 32, м. Харків, 61038</i>	
<i>Заява</i>	
<i>Прошу прийняти мене на роботу до комерційного відділу на посаду агента комерційного з 08.06.2020 зі строком випробування 2 місяці.</i>	
<i>До заяви додаю такі документи:</i>	
<i>1. Трудову книжку (оригінал).</i>	
<i>2. Диплом про освіту (копію).</i>	
<i>3. Автобіографію.</i>	
<i>4. Рекомендацію.</i>	
<i>5. Довідку про присвоєння ідентифікаційного номера (копію).</i>	
<i>01.06.2020</i>	<i>Завгородній</i>

Оформляючи майбутнього працівника, слід також отримати від нього письмову згоду на обробку та використання його персональних даних. При цьому можна оформити таку згоду окремим документом або включити відповідне положення до трудового договору, укладеного в письмовій формі.

Наведемо приблизний текст згоди на обробку персональних даних (табл. 1.30).

Таблиця 1.30

<p style="text-align: center;"><b>ЗГОДА</b> <b>на збір і обробку персональних даних</b></p> <p><i>Я, Ривко Петро Семенович (дата народження 18 лютого 1978 року, паспорт серії ММ № 338842, виданий Московським РВХМУ УМВС України в Харківській області 15.08.2000), підтверджую, що ознайомлений з вимогами Закону України «Про захист персональних даних» від 01.06.2010 № 2297-VI і надаю згоду Товариству з обмеженою відповідальністю «Плутон» на обробку відомостей про мене в картотеках та/або за допомогою інформаційно-телекомунікаційної системи бази персональних даних працівників ТОВ «Плутон» з метою ведення кадрової документації, підготовки відповідно до вимог чинного законодавства податкової та статистичної звітності, іншої інформації з питань персоналу, а також внутрішніх документів підприємства з питань реалізації визначених законодавством і колективним договором прав та обов'язків у сфері трудових правовідносин і соціального захисту.</i></p> <p><i>Дані, що обробляються: прізвище, ім'я та по батькові, дата та місце народження, громадянство, контактна інформація (поштові реквізити, адреса електронної пошти, номер телефону),</i></p>
--

<p><i>інформація про освіту та досвід роботи, кваліфікацію, паспортні дані, реєстраційний номер облікової картки платника податків, інформація про участь у професійних спілках.</i></p> <p><i>Зобов'язуюся при зміні моїх персональних даних надавати в строк до 10 робочих днів відповідальній особі уточнену інформацію щодо відомостей про мене, необхідних для реалізації вимог чинного законодавства.</i></p> <p>03.06.2020 <span style="float: right;">Ривко</span></p>
--

З працівником, який працевлаштовується, в обов'язковому порядку укладають трудовий договір або контракт.

**Трудовий договір** — це угода між працівником і роботодавцем. У її межах працівник зобов'язується виконувати роботу, визначену такою угодою. У свою чергу, роботодавець зобов'язується виплачувати працівнику заробітну плату і забезпечувати умови праці, необхідні для виконання роботи, передбачені законодавством про працю, колективним договором та угодою сторін. Таке визначення трудового договору надано в ст. 21 КЗпП.

За загальним правилом трудовий договір можна укласти як у письмовій, так і в усній формі. Але в окремих випадках, установлених ст. 24 КЗпП, дотримання письмової форми трудового договору є обов'язковим.

Так, у **письмовій формі** укладають трудові договори:

- 1) при організованому наборі працівників;
- 2) при укладенні трудового договору про роботу в районах з особливими природними географічними та геологічними умовами та умовами підвищеного ризику для здоров'я;
- 3) при укладенні контракту;

4) у випадках, коли працівник наполягає на укладенні трудового договору в письмовій формі;

5) при укладенні трудового договору з неповнолітнім;

6) якщо роботодавцем є фізична особа, у тому числі фізична особа — підприємець;

7) при укладенні трудового договору про дистанційну (надомну) роботу;

8) в інших випадках, передбачених законодавством України.

У трудовому договорі, що укладається в письмовій формі, **в обов'язковому порядку мають бути зазначені:**

- прізвище, ім'я та по батькові працівника;

- найменування роботодавця - юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові роботодавця - фізичної особи;

- місце роботи (об'єкт, дільниця, цех, структурний підрозділ);

- найменування роботи, професії або посади, трудові функції, які виконуватиме працівник (визначаються посадовою інструкцією). Зауважте: найменування роботи, професії або посади в трудовому договорі повинно зазначатися відповідно до Класифікатора професій;

- умови оплати праці (встановлюються відповідно до затвердженої на підприємстві системи оплати праці);

- дата початку дії трудового договору та дата, коли працівник повинен фактично стати до роботи;

- строк дії трудового договору (якщо договір є строковим).

Крім цього, у трудовому договорі можна встановлювати інші умови роботи (наприклад, про строк випробування, матеріальну відповідальність тощо). Проте зауважте: умови трудового договору, які погіршують становище працівника порівняно з чинним законодавством і колективним договором, вважаються недійсними (ст. 9 КЗпП).

Особливою формою трудового договору є **контракт**. У ньому строк його дії, права, обов'язки та відповідальність сторін (у тому числі матеріальна), умови матеріального забезпечення й організації праці працівника, умови розірвання договору, у тому числі дострокового, можуть установлюватися угодою сторін (ст. 21 КЗпП). Зверніть увагу: роботодавець має право працевлаштувати працівника шляхом укладення з ним контракту тільки у **випадках, прямо передбачених законом** (ч. 3 ст. 21 КЗпП).

Типову форму контракту затверджено наказом Мінпраці від 15.04.94 р. № 23. Крім того, для деяких категорій працівників різними міністерствами і відомствами затверджено окремі типові форми контракту. Далі наведемо приклад трудового договору (табл. 1.31).

## ТРУДОВИЙ ДОГОВІР

м. Рівне

15.06.2020

Товариство з обмеженою відповідальністю «Веселка» в особі директора Сидоренка Івана Петровича, що діє на підставі Статуту (іменується далі Роботодавець), з одного боку, і громадянин Лісниченко Дмитро Мирославович (іменується далі Працівник), з іншого боку, уклали цей договір про нижченаведене:

### 1. Загальні положення

- 1.1. Цей договір регулює трудові відносини між Працівником і Роботодавцем.
- 1.2. Працівник приймається на роботу до ТОВ «Веселка» на посаду економіста з планування.
- 1.3. Працівник здійснює роботу у планово-економічному відділі.
- 1.4. Під час виконання роботи Працівник підпорядковується безпосередньо начальнику планово-економічного відділу (посадовій особі, що виконує його обов'язки).
- 1.5. ТОВ «Веселка» є для Працівника основним місцем роботи.

### 2. Строк дії трудового договору

- 2.1. Цей трудовий договір є безстроковим.
- 2.2. Договір набирає чинності 18 червня 2020 року. З дати набуття чинності цим договором Працівник зобов'язаний стати до роботи.

### 3. Строк випробування

- 3.1. При укладенні цього трудового договору Працівнику встановлюється строк випробування з метою перевірки відповідності його кваліфікації роботі, що йому доручається.
- 3.2. Строк випробування становить 2 місяці з дати початку роботи. До строку випробування не зараховуються періоди відсутності Працівника на роботі.

### 4. Права та обов'язки сторін

- 4.1. Відповідно до цього трудового договору Працівник зобов'язується виконувати роботу, визначену цим договором, а Роботодавець зобов'язується виплачувати Працівнику заробітну плату і забезпечувати умови праці, необхідні для виконання такої роботи, передбачені законо-

давством та угодою сторін.

#### 4.2. Працівник має право на:

- надання роботи, обумовленої трудовим договором;
- робоче місце, що відповідає нормативним вимогам з охорони праці та умовам, передбаченим колективним договором;
- своєчасну і в повному обсязі виплату заробітної плати відповідно до своєї кваліфікації, складності та умов роботи, кількості та якості виконаної роботи;
- відпочинок, що забезпечується наданням щотижневих вихідних днів, святкових і неробочих днів, оплачуваних щорічних відпусток;
- повну і достовірну інформацію про умови праці та вимоги охорони праці на робочому місці;
- професійну підготовку, перепідготовку і підвищення своєї кваліфікації;
- захист своїх трудових прав і законних інтересів усіма не забороненими законом способами;
- відшкодування шкоди, заподіяної йому у зв'язку з виконанням трудових обов'язків у порядку, встановленому законодавством України.

Працівник має також інші права, надані йому трудовим законодавством.

#### 4.3. Працівник зобов'язується:

- сумлінно виконувати роботу, передбачену трудовим договором, завданнями Роботодавця і посадовою інструкцією;
- дотримуватися Правил внутрішнього трудового розпорядку;
- дотримуватися норм і правил охорони праці, пожежної безпеки та виробничої санітарії;
- дбайливо ставитися до майна Роботодавця (у тому числі до майна третіх осіб, що знаходиться у Роботодавця, якщо Роботодавець несе відповідальність за збереження цього майна);
- негайно повідомляти керівництву підприємства про виникнення ситуації, що становить загрозу для життя і здоров'я людей, збереження майна Роботодавця;
- вживати заходів з усунення причин і умов, що перешкоджають нормальному виконанню роботи, та негайно повідомляти про подію, що сталася, керівництву підприємства;
- дотримуватися встановленого Роботодавцем порядку зберігання документів, матеріальних і грошових цінностей;
- не розголошувати конфіденційну інформацію, а також відомості, які складають комерційну таємницю підприємства, і нести відповідальність за її розголошення відповідно до чинного законодавства України;
- підвищувати свою професійну кваліфікацію шляхом систематичного самостійного вивчення нормативно-правових актів, спеціальної літератури, іншої спеціальної інформації за своєю посадою і виконуваною роботою;
- виконувати інші обов'язки відповідно до норм законодавства і цього трудового договору.

Роботодавець не має права вимагати від Працівника виконання обов'язків, не обумовлених трудовим договором.

#### 4.4. Роботодавець має право:

- заохочувати Працівника за сумлінну ефективну працю;
- вимагати від Працівника виконання ним трудових обов'язків і дбайливого ставлення до майна Роботодавця, дотримання Правил внутрішнього трудового розпорядку, трудової дисципліни, норм і правил з охорони праці, пожежної безпеки і виробничої санітарії;
- притягати Працівника до дисциплінарної та матеріальної відповідальності в порядку, встановленому законодавством України.

Роботодавець має також інші права, надані йому трудовим законодавством.

#### 4.5. Роботодавець зобов'язується:

— дотримуватися трудового законодавства та інших нормативно-правових актів, що містять норми трудового права, локальних нормативних актів, умов колективного договору і цього трудового договору;

— надавати Працівнику роботу, обумовлену трудовим договором;

— забезпечувати Працівнику безпечні умови праці, що відповідають вимогам нормативно-правових актів з питань охорони праці;

— забезпечувати Працівника всіма засобами, необхідними для виконання ним своїх трудових обов'язків;

— забезпечувати своєчасну і в повному обсязі виплату заробітної плати;

— виконувати інші обов'язки, передбачені трудовим законодавством, колективним договором і цим трудовим договором.

4.6. Невключення до трудового договору будь-яких прав та (або) обов'язків сторін, які встановлені трудовим законодавством та іншими нормативно-правовими актами, що містять норми трудового права, а також умовами колективного договору, не може розглядатися як відмова від реалізації цих прав або виконання цих обов'язків.

### 5. Режим праці та відпочинку

5.1. Працівнику встановлюється п'ятиденний 40-годинний робочий тиждень. Вихідні дні — субота і неділя. Час початку та закінчення роботи, час перерв у роботі, а також інші питання організації праці та використання робочого часу визначаються Правилами внутрішнього трудового розпорядку.

5.2. За погодженням з Роботодавцем Працівнику може встановлюватися режим неповного робочого часу, а також гнучкий режим робочого часу.

5.3. У вихідні та святкові/неробочі дні робота зазвичай не проводиться. Вихід Працівника на роботу у вихідні та святкові/неробочі дні можливий тільки у випадках, установлених законодавством, і з оплатою праці в розмірі не нижче мінімального рівня, встановленого законодавством.

Якщо вихід Працівника на роботу у вихідні або святкові/неробочі дні здійснювався за його самостійним рішенням без письмового розпорядження керівника підприємства, вимоги абзацу першого цього пункту не застосовуються.

5.4. Працівнику надається щорічна основна оплачувана відпустка тривалістю 24 календарних дні в строки, передбачені графіком відпусток, що затверджується на підприємстві.

5.5. За сімейними обставинами та з інших поважних причин Працівнику за його заявою може бути надана відпустка без збереження заробітної плати тривалістю не більше 15 календарних днів на рік (якщо надання відпустки не позначиться на нормальній роботі підприємства).

5.6. У випадках, передбачених чинним законодавством, Працівнику надаються інші оплачувані та неоплачувані відпустки.

### 6. Умови оплати праці

6.1. За виконання обов'язків, передбачених посадовою інструкцією і цим договором, Працівнику встановлюється посадовий оклад згідно зі штатним розписом підприємства.

6.2. За підсумками роботи за місяць, квартал і рік Роботодавець здійснює преміювання Працівника відповідно до Положення про преміювання, що діє на підприємстві.

6.3. Роботодавець виплачує заробітну плату двічі на місяць: 7 і 22 числа. Якщо день виплати заробітної плати збігається з вихідним або неробочим (святковим) днем, виплата заробітної плати здійснюється напередодні. Заробітна плата за час відпустки виплачується не пізніше ніж за три дні до її початку.

## 7. Гарантії та компенсації

7.1. На Працівника повністю поширюються пільги і гарантії, встановлені законодавством України, установчими документами підприємства і колективним договором.

## 8. Відповідальність сторін, вирішення спорів

8.1. У разі невиконання або неналежного виконання обов'язків, передбачених цим договором, Роботодавець несе відповідальність згідно з чинним законодавством України.

8.2. У разі невиконання або неналежного виконання Працівником своїх обов'язків, зазначених у цьому договорі, порушення трудового законодавства, Правил внутрішнього трудового розпорядку, інших локальних нормативних актів Роботодавця, а також завдання Роботодавцю матеріальної шкоди Працівник несе дисциплінарну, матеріальну та іншу відповідальність згідно з чинним законодавством.

Працівник не несе відповідальності за неналежне виконання цього трудового договору, якщо це сталося внаслідок невиконання Роботодавцем своїх обов'язків за договором.

8.3. При виникненні спору щодо виконання положень цього договору спір підлягає врегулюванню шляхом безпосередніх переговорів між Працівником і Роботодавцем. Якщо спір між сторонами не буде врегульований шляхом переговорів, то розбіжності вирішуються в порядку, встановленому законодавством України.

## 9. Зміна, припинення і розірвання договору

9.1. Цей трудовий договір у період його дії може бути змінений або доповнений. Зміни і доповнення до договору вносяться за згодою сторін і оформляються додатковою угодою до трудового договору.

9.2. Цей трудовий договір розривається на підставах і в порядку, передбачених чинним законодавством про працю.

9.3. При звільненні Працівника з посади економіста з планування здійснюється передача справ новому економісту з планування або іншому працівнику, призначеному наказом керівника підприємства, з оформленням відповідного акта.

## 10. Інші умови

10.1. Сторони зобов'язуються не розголошувати умови цього трудового договору без взаємної згоди.

10.2. У питаннях, не обумовлених цим договором, сторони керуються законодавчими актами України, які поширюються на підприємство, Статутом підприємства, колективним договором та іншими документами, обов'язковими для сторін.

10.3. Цей трудовий договір складений у двох примірниках, що мають однакову юридичну силу, по одному для кожної зі сторін.

## 11. Адреси та реквізити сторін

### Роботодавець

Товариство з обмеженою відповідальністю  
«Веселка»

Код ЄДРПОУ: 21222324

Адреса: м. Рівне, вул. Кленова, 30

Директор Сидоренко І. П. Сидоренко

### Працівник

Лісниченко Дмитро Мирославович

Адреса: м. Рівне, вул. Лісна, 5

Паспорт: МК № 223344, виданий 17.07.2000

Київським РВХМУ УМВС України  
в Харківській обл.

Лісниченко Д. М. Лісниченко

Укладення трудового договору (контракту) між роботодавцем і найманою особою має бути оформлено **наказом (розпорядженням) про прийняття на роботу** (ст. 24 КЗпП). З таким документом працівника ознайомлюють під підпис.



На відміну від попередніх документів, наказ (розпорядження) про прийняття на роботу має офіційно встановлену форму. Це *типова форма № П-1*, затверджена наказом № 489. Проте в разі потреби роботодавець може допрацьовувати її «під себе» - доповнювати якимись відомостями або вносити до неї інші зміни. Також він має право й зовсім розробити власну, зручну для нього форму наказу (розпорядження).

Якщо ви наважилися самостійно розробити форму наказу про прийняття на роботу, то зауважте: він повинен містити всі обов'язкові реквізити типової форми № П-1.

Розглянемо приклади оформлення наказу про:

1) прийняття на основне місце роботи на невизначений строк з нормальною тривалістю робочого дня (типової форми № П-1) (табл. 1.32);

Таблиця 1.32

<p>ТОВ «Сатурн»</p> <hr/> <p>найменування підприємства (установи, організації)</p>	<p><b>Типова форма № П-1</b>  <b>ЗАТВЕРДЖЕНО</b>          наказом Держкомстату України          від 5 грудня 2008 р. № 489</p>																		
<p><b>НАКАЗ (РОЗПОРЯДЖЕННЯ) № 74-ос від «11» червня 2020 р.</b>  <b>про прийняття на роботу</b></p>																			
<p>Подворчан Антон Петрович          (прізвище, ім'я, по батькові)</p>																			
<p>Прийняти на роботу з «15» червня 2020 р.          до «__» _____ 20__ р.          (заповнюється у разі строкового трудового договору (контракту))</p>	<table border="1" style="width: 100%;"> <tr> <td>Табельний номер</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">078</td> </tr> </table>	Табельний номер	078																
Табельний номер																			
078																			
<p>Відділ планування          назва структурного підрозділу          Економіст з планування          назва професії (посади), кваліфікація</p>																			
<p><b>умови прийняття на роботу</b>          (необхідне відмітити позначкою «х»):</p> <p><input type="checkbox"/> на конкурсній основі</p> <p><input type="checkbox"/> за умовами контракту до _____          у разі необхідності вказати дату (дд.мм.рррр.)</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> зі строком випробування <u>2</u> місяців</p> <p><input type="checkbox"/> на час виконання певної роботи</p> <p><input type="checkbox"/> на період відсутності основного працівника</p> <p><input type="checkbox"/> із кадрового резерву</p> <p><input type="checkbox"/> за результатами успішного стажування</p> <p><input type="checkbox"/> переведення</p> <p><input type="checkbox"/> _____</p>	<p><b>умови роботи:</b>          (необхідне відмітити позначкою «х»):</p> <p>робота: <input checked="" type="checkbox"/> основна <input type="checkbox"/> за сумісництвом</p> <p>умови праці (згідно атестації робочого місця):</p> <p><input checked="" type="checkbox"/> тривалість робочого дня (тижня) <u>8</u> год. <u>00</u> хв.</p> <p><input type="checkbox"/> тривалість робочого дня (тижня) при роботі з неповним робочим часом _____ год.</p> <p><input type="checkbox"/> _____</p> <p><input type="checkbox"/> _____</p>																		
<p>оклад (тарифна ставка) <table border="1" style="display: inline-table; text-align: center;"><tr><td>1</td><td>6</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td></tr></table> грн. <table border="1" style="display: inline-table; text-align: center;"><tr><td>0</td><td>0</td></tr></table> коп.</p>		1	6	0	0	0	0	0											
1	6	0	0	0															
0	0																		
<p>надбавка за _____ <table border="1" style="display: inline-table; text-align: center;"><tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr></table> %, надбавка за _____ <table border="1" style="display: inline-table; text-align: center;"><tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr></table> %</p> <p>надбавка за _____ <table border="1" style="display: inline-table; text-align: center;"><tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr></table> %, надбавка за _____ <table border="1" style="display: inline-table; text-align: center;"><tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr></table> %</p> <p>доплата _____ грн. <table border="1" style="display: inline-table; text-align: center;"><tr><td> </td><td> </td></tr></table> коп.</p>																			
<p>Керівник підприємства          (установи, організації)</p> <p>З наказом          (розпорядженням)          ознайомлений</p>	<p>Щербіна          (підпис)</p> <p>А. А. Щербіна          (прізвище, ім'я, по батькові)</p> <p>Подворчан          (підпис працівника)</p> <p>«11» червня 2020 року</p>																		

2) прийняття на роботу за сумісництвом на час виконання певної роботи (наказ оформлено в довільній формі) (табл. 1.33).

Таблиця 1.33

Приватне підприємство «Млин»		
<b>НАКАЗ</b>		
01.06.2020	м. Київ	№ 23-ос
Про прийняття на роботу		
ПРИЙНЯТИ:		
ЄРОХІНА Леоніда Олександровича фрезерувальником 3 розряду до ремонтно-механічного цеху за сумісництвом на час виконання пуско-налагоджувальних робіт з оплатою праці 70 грн/год з 8 червня 2020 року.		
Підстава: заява Єрохіна Л. О. від 28.05.2020.		
Директор	Любий	С. О. Любий
З наказом ознайомлений:	Єрохін	Л. О. Єрохін 01.06.2020

Перш ніж допустити нового співробітника до роботи, не забудьте відправити податківцям **повідомлення** про прийняття працівника на роботу за формою, затвердженою постановою КМУ від 17.06.2015 р. № 413.

Але тут є винятки. Повідомлення **не потрібно подавати** при прийнятті на роботу:

- 1) керівника підприємства, установи, організації;
- 2) члена виконавчого органу господарського товариства.

Після того як трудовий договір (контракт) укладено, видано наказ (розпорядження) про прийняття на роботу, можна переходити до наступного етапу. На нового співробітника потрібно заповнити **особову картку**. При цьому заводять її на кожну особу, прийняту на постійну, тимчасову або сезонну роботу, у тому числі за сумісництвом. Зазвичай цим займаються працівники кадрової служби (відділу кадрів) підприємства. *Типову форму цього документа № П-2* затверджено наказом № 495. Для держслужбовців наказом Нацагентства з питань держслужби від 19.05.2020 р. № 77-20 затверджено спеціальну форму особової картки.

Особову картку заповнюють в одному примірнику на підставі опитування працівника і відповідних документів: паспорта, військового квитка (тимчасового посвідчення, виданого замість військового квитка або посвідчення про приписку до призовної дільниці), трудової книжки, диплому (свідоцтва, посвідчення) про закінчення навчального закладу та інших документів.

Якщо протягом трудової діяльності на цьому підприємстві змінюються дані про працівника (освіта, місце проживання, сімейний стан, П. І. Б. тощо), їх також потрібно зазначити в особовій картці.

З кожним записом, що вноситься до трудової книжки (вкладиша) на підставі наказу (розпорядження) про прийняття на роботу, переведення та звільнення, працівника ознайомлюють **під підпис** в особовій картці. Особові картки комплектують відповідно до штатного розпису за структурними підрозділами, а всередині структурного підрозділу - за прізвищами працівників **в алфавітному порядку**.

Особові картки військовозобов'язаних працівників і працівників-призовників зберігають в алфавітному порядку в окремій картотеці, поділеній на чотири групи (п. 44 Порядку № 921):

- **перша група** - особові картки військовозобов'язаних офіцерського складу;

- **друга група** - особові картки військовозобов'язаних рядового, сержантського і старшинського складу;

- **третья група** - особові картки військовозобов'язаних жінок;

- **четверта група** - особові картки призовників.

На військовозобов'язаних, заброньованих за підприємствами на період мобілізації та на військовий час, **особові картки виділяють окремо в кожній групі**.

Особові картки на осіб, знятих з військового обліку за віком або за станом здоров'я, зберігають у загальній картотеці підприємства.

Особова картка типової форми № П-2 складається з п'яти розділів. У загальних рисах розглянемо, як їх заповнюють.

**Розділ I «Загальні відомості».** Тут відображають загальні відомості про працівника:

прізвище, ім'я, по батькові; дату народження; громадянство; дані про освіту; відомості про останнє місце роботи та причини звільнення з нього; сімейний стан; адресу реєстрації та фактичного місця проживання тощо. Змінилися дані про працівника (наприклад, П. І. Б., місце проживання)? Як ми вже говорили, такі зміни потрібно відобразити в особовій картці. Зазвичай їх уносять таким чином: однією рисою закреслюють старі дані працівника і поруч (або вище) вписують нові. Далі на полі особової картки поряд з оновленими даними або нижче в графі «Додаткові відомості» працівник, що вносив зміни, зазначає реквізити документа, на підставі якого вони були внесені, проставляє дату і свій підпис.

Є й інший шлях вирішення цього питання. Так, деякі кадровики в такому разі заповнюють на працівника **нову особову картку** з уже зміненими особовими даними. При цьому і в старій, і в новій особовій картці роблять запис про те, що особова картка була замінена узв'язку зі зміною тих чи інших даних про працівника.

Ще один варіант, який застосовується окремими кадровиками, - вносити дані до пунктів 10-12 розділу I олівцем.

**Розділ II «Відомості про військовий облік».** Цей розділ особової картки заповнює особа, відповідальна за ведення військового обліку на підприємстві, на

підставі військовооблікових документів. При цьому керуватися йому слід положеннями Порядку № 921. Порядок заповнення розділу II особової картки залежить від категорії осіб, що підлягають військовому обліку.

Зняття з військового обліку за віком здійснюється на підставі відмітки військового комісаріату у військово-обліковому документі. При цьому в особовій картці працівника роблять відмітку: «Виключений з військового обліку за віком» (п. 43 Порядку № 921).

**Розділ III «Професійна освіта на виробництві (за рахунок підприємства-роботодавця)».** Цей розділ заповнюють на підставі документів, що підтверджують проходження працівником первинної професійної підготовки і перепідготовки, підвищення кваліфікації на виробництві (підвищення кваліфікації керівних працівників і спеціалістів). Тут же зазначають відомості про професійне навчання працівників за рахунок підприємства на базі інших суб'єктів господарювання.

**У розділі IV «Призначення і переведення»** до першого рядка вносять запис про прийняття на роботу. У наступних рядках цього розділу роблять записи про переведення працівника на іншу постійну роботу. А ось інформацію про тимчасове переведення на іншу роботу тут **не відображають**. Найменування професії, на яку прийнятий/переведений працівник, та її код зазначають відповідно до Класифікатора професій.

Із записами в цьому розділі працівника ознайомлюють під підпис у графі «Підпис працівника».

**Розділ V «Відпустки».** Тут наводять відомості про відпустки всіх видів, що надаються працівнику. У графі «Вид відпустки» зазначають вид відпустки (наприклад, щорічна основна відпустка, відпустка працівникам, що мають дітей, тощо) і кількість днів відпустки.

У графі «За який період» зазначають період, за який надано відпустку. У разі надання відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, відпустки для догляду за дитиною до досягнення нею 3 (6, 16, 18) років, відпустки у зв'язку з усиновленням дитини і творчої відпустки цю графу не заповнюють.

**У рядку «Додаткові відомості»** наводять дані, які не були зазначені в інших розділах особової картки, наприклад, про судимість, наявність урядових нагород, про участь у війнах, знання іноземних мов, обрання на виборну посаду тощо. Також тут зазначають належність особи до певної категорії працівників, які мають право на пільги та гарантії, встановлені чинним законодавством (особа з інвалідністю, «чорнобилець», «афганець», одинока мати тощо), і документ, на підставі якого працівник віднесений до цієї категорії.

**У рядку «Дата і причина звільнення (підстава)»** зазначають дату звільнення працівника згідно з наказом (розпорядженням) про звільнення\*, а також причину звільнення з посиланням на відповідну норму *КЗпП*. Ну а тепер наведемо приклад заповнення особової картки типової форми № П-2 за період часу від прийняття працівника на підприємство до його звільнення (табл. 1.34).

<b>ТОВ «Омега»</b> <small>Найменування підприємства (установи, організації)</small>		<b>Типова форма № П-2</b> <b>ЗАТВЕРДЖЕНО</b> наказом Держкомстату та Міністерства оборони України від 25 грудня 2009 р. № 495/656			
Код ЄДРПОУ	21224327				
Дата заповнення	Табельний номер	Індивідуальний ідентифікаційний номер	Стать (чоловіча, жіноча)	Вид роботи (основна, за сумісництвом)	місце для фотокартки
22.01.2018	237	2830403020	чол.	основна	
<b>ОСОБОВА КАРТКА ПРАЦІВНИКА</b>					
<b>I. ЗАГАЛЬНІ ВІДОМОСТІ</b>					
1. Прізвище <u>Дуб</u> Ім'я <u>Іван</u> По батькові <u>Іванович</u>					
2. Дата народження <u>«20» жовтня 1983 р.</u> 3. Громадянство <u>Україна</u>					
4. Освіта (базова загальна середня, повна загальна середня, професійно-технічна, неповна вища, базова вища, повна вища) <u>повна вища</u>					
Назва освітнього закладу		Диплом (свідоцтво), серія, номер		Рік закінчення	
<i>Харківський національний університет імені В. Н. Каразіна</i>		<i>ХА 39154314</i>		<i>2008</i>	
Спеціальність (професія) за дипломом (свідоцтвом)		Кваліфікація за дипломом (свідоцтвом)		Форма навчання (денна, вечірня, заочна)	
<i>Маркетинг</i>		<i>Маркетолог</i>		<i>денна</i>	
5. Післядипломна професійна підготовка: навчання в (необхідне відмітити x) <input type="checkbox"/> аспірантурі <input type="checkbox"/> ад'юнктурі <input type="checkbox"/> докторантурі					
Назва освітнього, наукового закладу		Диплом, номер, дата видачі		Рік закінчення	

6. Останнє місце роботи ТОВ «Мир» посада (професія) маркетолог

7. Стаж роботи станом на «22» січня 2018 р. Загальний 6 днів 10 місяців 9 років,  
що дає право на надбавку за вислугу років — днів — місяців — років.

8. Дата та причина звільнення (скорочення штатів; за власним бажанням, за прогул та інші порушення, невідповідність займаній посаді тощо) «15» січня 2018 р. За власним бажанням (ст. 38 КЗпП України)

9. Відомості про отримання пенсії (у разі наявності вказати вид пенсійних виплат згідно з чинним законодавством) \_\_\_\_\_

10. Родинний стан одружений

Ступінь родинного зв'язку (склад сім'ї)	П. І. Б.	Рік народження
Дружина	Дуб Анна Петрівна	1984
Донька	Дуб Вероніка Іванівна	2011
Син	Дуб Олександр Іванович	2016

11. Місце фактичного проживання (область, місто, район, вулиця, № будинку, квартири, номер контактної телефону, поштовий індекс) 61070, м. Харків, вул. Академіка Павлова, 141, кв. 14,  
тел. (057) 787-00-00

12. Місце проживання за державною реєстрацією м. Харків, вул. Академіка Павлова, 141, кв. 14

Паспорт: серія МН № 141822, ким виданий Київським РВ ХМУ УМВС України в Харківській обл.,  
дата видачі 22 листопада 1999 р.

## II. ВІДОМОСТІ ПРО ВІЙСЬКОВИЙ ОБЛІК

Група обліку — Придатність до військової служби —

Категорія обліку 1 Назва райвійськкомату за місцем реєстрації  
військовий квиток серії СО № 693318 Київський РВК м. Харкова

Склад командний Назва райвійськкомату за місцем фактичного  
проживання Київський РВК м. Харкова

Військове звання лейтенант

Військово-облікова спеціальність № 261000 Перебування на спеціальному обліку —

## III. ПРОФЕСІЙНА ОСВІТА НА ВИРОБНИЦТВІ (ЗА РАХУНОК ПІДПРИЄМСТВА-РОБОТОДАВЦЯ)

Дата	Назва структурного підрозділу	Період навчання	Вид навчання	Форма навчання	Назва документа, що посвідчує професійну освіту, ким виданий

#### IV. ПРИЗНАЧЕННЯ І ПЕРЕВЕДЕННЯ

Дата	Назва структурного підрозділу (код)	Професія, посада		Розряд (оклад)	Підстава, наказ №	Підпис працівника
		назва	код за КП*			
22.01.2018	Відділ збуту	Фахівець з методів розширення ринку збуту	2419.2	11200,00	№ 28-ос від 17.01.2018	Дуб
15.07.2019	Відділ збуту	Начальник відділу збуту	1233	15600,00	№ 58-ос від 10.07.2019	Дуб

\* Відповідно до Класифікатора професій ДК 003-2005, затвердженого наказом Держстандарту України від 26.12.2005 № 375, з урахуванням позначки кваліфікаційного рівня (6 знаків, наприклад, код професії «муляр» — 7122.2).

#### V. ВІДПУСТКИ

Вид відпустки	За який період	Дата		Підстава, наказ №
		початку відпустки	закінчення відпустки	
Щорічна основна, 24 к. дн.	22.01.2018 — 21.01.2019	04.02.2019	27.02.2019	№ 6-в від 14.01.2019
Щорічна основна, 24 к. дн.	22.01.2019 — 21.01.2020	03.02.2020	26.02.2020	№ 11-в від 20.01.2020

Додаткові відомості \_\_\_\_\_

Дата і причина звільнення (підстава) 03.03.2020 за власним бажанням (ст. 38 КЗпП України),  
наказ № 34-ос від 27.02.2020

Працівник кадрової служби інспектор з кадрів Путря С. С. Путря  
(посада) (підпис) (П. І. Б.)

Підпис працівника Дуб «03» березня 2020 р.  
(дата)

У процесі господарської діяльності підприємства може виникнути необхідність перевести працівника на іншу роботу на цьому ж підприємстві або ж

здійснити його переміщення всередині підприємства. Залежно від причин і підстав для таких дій законодавство передбачає **декілька варіантів**.

Розглянемо їх у деталях.

**1. Переведення на іншу постійну роботу на тому ж підприємстві** (ч. 1 ст. 32 КЗпП). Таке переведення допускається **тільки за згодою працівника**. При цьому форма, у якій працівник може висловити свою згоду на переведення, законодавством не встановлена. На нашу думку, така згода може бути оформлена **двома способами**:

- або окремою заявою працівника,
- або безпосередньо в наказі на переведення.

Майте на увазі: **не вважається переведенням** на іншу роботу переміщення працівника всередині підприємства на інше робоче місце, до іншого структурного підрозділу (у тій же місцевості), доручення роботи на іншому обладнанні в межах спеціальності, кваліфікації або посади, обумовленої трудовим договором (про такі зміни в роботі див. нижче).

У цьому випадку переведення може ініціювати як роботодавець, так і сам працівник.

Підставою для видання **наказу (розпорядження) про переведення** можуть слугувати **такі документи**:

- заява працівника з проханням про переведення - якщо ініціатором переведення є працівник;
- доповідна записка керівника структурного підрозділу або кадрової служби про необхідність переведення і пропозиція про переведення на іншу роботу - якщо ініціатором переведення є роботодавець;
- подання про переведення - якщо працівника переводять на вищу посаду.

Складаючи такий документ, врахуйте: в ньому має бути оформлена згода працівника на його переведення на іншу постійну роботу на цьому ж підприємстві. Приклад заяви табл. 1.35, а приклади наказу і подання про переведення працівника на іншу постійну роботу на тому ж підприємстві табл.1.36 та табл. 1.37.

Таблиця 1.35

<i>Директору ТОВ «Альянс» Демченку П. М. консультанта з економічних питань Кирилова Дмитра Борисовича</i>	
<i>Заява</i>	
<i>Прошу перевести мене на постійну роботу на посаду аудитора відділу аудиту у зв'язку з вакансією, що відкрилася.</i>	
<i>16.06.2020</i>	<i>Кирилов</i>



Таблиця 1.36

Товариство з обмеженою відповідальністю «Альянс»		
<b>НАКАЗ</b>		
18.06.2020	м. Харків	№ 43-ос
Про переведення на іншу роботу		
<b>ПЕРЕВЕСТИ:</b>		
КИРИЛОВА Дмитра Борисовича на посаду аудитора відділу аудиту з окладом згідно зі штатним розписом, звільнивши його з посади консультанта з економічних питань консультаційного відділу, з 22.06.2020.		
Підстава: заява Кирилова Д. Б. від 16.06.2020.		
Директор	<i>Демченко</i>	П. М. Демченко
З наказом ознайомлений:	<i>Кирилов</i>	Д. Б. Кирилов 18.06.2020

Таблиця 1.37

ТОВ «Квітень» Технічний відділ	Генеральному директору Павлову С. Ю.	
<b>ПОДАННЯ</b>		
10.06.2020 № 2		
Про переведення на іншу роботу		
У зв'язку з наявністю у технічному відділі вакантної посади заступника начальника технічного відділу пропоную перевести на цю посаду провідного інженера з підготовки виробництва Святенка Миколу Григоровича.		
Святенко М. Г. має вищу технічну освіту і стаж роботи на посаді провідного інженера з підготовки виробництва 7 років. За час роботи на підприємстві він зарекомендував себе як висококваліфікований спеціаліст і відповідальний працівник.		
Вважаю, що Святенко М. Г. відповідає всім вимогам, що висуваються до претендента на посаду заступника начальника технічного відділу.		
Начальник технічного відділу	<i>Поляков</i>	Є. С. Поляков
<i>Згоден на переведення на посаду заступника начальника технічного відділу</i>		
<i>Провідний інженер з підготовки виробництва 10.06.2020</i>	<i>Святенко</i>	<i>М. Г. Святенко</i>

**2. Переміщення всередині підприємства** (ч. 2 ст. 32 КЗпП). Переміщення всередині підприємства на інше місце роботи, до іншого структурного підрозділу в тій же місцевості, доручення роботи на іншому механізмі або агрегаті в межах спеціальності, кваліфікації або посади, обумовленої трудовим договором, можуть здійснюватися **без згоди працівника**.

Ініціатором такого переміщення виступає зазвичай роботодавець. **Але!** Є одне обмеження:

При цьому наявність медичних протипоказань має бути документально підтверджена відповідним **медичним висновком**.

З документуванням переміщення працівника всередині підприємства особливих складнощів немає. Тут буде потрібно скласти лише два документи:  
- доповідну записку керівника структурного підрозділу (іншої посадової особи) про необхідність переміщення працівника;  
- наказ (розпорядження) керівника про переміщення.

Запис про переміщення до трудової книжки **не вносять**. Як може виглядати наказ про переміщення працівника на інше робоче місце див. табл. 1.38.

Таблиця 1.38

Приватне підприємство «Осіріс»		
<b>НАКАЗ</b>		
03.06.2020	м. Рівне	№ 16-ос
Про переміщення на інше місце роботи		
У зв'язку з відкриттям нової кав'ярні № 4 і на підставі ст. 32 КЗпП України		
<b>ПЕРЕМІСТИТИ:</b>		
ПОТАПЕНКА Єгора Леонідовича, баристу кав'ярні № 2, на нове робоче місце в кав'ярню № 4 без зміни трудових функцій і визначених сторонами умов трудового договору від 14.03.2019 № 6/2019 з 06.06.2020.		
Підстава: доповідна записка начальника відділу розвитку мережі кав'ярень Глуховського О. М. від 21.05.2020.		
Директор	Сєдов	І. І. Сєдов
З наказом ознайомлений:	Потапенко	Є. Л. Потапенко 03.06.2020

**3. Тимчасове переведення на іншу роботу, не обумовлену трудовим договором** (ст. 33 КЗпП). У загальному випадку таке переведення допускається тільки за згодою працівника (про винятки див. нижче).

Ініціатором переведення на іншу роботу, не обумовлену трудовим договором зазвичай виступає роботодавець. Після закінчення строку переведення працівник повертається до попередньої роботи.

Зверніть увагу: Від цього і залежатиме наступне оформлення переведення працівника. Так, якщо пропозицію про переведення зроблено в **усній** формі, слід отримати від працівника **заяву** про тимчасове переведення на іншу роботу, не обумовлену трудовим договором. Якщо ж пропозиція працівникові оформлена **письмово**, то скласти заяву **не обов'язково**.

Достатньо наявності відмітки працівника про згоду на переведення в пропозиції про таке переведення.

В обох випадках керівник підприємства повинен видати **наказ** про тимчасове переведення на іншу роботу за згодою працівника.

Запис про тимчасове переведення до трудової книжки **не вносять**.

Нижче ви можете побачити приклади:

- пропозиції про тимчасове переведення на іншу роботу (табл. 1.39);
- заяви працівника зі згодою на тимчасове переведення, якщо пропозиція зроблена в усній формі (табл. 1.40);
- наказу про тимчасове переведення на іншу роботу за згодою працівника (табл. 1.41).

Таблиця 1.39

Товариство з обмеженою відповідальністю «Бриз»	Старшому фахівцю із зв'язків з громадськістю та пресою Мірошниченку М. В.	
<b>ПРОПОЗИЦІЯ</b> <b>про тимчасове переведення на іншу роботу</b>		
17.06.2020	м. Тернопіль	№ 6
Шановний Максиме Вікторовичу!		
Пропонуємо Вам тимчасове переведення на посаду начальника відділу із зв'язків з громадськістю на час хвороби Кирилюка О. Ф. з окладом згідно зі штатним розписом з 18.06.2020.		
Директор	Гончаренко	А. П. Гончаренко
Згоден з тимчасовим переведенням на посаду начальника відділу із зв'язків з громадськістю на час хвороби Кирилюка О. Ф.		
Старший фахівець із зв'язків з громадськістю та пресою 17.06.2020	Мірошниченко	М. В. Мірошниченко

Таблиця 1.40

Директору ТОВ «Бриз» Гончаренку А. П. старшого фахівця із зв'язків з громадськістю та пресою Мірошніченка Максима Вікторовича	
Заява	
Згодний з тимчасовим переведенням на посаду начальника відділу із зв'язків з громадськістю на період хвороби Кирилюка О. Ф.	
17.06.2020	Мірошніченко

Таблиця 1.41

Товариство з обмеженою відповідальністю «Бриз»		
<b>НАКАЗ</b>		
17.06.2020	м. Тернопіль	№ 64-ос
Про тимчасове переведення на іншу роботу		
ПЕРЕВЕСТИ:		
МІРОШНИЧЕНКА Максима Вікторовича, старшого фахівця із зв'язків з громадськістю та пресою, тимчасово на посаду начальника відділу із зв'язків з громадськістю на час хвороби Кирилюка Олега Федоровича з окладом згідно зі штатним розписом з 18.06.2020.		
Підстава: заява Мірошніченка М. В. від 17.06.2020.		
Директор	Гончаренко	А. П. Гончаренко
З наказом ознайомлений:	Мірошніченко	М. В. Мірошніченко 17.06.2020

Конституція України гарантує кожному громадянину захист від незаконного звільнення (ч. 6 ст. 43). Тому на випадок, якщо працівник вирішить оскаржити законність свого звільнення в суді, важливо належним чином задокументувати розставання з ним. Які документи потрібні **при звільненні працівника**, залежить від підстави такого звільнення. Найбільш поширені випадки розглянемо в табл. 1.42.

## Документи що оформлюються при звільненні

Підстава звільнення (стаття КЗпП)	Документи, що оформляються при звільненні
<p><i>За угодою сторін (п. 1 ч. 1 ст. 36 КЗпП)</i></p>	<p>1) заява працівника* (якщо ініціатором припинення трудового договору є працівник) або окремий документ, складений у довільній формі та підписаний сторонами трудового договору**;</p> <p>2) наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)</p> <p>У трудовій книжці в такому разі роблять запис: <b>«Звільнений за угодою сторін, п. 1 ч. 1 ст. 36 КЗпП України»</b></p>
<p>* У заяві працівник повинен зазначити бажану дату звільнення. Текст заяви може бути таким: «Прошу звільнити мене за угодою сторін 19.06.2020». У свою чергу, керівник може завізувати заяву працівника своєю згодою.</p> <p>** Свого часу Мінсоцполітики зазначало, що для звільнення за угодою сторін роботодавцю достатньо оформити наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (див. лист від 04.04.2014 р. № 60/06/186-14). При цьому згода працівника, на думку фахівців цього відомства, фіксується шляхом ознайомлення з наказом під підпис. Проте рекомендуємо все ж скласти окремий письмовий документ, що ініціює звільнення.</p>	
<p><i>У зв'язку із закінченням строку трудового договору (п. 2 ч. 1 ст. 36 КЗпП)</i></p>	<p>Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)*.</p> <p>При цьому в трудовій книжці роблять запис: <b>«Звільнений у зв'язку із закінченням строку трудового договору, п. 2 ч. 1 ст. 36 КЗпП України»</b></p>
<p>* Припинення строкового трудового договору після закінчення строку його дії не вимагає від працівника оформлення заяви про звільнення. Адже підписуючи строковий трудовий договір, він фактично висловлює свою згоду на його припинення після закінчення строку, на який договір було укладено. А ось роботодавцю потрібно заздалегідь попередити працівника про дату припинення з ним трудових відносин (наприклад, шляхом ознайомлення з наказом про звільнення). Наказ про звільнення може бути виданий в останній день дії строкового трудового договору або до цього, але із зазначенням дати звільнення, обумовленої строком трудового договору.</p>	
<p><i>У зв'язку з переведенням на інше підприємство (п. 5 ч. 1 ст. 36 КЗпП)</i></p>	<p><i>Якщо ініціатор переведення - керівник підприємства, з якого планується звільнення:</i></p> <p>1) лист-запит до керівника підприємства, на яке планується переведення, з проханням прийняти працівника на роботу в порядку переведення;</p> <p>2) письмова згода приймаючої сторони (потенційного роботодавця) прийняти працівника на роботу в порядку переведення;</p> <p>3) заява працівника про звільнення у зв'язку з переведенням на інше підприємство;</p> <p>4) наказ (розпорядження) про припинення трудового</p>

	<p>договору (контракту)*.</p> <p><i>Якщо ініціатор переведення — керівник підприємства, на яке планується переведення:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) лист-клопотання, підписаний керівником підприємства, на яке працівник переводиться, на ім'я керівника підприємства, на якому зараз працює потенційний працівник (приклад оформлення див. нижче);</li> <li>2) письмова згода нинішнього роботодавця на таке переведення;</li> <li>3) заява працівника про звільнення у зв'язку з переведенням на інше підприємство;</li> <li>4) наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)*.</li> </ol> <p>У трудовій книжці працівника роблять запис: «Звільнений у зв'язку з переведенням на (зазначаєте нового роботодавця), п. 5 ч. 1 ст. 36 КЗпП України». Якщо працівник хоче скористатися своїм правом зберегти дні щорічної відпустки, не використані на попередньому місці роботи, від такого працівника потрібно отримати письмову заяву з проханням перерахувати належну йому компенсацію за невикористану відпустку на нове місце роботи.</p>
<p>* Якою датою оформити звільнення працівника, сторони трудового договору, що розривається, вирішують самостійно. Але якщо час переведення на нове робоче місце був обмежений приймаючою стороною в ході проведених переговорів, то доведеться дотримуватися встановленого зобов'язаннями строку.</p>	
<p><i>За ініціативою працівника, з яким укладено безстроковий трудовий договір (ст. 38 КЗпП)</i></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) заява працівника про звільнення* (приклад див. нижче);</li> <li>2) наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту).</li> </ol> <p>Крім того, в окремих випадках, передбачених ч. 1 ст. 38 КЗпП, неможливість продовжувати роботу на цьому підприємстві має бути підтверджена, зокрема, такими документами:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- довідкою про переведення чоловіка (дружини) на роботу до іншої місцевості, виданою його (її) роботодавцем;</li> <li>- довідкою про вступ працівника до навчального закладу, виданою таким навчальним закладом;</li> <li>- медичним висновком про неможливість проживання працівника в цій місцевості;</li> <li>- медичним висновком про необхідність догляду за хворим членом сім'ї тощо.</li> </ul> <p>При розірванні безстрокового трудового договору за ініціативою працівника до його трудової книжки вносять запис:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- «Звільнений за власним бажанням, ст. 38 КЗпП України»</li> <li>- у випадку, коли припиняється безстроковий трудовий</li> </ul>

	<p>договір без поважних причин;</p> <p>- «Звільнений за власним бажанням у зв'язку з (зазначає причину), ст. 38 КЗпП України» - при розірванні безстрокового трудового договору, якщо є поважні причини.</p>
<p>* У загальному випадку таку заяву працівник зобов'язаний подати за 2 тижні до бажаної дати звільнення. Виняток — випадки, коли в нього є поважна причина для звільнення, встановлена ч. 1 ст. 38 КЗпП. У такому разі заява повинна містити підставу для розірвання трудового договору (ст. 38 КЗпП), причину звільнення, бажану дату звільнення, дату складання і підпис працівника.</p>	
<p><i>За ініціативою працівника, з яким укладено строковий трудовий договір (ст. 39 КЗпП)</i></p>	<p>1) заява працівника про звільнення із зазначенням причини*;</p> <p>2) наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту).</p> <p>При розірванні строкового трудового договору за ініціативою працівника в трудовій книжці роблять такий запис: <b>«Звільнений за власним бажанням у зв'язку з (зазначає причину), ст. 39 КЗпП України»</b></p>
<p>* Зверніть увагу: двотижневого строку попередження про бажання розірвати строковий трудовий договір КЗпП не передбачає. Тобто, бажаючи розірвати строковий договір, працівник повинен зазначити в заяві підставу, причину звільнення і бажану дату. При цьому якщо причина звільнення не зазначена в переліку, наведеному в ст. 39 КЗпП, роботодавець має право відмовити працівнику в звільненні та вимагати відпрацювати встановлений у строковому договорі строк або завершити певну роботу.</p>	
<p><i>У зв'язку з поновленням на роботі працівника, який раніше виконував цю роботу (п. 6 ч. 1 ст. 40 КЗпП)</i></p>	<p>1) копія рішення суду про поновлення на роботі працівника, який раніше виконував цю роботу;</p> <p>2) наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту).</p> <p>Працівнику видають копію наказу про звільнення. У трудовій книжці того, кого звільняють, роблять запис: <b>«Звільнений у зв'язку з поновленням на роботі працівника, який раніше виконував цю роботу, п. 6 ч. 1 ст. 40 КЗпП України»</b></p>
<p><i>За вчинення працівником розкрадання (у тому числі дрібного*) майна власника (п. 8 ч. 1 ст. 40 КЗпП)</i></p>	<p>1) копія вироку суду, що набрав законної сили, або постанови компетентного органу про накладення адміністративного стягнення чи про застосування заходів громадського впливу;</p> <p>2) наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту).</p> <p>Працівнику видають копію наказу про звільнення. У трудовій книжці працівника здійснюється запис: <b>«Звільнений у зв'язку з вчиненням за місцем роботи розкрадання майна, встановленого вироком суду, що набрав законної сили (постановою про накладення адміністративного стягнення / застосування заходів громадського впливу), п. 8 ч. 1 ст. 40 КЗпП України»</b></p>

Отже, вашій увазі представляємо **приклади оформлення**:  
- заяви про звільнення за власним бажанням (табл. 1.43)

Таблиця 1.43

Директору ПП «Камелія» Коновалову П. Д. швачки Денисенко Марини Леонідівни	
<b>Заява</b>	
Прошу звільнити мене за власним бажанням згідно зі ст. 38 КЗпП України 16.06.2020 у зв'язку з необхідністю догляду за хворим батьком. Медичний висновок про необхідність догляду за хворим членом сім'ї додаю.	
15.06.2020	Денисенко

- повідомлення про звільнення у зв'язку зі скороченням штату (табл. 1.44)

Таблиця 1.44

Товариство з обмеженою відповідальністю «Одисей»	Водію автотранспортних засобів Горбенку Д. В.	
<b>ПОВІДОМЛЕННЯ</b>		
Про припинення трудового договору у зв'язку зі скороченням штату		
06.05.2020 № 8		
м. Запоріжжя		
Шановний Данило Володимировичу!		
Керуючись ч. 1 ст. 49 <sup>2</sup> КЗпП України, повідомляємо Вас про те, що у зв'язку зі скороченням штату працівників підприємства (див. наказ від 28.04.2020 № 39) займана Вами посада водія автотранспортних засобів транспортного відділу підлягає скороченню.		
Трудовий договір з Вами планується розірвати 10 липня 2020 року на підставі п. 1 ч. 1 ст. 40 КЗпП України. При звільненні за вказаною підставою Ви маєте право на отримання вихідної допомоги, передбаченої ст. 44 КЗпП України, у розмірі однієї середньомісячної заробітної плати.		
Доводимо до Вашого відома, що в разі появи на підприємстві вакансій, які відповідають Вашій кваліфікації, до планованої дати розірвання трудового договору Вам буде направлена пропозиція щодо іншої роботи.		
Директор з управління персоналом	Міщенко	К. О. Міщенко
З повідомленням ознайомлений, один примірник отримав:		
Водій автотранспортних засобів 06.05.2020	Горбенко	Д. В. Горбенко



- подання на отримання попередньої згоди виборного органу первинної профспілкової організації на звільнення (табл. 1.45).

Таблиця 1.45

Голові профспілкового комітету ТОВ «Одисей» Хижняку А. С. генерального директора ТОВ «Одисей» Слабунова М. Л.		
<b>ПОДАННЯ</b> <b>на отримання попередньої згоди на звільнення</b>		
<p>У зв'язку зі зниженням кількості транспортних перевезень і раціоналізацією робочих місць на підприємстві згідно з наказом від 28.04.2020 № 39 проводиться скорочення штату працівників на 5 осіб. Про майбутнє звільнення працівники були попереджені не менше ніж за два місяці. Одночасно з попередженням, виходячи з можливостей підприємства, окремим працівникам пропонується працевлаштування на вакантні посади.</p> <p>Виходячи з вищевикладеного і відповідно до ст. 43 КЗпП України прошу надати попередню згоду на звільнення водія автотранспортних засобів транспортного відділу Горбенка Данила Володимировича на підставі п. 1 ч. 1 ст. 40 КЗпП України у зв'язку зі скороченням штату працівників підприємства. Горбенко Д. В. не має переважного права на збереження робочого місця.</p>		
Генеральний директор ТОВ «Одисей» 15.06.2020	Слабунов	М. Л. Слабунов

- витягу з протоколу засідання виборного органу первинної профспілкової організації з попередньою згодою на звільнення (табл. 1.46)

Таблиця 1.46

Первинна профспілкова організація ТОВ «Одисей»		
<b>ВИТЯГ ІЗ ПРОТОКОЛУ</b>		
19.06.2020	м. Запоріжжя	№ 7
Засідання профспілкового комітету		
Голова — Хижняк А. С. Секретар — Венедиктов П. І.		
Присутні:	Гребенюк А. Ю., Виноградова О. В., Фоменко Л. А.	
Запрошені:	директор з управління персоналом Міщенко К. О. водій автотранспортних засобів транспортного відділу Горбенко Д. В.	
Порядок денний:		
1. Про надання попередньої згоди на звільнення водія автотранспортних засобів транспортного відділу Горбенка Д. В. на підставі п. 1 ч. 1 ст. 40 КЗпП України у зв'язку зі скороченням штату працівників підприємства.		
Інформація директора з управління персоналом Міщенко К. О.		

**І. СЛУХАЛИ:**

Міщенко К. О. — Інформував про подання генерального директора ТОВ «Одисей» Слабунова М. Л. на отримання попередньої згоди виборного органу первинної профспілкової організації на звільнення водія автотранспортних засобів транспортного відділу Горбенка Д. В. на підставі п. 1 ч. 1 ст. 40 КЗпП України у зв'язку зі скороченням штату працівників підприємства.

**УХВАЛИЛИ:**

1. Надати попередню згоду на звільнення водія автотранспортних засобів транспортного відділу Горбенка Д. В. на підставі п. 1 ч. 1 ст. 40 КЗпП України у зв'язку зі скороченням штату працівників підприємства.

Голова

А. С. Хижняк

Секретар

П. І. Венедиктов

Згідно з оригіналом

Секретар  
22.06.2020

Венедиктов

П. І. Венедиктов

- листа-клопотання про переведення на інше підприємство (табл. 1.47)

Таблиця 1.47

Товариство з обмеженою  
відповідальністю «Версус»

Директору ТОВ «Марс»  
Маслову Г. О.

вул. Чернишевська, 59, м. Харків, 61002  
тел. 711-71-71  
Код ЄДРПОУ 21222324

09.06.2020 № 18/2020  
На № \_\_\_\_ від \_\_\_\_\_

Про переведення працівника

Шановний Геннадію Олександровичу!

Просимо Вас звільнити економіста Власова В'ячеслава Михайловича в порядку переведення на постійне місце роботи до ТОВ «Версус» на підставі п. 5 ч. 1 ст. 36 КЗпП України в строк до 19.06.2020.

Обов'язок з укладення трудового договору з Власовим В. М. ТОВ «Версус» нестиме до 26.06.2020 включно.

Директор ТОВ «Версус»

Семенов

О. Д. Семенов

- наказу про звільнення за формою № П-4 (табл. 1.48)

<b>ПП «Есмеральда»</b> <i>найменування підприємства (установи, організації)</i>		<b>Типова форма № П-4</b> <b>ЗАТВЕРДЖЕНО</b> наказом Держкомстату України від 5 грудня 2008 р. № 489	
		Код ЄДРПОУ	25232425
		Дата складання	04.06.2020
<b>НАКАЗ № 21-ос</b> <b>(РОЗПОРЯДЖЕННЯ)</b> <b>про припинення трудового договору (контракту)</b>			
Звільнити «05» червня 2020 року			
			Табельний номер  032
<b>Нікитенко Руслан Олегович</b> <i>прізвище, ім'я, по батькові</i>			
<b>Відділ експлуатації інженерно-технічних систем</b> <i>назва структурного підрозділу</i>			
<b>Технік-електрик</b> <i>назва професії (посади), розряд, клас (категорія) кваліфікації</i>			
<b>За угодою сторін</b> <i>причина звільнення</i>			
<b>П. 1 ч. 1 ст. 36 КЗпП України</b> <i>підстави звільнення</i>			
<input type="checkbox"/> Вихідна допомога ___ грн ___ коп.			
Керівник підприємства (установи, організації)	<u>Павлюк</u> <i>підпис</i>	<u>С. Д. Павлюк</u> <i>п. і. б.</i>	
З наказом (розпорядженням) ознайомлений	<u>Нікитенко</u> <i>підпис працівника</i>	<b>«04» червня 2020 року</b>	

## 2. Організація розробки положення про оплату праці

Положення про оплату праці розробляється роботодавцем самостійно. У ньому він фіксує системи та форми оплати праці, що застосовуються на підприємстві, визначає структуру заробітної плати, мінімальний посадовий оклад (тарифну ставку), строки і порядок виплати зарплати, порядок вирішення трудових спорів з питань оплати праці.

У додатках до Положення про оплату праці можуть бути наведені схеми посадових окладів, тарифні сітки розрядів та коефіцієнтів з оплати праці працівників, схеми тарифних розрядів, відрядні розцінки.

Тепер поговоримо детальніше про те, що являють собою перелічені документи та як їх правильно скласти.

### Схема посадових окладів

Це перелік посад (від вищої до нижчої) та відповідних їм посадових окладів в абсолютному (гривні) або відносному (посадові коефіцієнти) розмірі. Якщо говорити про схему посадових окладів, у якій наведено їх абсолютні розміри, то вона матиме вигляд таблиці, що складається з двох граф. У першій наводять професії (посади), у другій - оклади\*.

\* За таким принципом установлені оклади за посадами, наприклад, у наказі Мінпраці «Про умови оплати праці робітників, зайнятих обслуговуванням органів виконавчої влади, місцевого самоврядування та їх виконавчих органів, органів прокуратури, судів та інших органів» від 02.10.96 р. № 77.

Зверніть увагу: у схемі посадових окладів за окремими посадами оклади можуть бути наведені в певному діапазоні (так звана «вилка» окладів). У цьому випадку конкретні розміри місячних окладів працівникам з однаковими посадами встановлюються залежно від їхньої кваліфікації, складності виконуваних робіт, умов праці. Наведемо на рис. 1.1 фрагмент схеми посадових окладів, у якому за кожною посадою наведено їх абсолютні суми.

Додаток 1 до Положення про оплату праці	
Схема посадових окладів	
Найменування посади	Місячний оклад, грн
Генеральний директор	50000
Директор фінансовий	37000
<...>	
Бухгалтер	9000 – 12000
<...>	
<...>	

Рис. 1.1. Фрагмент схеми посадових окладів

Водночас підприємство при встановленні окладів працівникам може використовувати такий самий підхід, що й при визначенні тарифних ставок робітникам, тобто з присвоєнням посадам тарифних розрядів і затвердженням міжпосадових коефіцієнтів. Далі поговоримо про цей варіант детальніше.

### Тарифні сітки і схеми тарифних розрядів

Тарифні сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників, а також схеми тарифних розрядів є елементами диференціації розмірів оплати праці. Вони дозволяють установити правильні співвідношення між оплатою праці та кваліфікаційним рівнем працівників.

**Тарифна сітка** - це сукупність кваліфікаційних тарифних розрядів і відповідних їм тарифних (посадових) коефіцієнтів, за якими визначають розмір тарифних ставок (окладів) оплати праці працівників залежно від складності виконуваних робіт і кваліфікації працівників. Вона має вигляд таблиці, у якій кожному тарифному розряду присвоєно свій **тарифний коефіцієнт**. Тарифний

коефіцієнт кожного наступного розряду показує рівень підвищення оплати праці працівника цього розряду порівняно з оплатою праці робітника 1-го розряду.

Наведемо на рис. 1.2 фрагменти тарифної сітки і схеми тарифних (посадових) розрядів.

Додаток 1 до Положення про оплату праці	
Єдина тарифна сітка розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників	
Тарифний розряд	Тарифний коефіцієнт
1	1
2	1,3
<...>	
10	5,82
<...>	
Схема тарифних розрядів	
Посада	Тарифний розряд
Генеральний директор	10
<...>	
Водій автотранспортних засобів	2
Прибиральник виробничих приміщень	1
Охоронник	1
<...>	
<...>	

Рис. 1.2. Фрагменти тарифної сітки та схеми тарифних (посадових) розрядів

У цьому випадку розмір тарифної ставки (окладу) обчислюють так:

- 1) визначають, який тарифний розряд присвоєний конкретній посаді;
- 2) знаходять тарифний коефіцієнт, що відповідає цьому тарифному розряду;
- 3) множать тарифний коефіцієнт на мінімальну тарифну ставку (оклад)

працівника 1-готарифного розряду.

При цьому мінімальну тарифну ставку (оклад) фіксують у Положенні про оплату праці. Важливо! Трудовим законодавством (див.ст. 96 КЗпП і ст. 6 Закону про оплату праці) визначено: мінімальна тарифна ставка в місячному розмірі (оклад) не може бути менше прожиткового мінімуму, встановленого для працездатних осіб **на 1 січня календарного року (у 2023 році — 2684 грн).**

Використовуючи інформацію, наведену на рис. 1.2, припустимо, що на підприємстві мінімальна тарифна ставка працівника 1-го тарифного розряду

дорівнює 2200 грн. Тоді оклад генерального директора знаходимо, помноживши тарифну ставку працівника 1-го тарифного розряду (2200 грн) на тарифний коефіцієнт, установлений для тарифного розряду, що відповідає посаді «генеральний директор» (5,82). Отримуємо оклад 12804 грн (2200 грн x 5,82).

Майте на увазі! Якщо роботодавець застосовує погодинну оплату праці, то мінімальну годинну тарифну ставку, нижче якої не можна оплачувати працю працівника, він обчислює **самостійно**.

Це робиться так. Суму прожиткового мінімуму, встановленого для працездатних осіб на 1 січня звітного року, ділимо на середньомісячну норму тривалості робочого часу. У свою чергу, середньомісячну норму тривалості робочого часу знаходять шляхом ділення норми робочого часу за рік, **установленої для працівника (повна зайнятість), на 12.**

Так, у 2023 році при річній нормі робочого часу 2080 год (40-годинний п'ятиденний робочий тиждень з двома вихідними днями в суботу та неділю при однаковій тривалості часу роботи за день протягом робочого тижня) мінімальний розмір годинної тарифної ставки дорівнюватиме:

$$2684 : (2080 : 12) = \mathbf{15,48} \text{ (грн/год)}.$$

Зверніть увагу: Водночас таке збільшення може бути передбачене колдоговором (Положенням про оплату праці, іншим нормативним актом роботодавця, що регулює питання оплати праці працівників), що діє на підприємстві.

Також майте на увазі: підприємство може встановити інший розмір мінімальної тарифної ставки (окладу) працівника 1-го розряду, наприклад, прив'язавши його до мінімальної заробітної плати (далі — МЗП). Головне, щоб він був не нижчий за прожитковий мінімум для працездатних осіб на 1 січня календарного року.

### **Диференціація окладів (тарифних ставок)**

Мінімальна тарифна ставка (оклад), встановлена ст. 96 КЗпП і ст. 6 Закону про оплату праці, — це свого роду межа, нижче якої опускатися не можна. У такому розмірі може бути нарахована основна зарплата за **просту некваліфіковану працю** (Але пам'ятайте: загальна сума зарплати за місяць при виконанні норми праці не може бути нижча МЗП (ст. 31 Закону про оплату праці)). Якщо ж виконання роботи потребує певної кваліфікації (навичок), оклад (тарифну ставку) слід визначати з урахуванням міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень розмірів тарифних ставок (посадових окладів). Цього вимагає ст. 96 КЗпП.

З урахуванням наведеного, оклад (тарифна ставка) в мінімальному розмірі, визначеному законом, може бути встановлений **тільки для простих професій**. Нагадаємо, що перелік цих професій наведено в розд. 9 Класифікатора професій.

За посадою, яка потребує кваліфікації, встановлювати оклад (тарифну ставку) на рівні прожитмінімуму категорично не радимо, навіть якщо це єдина посада в штатному розписі (наприклад, директор).

Посади відносять до певних тарифних розрядів за погодженням з **виборним органом первинної профспілкової організації** (профспілковим представником).

Це вимога ст. 96 КЗпП. Причому якщо така інформація буде відображена в Положенні про оплату праці (колдоговорі підприємства), то погодження відбудеться автоматично при погодженні самого Положення (колдоговору).

Припустимо, підприємство в Положенні про оплату праці навело мінімальну тарифну ставку (оклад) і схему посадових окладів в абсолютному розмірі (у гривнях). Як тоді бути в ситуації з підвищенням окладів (зростанням мінімальної тарифної ставки)? Чи потрібно кожного разу вносити зміни до Положення про оплату праці? Наша рекомендація для такого випадку: передбачте в Положенні норми, які регулюють порядок перерахунку заробітної плати.

Припустимо, на вашому підприємстві оклади (тарифні ставки) підвищуються один раз на рік у січні у зв'язку зі зростанням прожиттєвого мінімуму і, відповідно, мінімальної тарифної ставки (окладу). У цьому разі в Положенні про оплату праці можна прописати, наприклад, що розміри тарифних ставок (окладів) змінюються пропорційно підвищенню тарифної слід диференціювати оклади (тарифні ставки) за посадами залежно від кваліфікації працівника та складності робіт передбачте в Положенні норми, які регулюють порядок перерахунку заробітної плати ставки (окладу) працівника 1-го тарифного розряду, розрахунок якої здійснюється згідно з відповідним пунктом Положення про оплату праці.

Для того щоб уникнути окладів з копійками, можна прописати в «окладоформулюючому» документі (у Положенні про оплату праці) правила округлення до 1 або 10 гривень.

Якщо ви підвищуєте зарплату частіше (наприклад, кожні два місяці, щоб уникнути індексації), то це теж не проблема.

У Положенні про оплату праці можна, наприклад, зафіксувати, що наведені в ньому розміри окладів (тарифних ставок) - це базові розміри. При цьому перегляд окладів (тарифних ставок) здійснюється на підприємстві таким чином: оклади (тарифні ставки) підвищують у січні на 20 %, у березні, травні, липні, вересні та листопаді — на 0,5 % порівняно з раніше затвердженими в штатному розписі окладами (тарифними ставками).

У результаті, маючи Положення про оплату праці, у якому належним чином прописано механізм перегляду окладів (тарифних ставок), підприємство легко зможе скласти штатний розпис. І погоджувати його з профкомом або представником трудового колективу вже не доведеться. Адже всі показники, які використовувалися при розрахунку окладів (тарифних ставок), уже погоджені «оптом» у Положенні про оплату праці. Далі наведемо зразок Положення про оплату праці (табл. 1.49).

Товариство з обмеженою відповідальністю «Лотос»	ЗАТВЕРДЖУЮ Генеральний директор Петренко А. В. Петренко 01.06.2020
<b>ПОЛОЖЕННЯ про оплату праці працівників ТОВ «Лотос»</b>	
01.06.2020	
м. Луцьк	
<b>1. Загальні положення</b>	
1.1. Це Положення про оплату праці розроблено відповідно до Кодексу законів про працю України від 10.12.1971, Закону України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР та інших нормативно-правових документів, що регулюють питання оплати праці.	
1.2. Положення про оплату праці встановлює систему оплати праці на підприємстві, її структуру, строки та періодичність виплати заробітної плати, регулює інші питання оплати праці працівників ТОВ «Лотос» (далі — Підприємство).	
1.3. Це Положення поширюється на всіх працівників, що здійснюють трудову діяльність на Підприємстві на підставі укладених з ними трудових договорів.	
1.4. Положення про оплату праці вводиться з метою підвищення матеріальної зацікавленості працівників у поліпшенні виробничих та економічних результатів діяльності Підприємства.	
1.5. Завданнями Положення про оплату праці є: — запровадження гнучкої системи матеріального стимулювання; — підвищення мотивації до праці працівників Підприємства, забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у поліпшенні якісних і кількісних результатів праці: виконанні планових завдань, зниженні витрат на виробництво одиниці продукції, удосконаленні технологічних процесів тощо;	
— розкриття кадрового потенціалу; — стимулювання ініціативи і творчості працівників; — усунення диспропорцій в оплаті праці різних категорій та професійних груп працівників; — раціональне використання фонду оплати праці тощо.	
1.6. Критеріями рівня оплати праці працівників Підприємства є: — результати господарської діяльності Підприємства та рівень його дохідності; — внесок кожного працівника в результати господарської діяльності Підприємства; — рівна оплата за рівну працю, недопущення дискримінації в оплаті праці.	
1.7. Умови оплати праці працівників, у тому числі розміри посадових окладів (тарифних ставок), відрядних розцінок, визначаються трудовим договором, штатним розписом Підприємства і цим Положенням про оплату праці. Розмір заробітної плати працівника за повністю виконану місячну (годинну) норму праці не може бути нижчим за розмір мінімальної заробітної плати.	
При обчисленні розміру заробітної плати працівника для забезпечення її мінімального розміру не враховуються доплати за роботу в несприятливих умовах праці та підвищеного ризику для здоров'я, за роботу в нічний та надурочний час, роз'їзний характер робіт, премії до святкових і ювілейних дат.	
1.8. Положення про оплату праці може бути доповнене або змінене за погодженням із профспілковим комітетом Підприємства.	
1.9. Доведення цього Положення до відома працівників здійснюється керівниками підрозділів Підприємства.	
1.10. Усі питання, пов'язані з нарахуванням та розміром заробітної плати (включаючи премії та надбавки), працівник вирішує зі своїм безпосереднім керівником, а за його відсутності — із	



заступником генерального директора, до повноважень якого входить кураторство питань оплати праці працівників. У разі неможливості вирішити питання, що виникли, із зазначеними особами працівник має право звернутися до керівника Підприємства.

1.11. Про нові або зміну чинних умов оплати праці в бік погіршення Підприємство повідомляє працівника не пізніше ніж за два місяці до їх введення або зміни.

## **2. Система та форми оплати праці**

2.1. На Підприємстві застосовується тарифна система оплати праці.

2.2. На Підприємстві встановлюються почасово-преміальна і пряма відрядна оплата праці.

2.3. Почасово-преміальна оплата праці встановлюється для всіх працівників Підприємства, за винятком працівників цехів № 1 і № 2, професійні назви робіт яких включені до розділів «Кваліфіковані робітники з інструментом» і «Робітники з обслуговування, експлуатації та контролювання за роботою технологічного устаткування, складання устаткування та машин» Класифікатора професій ДК 003:2010.

При почасово-преміальній системі оплати праці працівникам понад основну заробітну плату, обчислену виходячи з окладу (тарифної ставки) за фактично відпрацьований час, виплачується щомісячна премія за конкретні досягнення в роботі відповідно до затвердженого Положення про преміювання.

2.4. Пряма відрядна оплата праці встановлюється для працівників цехів № 1 і № 2, професійні назви робіт яких включені до розділів «Кваліфіковані робітники з інструментом» і «Робітники з обслуговування, експлуатації та контролювання за роботою технологічного устаткування, складання устаткування та машин» Класифікатора професій ДК 003:2010.

При прямій відрядній оплаті праці заробіток працівнику обчислюється за заздалегідь установленими розцінками за кожен одиницю якісно виробленої продукції.

## **3. Структура заробітної плати**

Заробітна плата — це основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) працівникам за виконану ними роботу.

3.1. Основна заробітна плата:

а) винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками;

б) оплата при переведенні працівника на нижчеоплачувану роботу у випадках і розмірах, передбачених чинним законодавством;

в) оплата при невиконанні норм виробітку та виготовленні продукції, що виявилася браком, не з вини працівника;

г) оплата праці за час перебування у відрядженні (не включає відшкодування витрат у зв'язку з відрядженням: добових, вартості проїзду, витрат на наймання житлового приміщення);

г) інші виплати, перелічені в п. 2.1 Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5.

3.2. Додаткова заробітна плата:

а) надбавки та доплати в розмірах, передбачених чинним законодавством, у тому числі за:

— суміщення посад (професій);

— розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт;

— виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника;

— роботу в нічний час;

— виконання особливо важливої роботи на певний термін;

— інші доплати та надбавки, передбачені чинним законодавством;

б) премії та винагороди, що мають систематичний характер (згідно з Положенням про преміювання);

- в) оплата роботи в надурочний час, у святкові та неробочі дні в розмірах і за розцінками, встановленими чинним законодавством;
  - г) суми індексації заробітної плати працівників;
  - г) суми компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати;
  - д) оплата за невідпрацьований час:
    - оплата, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних (основної та додаткових) відпусток і додаткових відпусток працівникам, які мають дітей, у розмірах, передбачених законодавством;
    - оплата додаткових відпусток (понад передбачену законодавством тривалість), наданих відповідно до колективного договору;
    - оплата додаткових відпусток у зв'язку з навчанням;
    - оплата простоїв не з вини працівника;
    - в інших випадках, передбачених чинним законодавством;
  - е) інші виплати, перелічені в п. 2.2 Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5.
- 3.3. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати:**
- а) винагороди та заохочення, що здійснюються раз на рік або мають одноразовий характер (згідно з Положенням про преміювання):
    - винагороди за підсумками роботи за рік;
    - премії за виконання важливих та особливо важливих завдань;
    - одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці (до ювілейних і пам'ятних дат);
  - б) систематична матеріальна допомога на оздоровлення — у розмірі прожиткового мінімуму, встановленого законом для працездатних осіб;
  - в) оплата (часткова оплата) вартості санаторно-курортних і туристичних путівок за рахунок Підприємства;
  - г) інші виплати, що носять індивідуальний характер (оплата квартири та найманого житла, абонементів у групи здоров'я тощо);
  - г) інші виплати, перелічені в п. 2.3 Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5.

#### **4. Оклади (тарифні ставки), відрядні розцінки**

- 4.1. Працівникам, чиї професійні назви робіт віднесені Класифікатором професій ДК 003:2010 до розділів:
- «Законодавці, вищі державні службовці, керівники, менеджери (управителі)», «Професіонали», «Фахівці», «Технічні службовці» — встановлюються посадові оклади;
  - «Найпростіші професії» — установлюються місячні тарифні ставки.
- Іншим працівникам установлюються годинні тарифні ставки.
- 4.2. Відрядні розцінки для робітників-відрядників установлюються на кожну визначену роботу (операцію) виходячи з тарифної ставки, що відповідає розряду виконуваної роботи, та норми часу на цю роботу.
- 4.3. Єдина наскрізна тарифна сітка тарифних розрядів і тарифних коефіцієнтів, схема тарифних розрядів, годинні тарифні ставки наведено в додатках\* до цього Положення про оплату праці.
- 4.4. Розмір мінімальної місячної тарифної ставки робітника 1-го тарифного розряду (мінімального окладу) визначається в розмірі прожиткового мінімуму, встановленого законом для працездатних осіб на 1 січня календарного року.

Розмір мінімальної годинної тарифної ставки визначається шляхом ділення суми прожиткового мінімуму, встановленого для працездатних осіб на 1 січня звітного року, на середньомісячну норму тривалості робочого часу.

#### **5. Види та розміри доплат**

- 5.1. На Підприємстві встановлено доплати до окладів і тарифних ставок у таких розмірах:
- суміщення посад (професій) — 75 % окладу (тарифної ставки) за суміщеною посадою (професією);
  - розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт — 75 % окладу (тарифної ставки), який міг би бути виплачений за умови дотримання нормативної чисельності працівників;
  - виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника — 100 % окладу (тарифної ставки) відсутнього працівника;
  - робота в нічний час з 22:00 до 06:00 — 35 % годинної тарифної ставки (окладу) за кожну годину роботи в нічний час;
  - виконання особливо важливої роботи на певний термін — 50 % окладу (тарифної ставки).
- 5.2. На Підприємстві встановлено надбавки до тарифних ставок за класність:
- водіям 2 класу — 10 % тарифної ставки за відпрацьований водієм час;
  - водіям 1 класу — 25 % тарифної ставки за відпрацьований водієм час.

#### **6. Оплата часу простою**

6.1. Час простою не з вини працівника, у тому числі на період оголошення карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України, оплачується в розмірі двох третин тарифної ставки (окладу) установленого працівнику розряду.

Час простою з вини працівника не оплачується.

6.2. За час простою, коли виникла виробнича ситуація, небезпечна для життя чи здоров'я працівника або для людей, які його оточують, та навколишнього природного середовища не з його вини, за працівником зберігається середній заробіток.

#### **7. Оплата роботи у вихідні, святкові та неробочі дні**

7.1. Робота у вихідний день (якщо вона не була компенсована шляхом надання іншого дня відпочинку), а також у святковий/неробочий день оплачується в подвійному розмірі:

- 1) відрядникам — за подвійними відрядними розцінками;
- 2) працівникам, робота яких оплачується за годинними ставками, — у розмірі подвійної годинної ставки;
- 3) працівникам, які отримують місячний оклад, — у розмірі одинарної годинної ставки понад оклад, якщо робота у вихідний, святковий і неробочий день провадилася в межах місячної норми робочого часу, і в розмірі подвійної годинної ставки понад оклад, якщо робота провадилася понад місячну норму.

Оплата в зазначеному розмірі здійснюється за години, фактично відпрацьовані у вихідний або святковий/неробочий день.

#### **8. Оплата роботи в надурочний час**

8.1. Робота в надурочний час працівників з почасовою оплатою праці оплачується в подвійному розмірі годинної ставки.

8.2. За роботу в надурочний час робітникам-відрядникам виплачується доплата в розмірі 100 % тарифної ставки працівника відповідної кваліфікації, оплата праці якого здійснюється за погодинною системою, — за всі відпрацьовані надурочні години.

## **9. Перегляд та індексація заробітної плати**

9.1. Розміри окладів (тарифних ставок) працівників Підприємства змінюються пропорційно підвищенню тарифної ставки працівника 1-го тарифного розряду, встановленої п. 4.4 цього Положення.

Розміри тарифних ставок (окладів) з урахуванням підвищення фіксуються в штатному розписі, а відрядні розцінки — у розпорядженні керівника Підприємства.

9.2. Заробітна плата працівників підлягає індексації в порядку, встановленому чинним законодавством.

## **10. Строки та періодичність виплати заробітної плати**

10.1. Заробітна плата виплачується працівникам Підприємства в національній валюті України двічі на місяць — 7 і 22 числа кожного місяця.

Розмір заробітної плати за першу половину місяця становить 55 % установленої тарифної ставки (посадового окладу).

Робітникам-відрядникам сума авансу визначається виходячи з фактичного обсягу виробленої ними продукції за першу половину місяця і відрядних розцінок.

10.2. Якщо день виплати заробітної плати збігається з вихідним, святковим або неробочим днем, заробітна плата виплачується напередодні.

10.3. Заробітна плата за час відпустки виплачується не пізніше ніж за 3 дні до її початку.

У разі невиплати заробітної плати за час щорічної відпустки у встановлений строк така відпустка переноситься за бажанням працівника до отримання ним відпускних виплат.

10.4. При звільненні працівника виплата всіх сум, що належать йому від Підприємства, здійснюється в день звільнення. Якщо працівник у день звільнення не працював, то зазначені суми виплачуються не пізніше наступного дня після пред'явлення звільненим працівником вимоги про розрахунок.

10.5. Виплата заробітної плати здійснюється за бажанням працівника:

- з каси Підприємства;
- на особистий рахунок працівника в установі банку;
- поштовим переказом.

## **11. Обмеження розміру відрахувань із заробітної плати**

11.1. Відрахування із заробітної плати працівників здійснюються тільки у випадках, передбачених чинним законодавством.

11.2. При кожній виплаті заробітної плати загальний розмір усіх відрахувань не може перевищувати 20 %, а у випадках, окремо передбачених законодавством України, — 50 % заробітної плати, що належить до виплати. При стягненні аліментів на неповнолітніх дітей розмір утримань не може перевищувати 70 %.

## **12. Вирішення трудових спорів з питань оплати праці**

12.1. Трудові спори з питань оплати праці розглядаються та вирішуються відповідно до законодавства про трудові спори.

Директор з економіки

Шевченко

В. В. Шевченко

ПОГОДЖЕНО

Протокол засідання

профспілкового комітету

28.05.2020 № 11

### 3. Розробка правил внутрішнього трудового розпорядку

Правила внутрішнього трудового розпорядку (далі - Правила) – це локальний нормативний акт, який регламентує організацію праці на підприємстві. Зміст. Правила визначають трудовий розпорядок підприємств (ст. 142 КЗпП). Це доволі детальний документ, у якому зафіксовано домовленості сторін трудового договору (працівників і роботодавця) із цілої низки кадрових питань. Перелічимо їх:

- прийняття на роботу і звільнення з роботи;
- основні права та обов'язки працівників;
- основні обов'язки власника або уповноваженого ним органу;
- установлення робочого часу та часу відпочинку на підприємстві;
- надання відпусток;
- заохочення за успіхи в роботі;
- установлення відповідальності за порушення трудової дисципліни;
- інші положення, що стосуються організації роботи на підприємстві.

Зверніть увагу: Правила встановлюють **час початку і закінчення** роботи тільки тих категорій працівників, для яких цей час є **постійним**.

Якщо є необхідність і якщо це не заборонено Правилами, на прохання працівника йому можуть змінити встановлений режим роботи. Зміну режиму роботи оформляють наказом (розпорядженням) керівника підприємства.

**Ще в Правилах наводять:**

- порядок чергування працівників по змінах (ст. 58 КЗпП)
- час початку і закінчення перерви для відпочинку та харчування (ст. 66 КЗпП);
- у Правилах конкретизують тривалість робочого тижня і щоденної роботи (ст. 52 КЗпП);
- заохочення, що застосовуються (ст. 143 КЗпП);
- обов'язок працівників виконувати вимоги нормативних актів про охорону праці (ст. 159 КЗпП);
- порядок застосування до працівників дисциплінарного стягнення за порушення трудової дисципліни.

Ну і, нарешті, у **Правилах можна прописати:**

- необхідність присутності або відсутності працівників на роботі в разі простою (див. *Лист Мінсоцполітики від 23.10.2007 р. № 257/06/187-07*);
  - порядок харчування протягом робочого часу на тих роботах, на яких у зв'язку з умовами виробництва не можна встановити перерву (див. *лист Мінсоцполітики від 22.06.2007 р. № 199/13/116-07*);
  - зобов'язання адміністрації організувати облік явки на роботу і залишення роботи (див. *лист Мінсоцполітики від 04.10.2013 р. № 179/06/186-13*);
  - порядок та умови застосування гнучкого режиму робочого часу, якщо він застосовується на підприємстві (див. п. 2.9 Методрекомедацій № 359) тощо.
- При розробці Правил орієнтуйтеся на *КЗпП*, Типові правила № 213 (у частині, що не суперечить законодавству України).

Правила на кожному конкретному підприємстві розробляють роботодавець і виборний орган первинної профспілкової організації (профспілковий представник, представник трудового колективу). **Затверджують Правила загальні збори трудового колективу** (ст. 142 КЗпП).

Правила поширюються на всіх працівників та обов'язкові для виконання. Кожен новоприйнятий працівник має бути ознайомлений з чинними на підприємстві Правилами **під підпис** (ст. 29 КЗпП). Крім того, Правила вивішують в усіх підрозділах підприємства на видному місці. Мінсоцполітики в окремих роз'ясненнях наполягає на **обов'язковості** Правил і для підприємців (див. листи від 21.06.2017 р. № 312/0/22-17/13 і від 28.12.2017 р. № 568/0/22-17/134). Проте в листі від 21.05.2019 р. № 34/0/23-19/133 представники цього відомства говорять уже про **можливість** складання зазначеного документа підприємцями.

Тому До Правил не можна включати умови, які погіршують становище працівників порівняно з вимогами чинного законодавства якщо у вас Правил немає, апелюйте до того, що всі питання, для вирішення яких потрібні Правила, вже врегульовані в письмовому трудовому договорі з працівником.

Наведемо зразок Правил внутрішнього трудового розпорядку нижче.

<b>ЗАТВЕРДЖЕНО</b> Протокол загальних зборів трудового колективу ТОВ «Лотос» 01.06.2020 № 8
<b>ПРАВИЛА</b> <b>внутрішнього трудового розпорядку для працівників ТОВ «Лотос»</b>
<p>Ці Правила визначають внутрішній трудовий розпорядок у ТОВ «Лотос», регламентують порядок прийняття і звільнення працівників, установлюють основні права й обов'язки працівників і роботодавця, режим робочого часу і його використання, а також заходи заохочення за успіхи в роботі та відповідальність за порушення трудової дисципліни.</p>
<b>1. Загальні положення</b>
<p>1.1. Ці Правила внутрішнього трудового розпорядку для працівників ТОВ «Лотос» (далі — Правила) розроблені відповідно до Кодексу законів про працю України від 10.12.1971 (далі — КЗпП) і інших нормативно-правових актів, що регулюють трудові відносини в Україні.</p> <p>1.2. Правила визначають трудовий розпорядок у ТОВ «Лотос» (далі — Підприємство) і вводяться з метою зміцнення трудової дисципліни, раціонального використання робочого часу, досягнення високої якості роботи, підвищення продуктивності праці та відповідальності працівників за результати роботи Підприємства.</p> <p>1.3. Усі питання, пов'язані із застосуванням цих Правил, вирішує керівник Підприємства в межах наданих йому повноважень, а у випадках, передбачених законодавством, — спільно або за погодженням із профспілковим комітетом Підприємства.</p> <p>1.4. Усі трудові спори між працівниками і роботодавцем вирішуються в порядку, визначеному законодавством України.</p> <p>1.5. Ці Правила обов'язкові для виконання всіма працівниками Підприємства.</p> <p>1.6. Ці Правила доводяться до відома всіх працівників Підприємства.</p>
<b>2. Порядок прийняття на роботу, переведення і звільнення</b>
<p>2.1. Прийняття на роботу на Підприємство здійснюється шляхом укладення трудового договору. Право підписання трудового договору від імені роботодавця належить генеральному директору Підприємства.</p> <p>2.2. При укладенні трудового договору й оформленні на роботу працівник зобов'язаний надати такі документи:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>— паспорт або інший документ, що засвідчує особу;</li><li>— документ, що засвідчує присвоєння йому реєстраційного номера облікової картки платни-</li></ul>

ка податків (окрім осіб, які відмовилися від отримання такого номера і мають у паспорті відповідну відмітку);

— трудову книжку (якщо Підприємство є основним місцем роботи), крім випадків, коли фізична особа поступає на роботу вперше;

— військово-обліковий документ (призовники — посвідчення про приписку до призовної дільниці, військовозобов'язані — військовий квиток або тимчасове посвідчення);

— документ про спеціальну освіту (спеціальність, кваліфікацію), якщо робота, на яку претендує працівник, вимагає наявності спеціальних знань;

— документ про стан здоров'я (висновок попереднього медичного огляду) у випадках, визначених законодавством.

З метою повнішої оцінки професійних і ділових якостей потенційного працівника адміністрація Підприємства може вимагати в нього надання короткої письмової характеристики (резюме) виконуваної раніше роботи, володіння навичками користування комп'ютерною й оргтехнікою тощо.

Забороняється вимагати від осіб, що поступають на роботу, відомості про їх партійну і національну приналежність, походження, реєстрацію місця проживання, а також документи, подання яких не передбачено законодавством.

Фізична особа, з якою укладається трудовий договір, надає письмову згоду на обробку і використання своїх персональних даних відповідно до Закону України «Про захист персональних даних» від 01.06.2010 № 2297-VI.

2.3. З метою перевірки відповідності працівника роботі, що йому доручається, при укладенні трудового договору встановлюється строк випробування. Виняток — особи, перелічені в ч. 3 ст. 26, ст. 184 і 186<sup>1</sup> КЗпП.

Тривалість строку випробування:

— для працівників робочих спеціальностей — 1 місяць;

— для працівників, що приймаються на керівні посади (директори, керівники структурних підрозділів та їх заступники, головний бухгалтер та його заступники), — 6 місяців (за погодженням із профспілковим комітетом Підприємства);

— для працівників інших категорій — 3 місяці.

Умова про строк випробування зазначається в наказі про прийняття на роботу.

Якщо строк випробування закінчився, а працівник продовжує працювати, то він вважається таким, що пройшов випробування, і наступне розірвання трудового договору допускається лише на загальних підставах.

2.4. Укладення трудового договору оформляється наказом керівника Підприємства про прийняття на роботу.

З наказом про прийняття на роботу працівник ознайомлюється під підпис.

До видання наказу працівник до роботи не допускається.

2.5. До початку роботи працівника, прийнятого за трудовим договором, керівник Підприємства (інша посадова особа за його дорученням) зобов'язаний:

— роз'яснити працівнику його права та обов'язки, проінформувати під розписку про умови праці на робочому місці, про наявність небезпечних і шкідливих виробничих факторів і можливі наслідки їх впливу на здоров'я, про права на пільги і компенсації за роботу в таких умовах, а також ознайомити з порядком оплати праці на Підприємстві;

— ознайомити працівника під підпис із цими Правилами;

— ознайомити працівника з дорученою йому роботою і посадовою (робочою) інструкцією (другий примірник видається на руки працівнику);

— визначити працівнику робоче місце і забезпечити його необхідними для роботи засобами;

— провести інструктаж працівника з техніки безпеки і виробничої санітарії, з питань гігієни праці та правил пожежної безпеки на робочому місці;

— повідомити працівника про вимоги щодо збереження відомостей, які становлять комерційну або службову таємницю, і відповідальності за їх розголошення або передачу іншим особам і ознайомити з Положенням про комерційну таємницю (якщо посадові обов'язки працівника передбачають доступ до такої інформації).

2.6. Працівник повинен виконувати доручену йому роботу особисто і не має права передоручати її виконання іншій особі, за винятком випадків, передбачених законодавством.

Ніхто не має права вимагати від працівника виконання роботи, не обумовленої трудовим договором (окрім випадків, передбачених законодавством).

2.7. На осіб, які пропрацювали на Підприємстві більше п'яти днів, ведуться трудові книжки відповідно до постанови КМУ «Про трудові книжки працівників» від 27.04.1993 № 301 та Інструкції про порядок ведення трудових книжок працівників, затвердженої спільним наказом Мінпраці, Мін'юсту і Мінсоцзахисту України від 29.07.1993 № 58.

2.8. Переведення, переміщення працівників на іншу роботу, а також відсторонення від роботи здійснюються відповідно до чинного законодавства.

2.9. Припинення трудового договору можливе тільки з підстав, передбачених трудовим законодавством України.

2.10. Розірвання трудового договору за ініціативою роботодавця не допускається без попередньої згоди профспілкового комітету, крім випадків, коли працівник не є членом профспілки, і в інших випадках, передбачених законодавством.

2.11. При звільненні працівника керівник структурного підрозділу повинен забезпечити передачу цим працівником усіх службових документів і матеріальних цінностей іншому працівнику, визначеному керівником Підприємства.

2.12. Припинення трудового договору оформляється наказом керівника Підприємства, з яким працівник має бути ознайомлений під підпис. У день звільнення працівнику видається належним чином оформлена трудова книжка і здійснюється остаточний розрахунок у строки, встановлені ст. 116 КЗпП.

У разі звільнення працівника за ініціативою роботодавця в день звільнення йому видається копія наказу про звільнення з роботи. В інших випадках звільнення копія наказу видається на вимогу працівника.

### **3. Основні обов'язки працівників**

3.1. Працівники Підприємства зобов'язані:

— сумлінно виконувати свої трудові обов'язки, покладені на них трудовим договором, дотримуватися трудової дисципліни і цих Правил, своєчасно і точно виконувати розпорядження адміністрації та безпосереднього керівника;

— своєчасно приходити на роботу, використовувати весь робочий час для продуктивної праці, утримуватися від дій, які заважають іншим працівникам виконувати їх трудові обов'язки;

— якісно і в строк виконувати виробничі завдання і доручення, систематично працювати над підвищенням свого професійного рівня і майстерності;

— покращувати якість роботи і продукції, що випускається, не допускати втрат і браку в роботі, дотримуватися технологічної дисципліни;

— підтримувати чистоту і порядок на своєму робочому місці, у службових та інших приміщеннях, дотримуватися встановленого порядку зберігання документів і матеріальних цінностей;

— дбайливо ставитися до майна Підприємства, ефективно використовувати машини, верстати, персональні комп'ютери, оргтехніку й інше устаткування, економно і раціонально витрачати матеріали, енергію, паливо та інші матеріальні ресурси;



- дбайливо ставитися до ввіреної документації;
  - не розголошувати інформацію, що стала відома у зв'язку з роботою на Підприємстві та належить до його комерційної таємниці;
  - дотримуватися вимог пожежної безпеки, норм, правил та інструкцій з охорони і гігієни праці, виробничої санітарії, працювати у виданому спецодязі, спецвзутті, користуватися необхідними засобами індивідуального захисту;
  - співпрацювати з адміністрацією Підприємства у справі організації безпечних і нешкідливих умов праці, вживати заходів із попередження виробничих ситуацій, що створюють загрозу для життя або здоров'я людей і довкілля, повідомляти про виникнення таких ситуацій свого безпосереднього керівника або іншу посадову особу.
- 3.2. Коло обов'язків, які виконує кожен працівник за своєю спеціальністю, кваліфікацією, посадою, визначається посадовою (робочою) інструкцією.

#### **4. Основні обов'язки адміністрації**

- 4.1. Адміністрація Підприємства зобов'язана:
- дотримуватися вимог КЗпП, надавати всі пільги і гарантії, передбачені законодавством про працю;
  - раціонально здійснювати постановку цілей і завдань, забезпечувати кожного працівника постійним робочим місцем, що відповідає санітарним нормам, нормам охорони праці і техніки безпеки, а також інформаційними матеріалами, документацією, устаткуванням, засобами зв'язку та іншим допоміжним приладдям, необхідним для вирішення поставлених завдань;
  - забезпечувати справний стан інструменту, машин, верстатів та іншого устаткування, а також нормативні запаси сировини, матеріалів та інших ресурсів, необхідних для безперебійної та ритмічної роботи;
  - створювати для працівників Підприємства умови, необхідні для ефективного виконання функціональних обов'язків, підвищення продуктивності праці;
  - забезпечувати суворе дотримання трудової дисципліни;
  - дотримуватися обумовлених у трудовому договорі умов оплати праці, видавати заробітну плату у встановлені законодавством і колективним договором строки;
  - сприяти працівникам у підвищенні ними своєї кваліфікації, вдосконаленні професійних навичок, проводити професійну підготовку, перепідготовку, підвищення кваліфікації працівників;
  - дотримуватися законодавства про працю і правил охорони праці;
  - вживати необхідних заходів із профілактики виробничого травматизму і професійних захворювань працівників Підприємства;
  - забезпечувати працівників відповідно до чинних норм і положень спеціальним одягом, спеціальним взуттям та іншими засобами індивідуального захисту, організувати належний догляд за цими засобами;
  - постійно контролювати знання і дотримання працівниками вимог інструкцій з техніки безпеки, виробничої санітарії та гігієни праці, протипожежної охорони;
  - своєчасно реагувати на обґрунтовані скарги і пропозиції працівників, не допускати утиску їх особистих і трудових прав.

#### **5. Основні права працівників**

- 5.1. Працівники Підприємства користуються правами і свободами, які гарантуються Конституцією і законами України. Вони мають право на:
- повагу особистої гідності, справедливе і шанобливе ставлення до себе з боку керівництва Підприємства й інших осіб;

- укладення, зміну і розірвання трудового договору в порядку та на умовах, передбачених нормами трудового законодавства України;
- надання роботи, обумовленої трудовим договором;
- робоче місце, що відповідає вимогам нормативних актів з охорони праці;
- своєчасну і в повному обсязі оплату праці залежно від займаної посади, кваліфікації, складності праці, якості виконаної роботи;
- відпочинок, що забезпечується встановленням нормальної тривалості робочого часу, скороченого робочого часу для окремих професій і категорій працівників, наданням щотижневих вихідних днів, святкових і неробочих днів, оплачуваних щорічних відпусток;
- повну і достовірну інформацію про умови праці і вимоги охорони праці на робочому місці;
- просування по службі з урахуванням кваліфікації та здібностей, сумлінне виконання обов'язків;
- створення професійних спілок та вступ до них для захисту своїх трудових прав, свобод і законних інтересів;
- ведення колективних переговорів і укладення колективних договорів через своїх представників, а також на інформацію про виконання колективних договорів;
- захист своїх трудових прав, свобод і законних інтересів;
- відшкодування шкоди, заподіяної у зв'язку з виконанням трудових обов'язків, і компенсацію моральної шкоди в порядку, встановленому чинним законодавством України.

## **6. Основні права адміністрації**

6.1. Адміністрація Підприємства має право:

- укладати, змінювати і розривати трудові договори з працівниками в порядку і на умовах, передбачених КЗпП та іншими актами трудового законодавства України;
- вести колективні переговори та укладати колективні договори;
- заохочувати працівників за сумлінну ефективну працю;
- вимагати від працівників виконання ними трудових обов'язків і дбайливого ставлення до майна роботодавця й інших працівників, дотримання цих Правил;
- притягати працівників до дисциплінарної і матеріальної відповідальності в порядку, встановленому КЗпП та іншими актами трудового законодавства України.

## **7. Робочий час і час відпочинку**

7.1. Для працівників Підприємства встановлюється п'ятиденний робочий тиждень з двома вихідними днями — суботою і неділею. Тривалість робочого часу працівників становить 40 годин на тиждень (за винятком випадків, передбачених законодавством).

7.2. Тривалість робочого дня становить 8 годин. Початок робочого дня — 9:00, закінчення — 18:00. Тривалість перерви для відпочинку та харчування — 1 година (з 13:00 до 14:00). Напередодні святкових і неробочих днів, перелічених у ст. 73 КЗпП, тривалість роботи скорочується на 1 годину для всіх працівників (окрім тих, для яких установлений скорочений робочий час).

У разі коли святковий/неробочий день збігається з вихідним, вихідний день переноситься на наступний робочий день після святкового/неробочого дня.

З метою створення сприятливих умов для використання святкових і неробочих днів, а також використання робочого часу, за наявності рекомендації Кабінету Міністрів України, може видаватися відповідний наказ про перенесення вихідних і робочих днів, яке погоджується з профспілковим комітетом Підприємства. Наказ видається не пізніше ніж за два місяці до такого перенесення.

Залучення працівників для виконання невідкладної та непередбаченої роботи у вихідні, святкові і неробочі дні, а також у надурочний час здійснюється у випадках і в порядку, визначених законодавством.

7.3. Окремим працівникам на їх прохання може встановлюватися неповний робочий час (неповний робочий день та/або тиждень) з оплатою праці пропорційно відпрацьованому часу.

7.4. У робочий час заборонено:

- відволікати працівників від їх безпосередньої роботи, викликати або знімати їх з роботи для участі в заходах, не пов'язаних з виробничою діяльністю;
- організовувати збори, засідання і наради з питань, які не пов'язані з виробничим процесом.

7.5. Адміністрація зобов'язана організувати облік явки на роботу і залишення роботи. Біля місця обліку має бути годинник, що правильно показує час.

7.6. Працівникам надається щорічна основна оплачувана відпустка тривалістю:

- у загальному випадку — 24 календарних дні;
- інвалідам I і II груп — 30 календарних днів;
- інвалідам III групи — 26 календарних днів;
- особам віком до 18 років — 31 календарний день.

7.7. Щорічні додаткові відпустки надаються відповідно до чинного законодавства України і колективного договору.

7.8. Графік надання відпусток затверджується керівником після погодження з профспілковим комітетом виходячи з необхідності забезпечення нормальної роботи Підприємства і сприятливих умов для відпочинку працівників. Категоріям працівників, переліченим у ч. 13 ст. 10 Закону України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96-ВР (далі — Закон про відпустки), щорічна відпустка надається за їх бажанням у зручний для них час.

Графік складається на кожен календарний рік не пізніше 5 січня поточного року і доводиться до відома всіх працівників Підприємства. Про час початку відпустки працівник повідомляється письмово не пізніше ніж за два тижні до встановленого графіком строку.

7.9. Право працівника на щорічні основну і додаткову відпустки повної тривалості в перший рік роботи настає після закінчення шести місяців безперервної роботи на Підприємстві. Категоріям працівників, переліченим у ч. 7 ст. 10 Закону про відпустки, щорічна відпустка повної тривалості в перший рік роботи надається за їх бажанням до закінчення шестимісячного строку.

## **8. Заохочення за успіхи в роботі**

8.1. За сумлінне виконання трудових обов'язків, підвищення продуктивності та поліпшення якості праці, за тривалу і бездоганну роботу, новаторство та інші успіхи в роботі застосовуються такі заходи заохочення працівників:

- а) оголошення подяки;
- б) видача грошової премії;
- в) нагородження цінним подарунком;
- г) нагородження почесною грамотою.

Заохочення, передбачені підпунктами «а», «б» і «в», застосовуються адміністрацією за погодженням з профспілковим комітетом Підприємства, а передбачені підпунктом «г» — спільно з ним. При застосуванні заохочень враховується думка трудового колективу.

Заохочення оформляються наказом, доводяться до відома колективу і заносяться в трудову книжку працівника.

8.2. За високі показники і значний особистий внесок у розвиток Підприємства, проявлені ділові, професійні якості та здібності працівники заохочуються персональним підвищенням по-

садових окладів, висуненням на вищі посади та іншими видами заохочень, що підвищують соціальну забезпеченість і захищеність працівників та членів їх сімей.

#### **9. Відповідальність за порушення трудової дисципліни**

9.1. Порушення працівником трудової дисципліни, невиконання або неналежне виконання покладених на нього трудових обов'язків тягнуть за собою застосування заходів дисциплінарного стягнення. За порушення трудової дисципліни до працівника можуть застосовуватися такі дисциплінарні стягнення:

- догана;
- звільнення.

Дисциплінарне стягнення застосовується безпосередньо після виявлення проступку, але не пізніше одного місяця з дня його виявлення, не враховуючи часу звільнення працівника від роботи у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю або перебуванням його у відпустці.

Дисциплінарне стягнення не може бути накладене пізніше шести місяців з дня вчинення проступку.

За кожне порушення трудової дисципліни може бути застосовано тільки одне дисциплінарне стягнення. При накладенні дисциплінарного стягнення повинні враховуватися ступінь тяжкості вчиненого проступку, заподіяна ним шкода, обставини, за яких він вчинений, попередня робота і поведінка працівника.

9.2. До накладення стягнення від порушника трудової дисципліни мають вимагатися письмові пояснення. Якщо він відмовляється надати пояснення з приводу вчиненого проступку, про це складається відповідний акт.

Відмова працівника надати пояснення не є перешкодою для застосування стягнення.

9.3. Дисциплінарні стягнення застосовуються керівником Підприємства. Стягнення оголошується в наказі і повідомляється працівнику під підпис у триденний строк. Якщо працівник відмовляється від підпису, складається відповідний акт.

9.4. Якщо протягом року з дня накладення дисциплінарного стягнення працівника не буде піддано новому дисциплінарному стягненню, то він вважається таким, що не мав дисциплінарного стягнення. Крім того, дисциплінарне стягнення може бути зняте з працівника до закінчення одного року, якщо він не допускати нових проступків і проявить себе як сумлінний працівник.

Протягом строку дії дисциплінарного стягнення заходи заохочення до працівника не застосовуються.

9.5. Залежно від тяжкості здійсненого проступку притягнення працівника до дисциплінарної відповідальності не виключає застосування до нього інших видів відповідальності — матеріальної, адміністративної, кримінальної.

9.6. Замість накладення дисциплінарного стягнення адміністрація має право передати питання про порушення трудової дисципліни на розгляд трудового колективу.

## **4. Організація щорічної відпустки**

Черговість надання щорічних відпусток на підприємстві встановлюється **графіком відпусток**.

Конкретні строки складання такого графіка ні в Законі про відпустки, ні в *КЗпП* не визначені. Проте згідно з п. 20 Типових правил № 213 графік відпусток потрібно складати **не пізніше 5 січня поточного року**. На дотримання цього строку наполягають фахівці Мінсоцполітики (див. *лист від 25.08.2015 р. № 475/13/116-15*).

Складання графіка відпусток — процедура обов'язкова для всіх роботодавців, у тому числі й для підприємств.

На цьому наполягає Мінсоцполітики в листі від 29.07.2015 р. № 191/10/136-15.

Уніфікованої форми графіка відпусток немає. Отже, кожне підприємство має право розробити її самостійно. При складанні графіка відпусток потрібно враховувати **низку важливих правил**. Наведемо їх нижче.

**1.** До графіка включають усіх працівників підприємства, які мають право на відпустку відповідно до ст. 2 Закону про відпустки, **у тому числі сумісників**. А ось осіб, які працюють за цивільно-правовими договорами, до графіка **не вносять**, оскільки права на щорічну оплачувану відпустку вони не мають.

**2.** Конкретні дати початку і закінчення відпустки в графіку зазвичай не зазначають, а встановлюють тільки місяці її початку та закінчення. Конкретну дату початку та закінчення відпустки після її погодження роботодавця доводить до відома працівника **у письмовій формі**. Хоча за бажання в графіку можуть бути проставлені й точні «відпускні» дати.

**3.** У графіку відпусток разом зі щорічними основними і додатковими відпустками поточного року має сенс зазначати всі види обов'язкових відпусток, що піддаються плануванню, зокрема:

- додаткові відпустки працівникам, які мають дітей;
- додаткові «чорнобильські» відпустки;
- додаткові відпустки учасникам бойових дій тощо.

Нагадаємо: такі відпустки не є щорічними. Вони надаються не за робочий, а за календарний рік. При цьому «чорнобильські» і «бойові» відпустки пропадають у разі їх невикористання в поточному році.

А ось навчальні відпустки в графіку **не відображають**. Адже початок такої відпустки не залежить ані від інтересів виробництва, ані від бажання самого працівника. Конкретний період навчальної відпустки буде зазначений у довідці-виклику на сесію.

**4.** Якщо в працівника є невикористані дні відпусток за минулі роки, то в графіку на поточний рік передбачають період і для їх надання.

**5.** При складанні графіка враховують як особисті інтереси працівників та їх можливості для відпочинку, так і виробничі інтереси. Тому кожен працівник має право запропонувати найбільш сприятливий період для своєї відпустки, проте конкретну дату необхідно погоджувати з роботодавцем уже з урахуванням його інтересів.

Але не забудьте, що є категорії працівників, яким відпустка має бути надана **в будь-який зручний для них час**. Перелік таких категорій визначають ч. 13 ст. 10 Закону про відпустки, інші закони, колективний або трудовий договір.

**6.** Якщо відпустка ділиться на частини, це також зазначають у графіку відпусток. При цьому враховуйте встановлені ст. 12 Закону про відпустки правила поділу відпустки на частини. Так, щорічна відпустка за бажанням працівника може бути поділена на частини будь-якої тривалості, за умови, що основна безперервна частина відпустки становить **не менше 14 календарних днів**. Із цього випливає, що:

1) відпустку ділять на частини за бажанням працівника, але за згодою роботодавця;

2) зовсім **не обов'язково**, щоб основна безперервна частина відпустки тривалістю не менше 14 календарних днів була надана працівнику першою. На це вказує і Мінсоцполітики в *листі від 05.07.2013 р. № 290/13/116-13*. Єдина умова: невикористана частина відпустки надається працівнику, як правило, до кінця робочого року, але не пізніше 12 місяців після закінчення робочого року, за який надається відпустка.

Наступний крок - погодження його з виборним органом первинної профспілкової організації (профспілковим представником) підприємства або з іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом. Зразок супровідного листа до профкому підприємства про погодження графіка див. нижче.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Паралель» вул. Соборності, 62, м. Полтава, 36014 тел. 53-54-55, тел./факс 53-54-56 Код ЄДРПОУ 24567891	Голові профспілкового комітету ТОВ «Паралель» Гнатюку Р. С.	
20.12.2019 № 384/2019 На № __ від _____		
Про погодження графіка відпусток на 2020 рік		
Відповідно до ст. 10 Закону України «Про відпустки» направляємо для розгляду та погодження проект графіка відпусток працівників ТОВ «Паралель» на 2020 рік і обґрунтування до нього.		
Директор ТОВ «Паралель»	Завара	А. М. Завара

Після погодження з профкомом (профспілковим представником) графік відпусток затверджують або наказом (розпорядженням) керівника підприємства, або безпосередньо грифом затвердження.

Зразок наказу про затвердження графіка відпусток див. нижче

Товариство з обмеженою відповідальністю «Паралель»

**НАКАЗ**

03.01.2020 м. Полтава № 2

Про затвердження графіка відпусток на 2020 рік

З метою виконання вимог трудового законодавства і керуючись ст. 10 Закону України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96-ВР,

НАКАЗУЮ:

1. Затвердити графік відпусток працівників ТОВ «Паралель» на 2020 рік.
2. Шуйському Т. Д., начальнику відділу кадрів, довести до відома всіх працівників ТОВ «Паралель» черговість надання відпусток у 2020 році, визначену графіком відпусток.

Директор *Завара* А. М. Завара

З наказом ознайомлений:

Начальник відділу кадрів *Шуйський* Т. Д. Шуйський  
03.01.2020

А нижче ви можете побачити приклад графіка відпусток, затвердженого грифом затвердження.

ЗАТВЕРДЖУЮ  
Директор  
*Завара* А. М. Завара  
03.01.2020

Графік відпусток на 2020 рік

Табельний номер	П. І. Б.	Найменування структурного підрозділу (цеху, відділу, дільниці)	Посада	Вид відпустки	Кількість календарних днів відпустки	Період надання відпустки	Робочий рік, за якого надається відпустка	Відмітка про використання відпустки	Примітка	Підпис працівника
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
<...>										
012	<i>Жирновий Віктор Борисович</i>	<i>Відділ бюджетування та аналізу господарської діяльності</i>	<i>Економіст</i>	<i>Щорічна основна</i>	24	<i>Червень — липень</i>	<i>14.08.2019 — 13.08.2020</i>	<i>09.06.2020 — 14.06.2020 (6 к. дн.), наказ № 38-в від 25.05.2020</i>	<i>Залишок — 18 к. дн. перенесено на вересень</i>	<i>Жирновий 03.01.2020</i>
<...>										
030	<i>Шинкаренко В'ячеслав Андрійович</i>	<i>Відділ інтернет-маркетингу</i>	<i>Менеджер з маркетингу</i>	<i>Щорічна основна</i>	24	<i>Серпень — вересень</i>	<i>03.12.2019 — 02.12.2020</i>	<i>31.08.2020 — 13.09.2020 (14 к. дн.), наказ № 56-в від 17.08.2020</i>	<i>Залишок — 10 к. дн. перенесено на грудень</i>	<i>Шинкаренко 03.01.2020</i>
<...>										

Начальник відділу кадрів *Шуйський* Т. Д. Шуйський  
17.12.2019

ПОГОДЖЕНО  
Голова профспілкового комітету  
ТОВ «Паралель»  
*Гнатюк* Р. С. Гнатюк  
24.12.2019

Після затвердження графік доводять до відома всіх працівників. Краще за все це зробити під підпис (для цього в ньому варто передбачити окрему графу).

Затвердженого графіка відпусток зобов'язані дотримуватися і роботодавець, і працівники.

**Важливо!** Про дату початку відпустки згідно з графіком роботодавець зобов'язаний **письмово** повідомити працівника **не пізніше ніж за 2 тижні** до встановленого графіком строку (ч. 5 ст. 79 КЗпП і ч. 11 ст. 10 Закону про відпустки).

Зробити це можна двома способами:

1) направити працівнику складене в довільній формі повідомлення про дату початку відпустки (див. приклад). Бажано скласти таке повідомлення у **двох примірниках**: перший – для працівника, другий (з відміткою про повідомлення працівника) - для кадрової служби;

2) ознайомити працівника з наказом (розпорядженням) про надання відпустки під підпис.

А ось отримувати від працівника заяву про надання йому законної щорічної відпустки ані *КЗпП*, ані Закон про відпустки роботодавця **не зобов'язують**. Зауважте: якщо роботодавець у встановлений строк не попередить працівника про початок відпустки, той може вимагати перенести відпустку на інший період (п. 1 ч. 1 ст. 80 КЗпП і п. 1 ч. 1 ст. 11 Закону про відпустки). Водночас працівник не має права йти у щорічну відпустку в період, не погоджений з роботодавцем. Інакше такий вчинок може бути розцінений як **порушення трудової дисципліни**.

Нижче наведемо зразок форми повідомлення про початок щорічної відпустки.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Паралель»	Економісту Жирновому Віктору Борисовичу	
<b>ПОВІДОМЛЕННЯ</b>		
25.05.2020 № 38		
м. Полтава		
Про надання відпустки		
Шановний Вікторе Борисовичу!		
Відповідно до графіка відпусток працівників ТОВ «Паралель» на 2020 рік частину щорічної основної відпустки тривалістю 6 календарних днів за робочий рік з 14.08.2019 по 13.08.2020 Вам буде надано з 09.06.2020 по 14.06.2020.		
Начальник відділу кадрів	Шуйський	Т. Д. Шуйський
З повідомленням ознайомлений, один примірник отримав:		
Економіст 25.05.2020	Жирновий	В. Б. Жирновий

Наступний етап документального оформлення — складання **наказу (розпорядження) про надання відпустки**. Його типова форма № П-3 затверджена наказом № 489. Хоча ніщо не забороняє скласти наказ про надання відпустки в довільній формі, включивши до нього всі реквізити типової форми № П-3 і дотримуючись вимог ДСТУ 4163-2003. Підставою для складання такого наказу (розпорядження) є **затверджений графік відпусток** на відповідний рік.



На практиці кадровики намагаються «встигнути» з наказом за **2 тижні до початку відпустки**. Хоча якщо ви своєчасно направили працівнику повідомлення про початок відпустки, наказ потрібно видати **не пізніше ніж за 3 дні** до її початку. Річ у тому, що саме в цей строк працівникові мають бути виплачені відпускні (ст. 21 Закону про відпустки). А в які строки необхідно видати наказ про надання щорічної відпустки

Для того, щоб виплатити відпускні, їх потрібно розрахувати. А для цього потрібен наказ про надання відпустки. Зразок наказу (розпорядження) про надання відпустки за формою № П-3 ви можете побачити нижче.

<b>ТОВ «Паралель»</b> <small>найменування підприємства (установи, організації)</small>		<b>Типова форма № П-3</b>			
		ЗАТВЕРДЖЕНО наказом Держкомстату України від 5 грудня 2008 р. № 489			
		Код ЄДРПОУ	24567890		
		Дата складання	25.05.2020		
<b>НАКАЗ № 38-в</b> <b>(розпорядження)</b> <b>про надання відпустки</b>					
			Табельний номер		
			012		
<b>Жирновий Віктор Борисович</b> <small>прізвище, ім'я, по батькові</small>					
<b>відділ бюджетування та аналізу господарської діяльності</b> <small>назва структурного підрозділу</small>					
<b>економіст</b> <small>назва професії (посади)</small>					
<b>щорічна основна відпустка</b> <small>вид відпустки (щорічна основна, додаткова, навчальна, без збереження заробітної плати та ін.)</small>					
За період роботи з «14» <u>серпня</u> 2019 року по «13» <u>серпня</u> 2020 року					
Період відпустки з «09» <u>червня</u> 2020 року по «14» <u>червня</u> 2020 року					
на <table border="1" style="display: inline-table;"><tr><td style="width: 20px; text-align: center;">0</td><td style="width: 20px; text-align: center;">6</td></tr></table> календарних дні(в)				0	6
0	6				
<input type="checkbox"/> Надання матеріальної допомоги на оздоровлення (у разі необхідності відмітити x)					
Керівник підприємства (установи, організації)	<u>Завара</u> <small>підпис</small>	<u>А. М. Завара</u> <small>п. і. б.</small>			
Керівник структурного підрозділу	<u>Семенюта</u> <small>підпис</small>	<u>К. Л. Семенюта</u> <small>п. і. б.</small>			
З наказом (розпорядженням) ознайомлений	<u>Жирновий</u> <small>підпис працівника</small>		«25» <u>травня</u> 2020 року		

На підставі такого наказу (розпорядження) відділ кадрів вносить інформацію про відпустку, що надається працівнику, до розділу V

«ВІДПУСТКИ» особової картки (типова форма № П-2, затверджена наказом № 495), а бухгалтерія розраховує суму відпускних.

Ще раз підкреслимо: якщо працівники йдуть у відпустку суворо за графіком, то необхідності в заяві про надання відпустки немає.

Але можуть бути ситуації, коли відпустка працівнику знадобилася терміново. Наприклад, йому «підвернулася» путівка на санаторно-курортне лікування. Тоді діють так:

1) працівник подає керівнику підприємства **заяву про надання відпустки**, погоджену зі своїм безпосереднім керівником. У заяві він зазначає бажану дату виходу у відпустку та її тривалість;

2) кадрова служба оформляє наказ (розпорядження) про надання відпустки відповідно до резолюції, проставленої керівником підприємства на заяві працівника.

Як може виглядати заява про надання відпустки, див. нижче.

<i>Директору ТОВ «Паралель» Заварі А. М. юриста Захарченка Артема Петровича</i>	
<i>Заява</i>	
<i>Прошу надати мені щорічну основну відпустку тривалістю 24 календарні дні з 10 червня 2020 року у зв'язку з отриманням путівки на санаторно-курортне лікування.</i>	
<i>26.05.2020</i>	<i>Захарченко</i>

Також може статися, що «пільговик», який працює на підприємстві, вирішив «пересунути» свою відпустку на інші дати. Відмовити йому в перенесенні відпустки роботодавець не має права. Та й іншим працівникам відпустка може бути перенесена за певних обставин.

Про те, які документи в цій ситуації потрібно оформити, поговоримо далі.

### **Перенесення відпустки**

Отже, навіть якщо щорічна відпустка була запланована в графіку відпусток повністю відповідно до побажань працівника й інтересів виробництва, вона може бути перенесена на інший період. Можливість такого перенесення передбачена ст. 80 КЗпП і ст. 11 Закону про відпустки. За своїм змістом ці норми законодавства ідентичні та включають перелік конкретних обставин, при настанні яких щорічна відпустка підлягає перенесенню або продовженню.

Умовно всі випадки перенесення щорічної відпустки, передбачені законодавством, можна поділити на **три групи**:

- 1) на вимогу працівника;
- 2) у зв'язку з непередбаченими обставинами;
- 3) за ініціативою роботодавця.

Самостійно вирішувати питання про перенесення відпустки на інший період або про її продовження працівник не має права (див. лист Мінсоцполітики від 31.01.2012 р. № 30/13/133-12).

Після того, як роботодавець і працівник погодять нову дату виходу у відпустку або вирішать її (її частину) перенести, видають відповідний наказ (розпорядження).

Нижче ви можете побачити зразки заяви працівника і наказу керівника підприємства про перенесення відпустки.

<i>Директору ТОВ «Паралель» Заварі А. М. бухгалтера Старкова Юрія Васильовича</i>	
<b>Заява</b>	
<i>Прошу перенести невикористану у зв'язку з хворобою частину щорічної відпустки тривалістю 15 календарних днів на жовтень 2020 року (з 19.10.2020).</i>	
11.06.2020	Старков

Товариство з обмеженою відповідальністю «Паралель»		
<b>НАКАЗ</b>		
11.06.2020	м. Полтава	№ 43-в
Про перенесення відпустки		
<b>ПЕРЕНЕСТИ:</b>		
СТАРКОВУ Юрію Васильовичу, бухгалтеру, не використану у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю частину щорічної відпустки за період з 18.11.2019 по 17.11.2020 тривалістю 15 календарних днів на жовтень 2020 року (з 19.10.2020).		
Підстави:	1. Заява Старкова Ю. В від 11.06.2020. 2. Листок непрацездатності, серія АБВ № 234567.	
Директор	Завара	А. М. Завара
З наказом ознайомлений:		
Бухгалтер 11.06.2020	Старков	Ю. В. Старков

Уже безпосередньо перед наданням невикористаної частини відпустки керівник підприємства видасть новий наказ (розпорядження) про надання відпустки. Про нову дату початку відпустки працівника в загальному порядку повідомляють письмово **не пізніше ніж за 2 тижні** до її настання.

## Відкликання з відпустки

Передусім пам'ятайте: відкликати працівника з відпустки можна **тільки за його згодою і у виняткових випадках**, установлених ч. 8 ст. 79 КЗпП і ч. 3 ст. 12 Закону про відпустки. А саме для:

- відвернення стихійного лиха або виробничої аварії;
- негайного усунення наслідків стихійного лиха або виробничої аварії;
- відвернення нещасних випадків, простою, загибелі або псування майна підприємства.

Також дозволяється відкликати з відпустки в інших випадках, передбачених законодавством.

При цьому основна безперервна частина відпустки працівника (до відкликання чи після) повинна становити **не менше 14 календарних днів**. Оформлення відкликання з відпустки слід розпочинати з **доповідної записки** на ім'я керівника підприємства. У ній зазначають причини, з яких викликати на підмогу потрібно саме відпускника.

Оскільки *КЗпП* і Закон про відпустки дозволяють відкликання працівника з відпустки тільки за його згодою, після схвалення відповідного рішення керівником підприємства потрібно заручитися **згодою працівника в письмовому вигляді**.

Після цього керівник підприємства видає відповідний наказ (розпорядження). Уніфікованої форми такого документа немає, тому його складають у довільній формі. Зразок наведено нижче.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Паралель»		
<b>НАКАЗ</b>		
23.06.2020	м. Полтава	№ 47-в
Про відкликання з відпустки		
<b>ВІДКЛИКАТИ:</b>		
КИРИЧЕНКА Євгена Анатолійовича, механіка з ремонту устаткування, зі щорічної відпустки з 24.06.2020 у зв'язку з поломкою виробничого обладнання в цеху № 1 з наданням невикористаної частини відпустки тривалістю 15 календарних днів після усунення несправності.		
Підстави:	1. Службова записка головного механіка Качалова В. Д. від 23.06.2020. 2. Письмова згода на відкликання з відпустки Кириченка Є. А. 3. Заява Кириченка Є. А. від 23.06.2020 про надання невикористаної частини щорічної основної відпустки після усунення поломки виробничого обладнання.	
Директор	Завара	А. М. Завара
З наказом ознайомлений:		
Механік з ремонту устаткування 23.06.2020	Кириченко	Є. А. Кириченко

## ЛЕКЦІЯ №1.8

### ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ДОХОДІВ, ВИТРАТ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

#### План лекції:

1. Методи оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг та порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом.
2. Способи обліку витрат у системі рахунків бухгалтерського обліку та періодичність закриття транзитних рахунків.
3. Елементи облікової політики щодо виробничих витрат.

**Література:** 22, 29, 30, 31, 40

#### Зміст лекції

#### **1. Методи оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг та порядок визначення ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом**

Елементом облікової політики щодо доходів підприємства є вибір методу оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг чи виконання робіт.

Згідно з п. 11 П(С)БО 15 «Дохід» оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг чи виконання робіт може здійснюватися трьома способами:

- шляхом вивчення виконаної роботи;
- шляхом визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- шляхом визначення питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі витрат, які мають бути понесені.

Оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг шляхом вивчення виконаної роботи застосовується до робіт і послуг, які тривають менше місяця і передбачає відображення в обліку доходів від наданих послуг або виконаних робіт відразу після їх завершення.

**Приклад 1.19.** Відобразити господарські операції з обліку наданих послуг ТОВ «Гарант-аудит» на рахунках бухгалтерського обліку, оцінюючи доходи від них шляхом вивчення виконаної роботи.

#### ***Умова завдання***

Аудиторська фірма ТОВ «Гарант-аудит» отримала замовлення на надання аудиторських послуг, зокрема відновлення бухгалтерського і податкового обліку ПАТ «Мрія». Вартість замовлення склала 24000,00 грн., у тому числі ПДВ – 4000,00 грн., строк виконання замовлення 10 днів, собівартість наданих послуг 1950,00 грн.

### **Рішення**

У цій ситуації дохід визнається після надання аудиторських послуг, оскільки результат може бути оцінено тільки після їх завершення. При цьому на дату завершення операції з надання послуги має бути складено акт виконаних робіт.

Бухгалтерські проведення з обліку доходів від наданих послуг, визначених шляхом вивчення виконаних робіт, наведено у табл. 1.50.

Таблиця 1.50

#### **Бухгалтерські проведення з обліку доходів від наданих послуг, визначених шляхом вивчення виконаних робіт**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
Відображено дохід від наданих аудиторських послуг	361	703	24000,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ - 20%	703	641	4000,00
Відображено собівартість наданих аудиторських послуг	903	23	1950,00

Оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг шляхом визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані, застосовується до робіт і послуг, які тривають більше місяця, і передбачає відображення в обліку доходів від наданих послуг або виконаних робіт частинами у розмірі, визначеному за формулою (2.1):

$$\text{ПВоп.} = \text{ОПміс.} : \text{ОПзаг.} \cdot 100 \%, \text{ (2.1)}$$

де, ПВоп. – питома вага обсягу послуг, наданих за місяць, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;

ОПміс. – обсяг наданих послуг за місяць;

ОПзаг. – загальний обсяг послуг, які мають бути надані.

**Приклад 1.20.** Відобразити господарські операції з обліку наданих послуг ТОВ «Гарант-аудит» на рахунках бухгалтерського обліку, оцінюючи доходи від них шляхом визначення питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату у загальному обсязі послуг, які мають бути надані.

#### **Умова завдання**

Аудиторська фірма ТОВ «Гарант-аудит» уклала договір на абонентське консультаційне обслуговування ПАТ «Мрія» терміном на три місяці (січень-березень 20.. р.). Протягом I кварталу 20.. р. було передбачено надання 720 хвилин консультацій. Загальна вартість послуг склала 12960,00 грн., у тому числі ПДВ – 2160,00 грн., собівартість 1 хв. консультацій – 10,00 грн.

ПАТ «Мрія» було використано:

- у січні 20.. р. – 300 хвилин консультацій;
- у лютому 20.. р. – 180 хвилин консультацій;
- у березні 20.. р. – 240 хвилин консультацій.

### **Рішення**

1. Питома вага обсягу послуг, наданих за I квартал 20.. р., в загальному обсязі послуг, котрі мають бути надані:

- за січень 20.. р.:

$300 \text{ хв.} / 720 \text{ хв.} * 100\% = 41,7\%$ ;

- за лютий 20.. р:

$180 \text{ хв.} / 720 \text{ хв.} * 100\% = 25,0\%$ ;

- за березень 201.. р.:

$240 \text{ хв.} / 720 \text{ хв.} * 100\% = 33,3\%$ .

2. Доходи від наданих аудиторських послуг, визначені виходячи із питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані:

- за січень 20... р. =  $(12960,00 \text{ грн.} * 41,7\%) / 100\% = 5404,32 \text{ грн.}$ ;

- за лютий 20.. р. =  $(12960,00 \text{ грн.} * 25,0\%) / 100\% = 3240,00 \text{ грн.}$ ;

- за березень 20.. р. =  $(12960,00 \text{ грн.} * 33,3\%) / 100\% = 4315,68 \text{ грн.}$

Бухгалтерські проведення з обліку доходів від наданих послуг, визначених виходячи із питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані наведено у табл. 1.51.

Таблиця 1.51

**Бухгалтерські проведення з обліку доходів від наданих послуг, визначених виходячи із питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які маю бути надані**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
<b>Січень 20.. р.</b>			
Відображено дохід від наданих консультаційних послуг	361	703	5404,32
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ - 20%	703	641	900,72
Відображено собівартість наданих консультаційних послуг	903	23	3000,00
<b>Лютий 20.. р.</b>			
Відображено дохід від наданих консультаційних послуг	361	703	3240,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ - 20%	703	641	540,00
Відображено собівартість наданих консультаційних послуг	903	23	1800,00
<b>Березень 20.. р.</b>			
Відображено дохід від наданих консультаційних послуг	361	703	4315,68
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ - 20%	703	641	719,28
Відображено собівартість наданих консультаційних послуг	903	23	2400,00

Оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг шляхом визначення питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі витрат, які мають бути понесені, застосовується до робіт і послуг, які тривають більше місяця, і передбачає відображення в обліку доходів від наданих послуг або виконаних робіт частинами у розмірі, визначеному за формулою (2.2):

$$ПВв = \text{Вміс.} : \text{Взаг.} * 100 \%, (2.2)$$

де, ПВв – питома вага витрат, яких зазнало підприємство у зв'язку з наданням послуг за місяць, у загальній очікуваній сумі витрат, які мають бути понесені;

Вміс. – витрати, понесені за місяць;

Взаг. – загальна сума витрат, які мають бути понесені.

**Приклад 2.21.** Відобразити господарські операції з обліку наданих послуг ТОВ «Омега» на рахунках бухгалтерського обліку, оцінюючи доходи від них шляхом визначення питомої ваги витрат, яких зазнало підприємство у зв'язку з наданням послуг за місяць, у загальній очікуваній сумі витрат, які мають бути понесені.

#### **Умова завдання**

ТОВ «Омега» уклало договір з ПрАТ «Карол» на надання послуг з капітального ремонту промислового обладнання. Вартість ремонтних робіт становить 60000,00 грн., у тому числі ПДВ – 10000,00 грн. Очікувана собівартість ремонтних робіт складає 30000,00 грн. Термін виконання договору – 3 місяці (вересень-листопад 2019 р.).

Після закінчення першого місяця сума фактично понесених витрат на ремонт склала 7500,00 грн., у другому місяці – 12000,00 грн., у третьому – 10500,00 грн.

#### **Рішення**

1. Питома вага витрат, яких зазнало підприємство у зв'язку з наданням послуг за місяць, у загальній очікуваній сумі витрат, які мають бути понесені:

- за вересень 20... р.:

$$7500,00 / 30000,00 * 100\% = 25,0\%;$$

- за жовтень 20... р.:

$$12000,00 / 30000,00 * 100\% = 40,0\%;$$

- за листопад 20... р.:

$$10500,00 / 30000,00 * 100\% = 35,0\%.$$

2. Доходи від виконаних ремонтних робіт, визначені виходячи із питомої ваги витрат, яких зазнало підприємство у зв'язку з наданням послуг за місяць, у загальній очікуваній сумі витрат, які мають бути понесені:

– за вересень 20... р. = (60000,00 грн. x 25,0%) / 100% = 15000,00 грн.;

– за жовтень 20... р. = (60000,00 грн. x 40,0%) / 100% = 24000,00 грн.;

– за листопад 20... р. = (60000,00 грн. x 35,0%) / 100% = 21000,00 грн.

Бухгалтерські проведення з обліку доходів від наданих послуг, визначених виходячи із питомої ваги витрат, яких зазнало підприємство у зв'язку з наданням



послуг за місяць, у загальній очікуваній сумі витрат, які мають бути понесені, наведено у табл. 1.52.

Таблиця 1.52

**Бухгалтерські проведення з обліку доходів від наданих послуг, визначених виходячи із питомої ваги витрат, яких зазнало підприємство у зв'язку з наданням послуг за місяць, у загальній очікуваній сумі витрат, які мають бути понесені**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
<i><b>Вересень 20... р.</b></i>			
Відображено дохід від виконаних ремонтних робіт	361	703	15000,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ - 20%	703	641	2500,00
Відображено собівартість виконаних ремонтних робіт	903	23	7500,00
<i><b>Жовтень 20... р.</b></i>			
Відображено дохід від виконаних ремонтних робіт	361	703	24000,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ - 20%	703	641	4000,00
Відображено собівартість виконаних ремонтних робіт	903	23	12000,00
<i><b>Листопад 20... р.</b></i>			
Відображено дохід від виконаних ремонтних робіт	361	703	21000,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ - 20%	703	641	3500,00
Відображено собівартість виконаних ремонтних робіт	903	23	10500,00

Якщо послуги полягають у виконанні невизначеної кількості дій (операцій) за визначений період часу, то дохід визначається шляхом рівномірного його нарахування за цей період (крім випадків, коли інший метод краще визначає ступінь завершеності надання послуг).

Якщо дохід від надання послуг або виконання робіт не може бути достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку в розмірі витрат, що підлягають відшкодуванню.

Якщо дохід від надання послуг або виконання робіт не може бути достовірно оцінений і не існує імовірності відшкодування понесених витрат, то дохід не визнається, а понесені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо

надалі сума доходу буде достовірно оцінена, то дохід визнається за такою оцінкою.

Порядок оцінки ступеня завершеності робіт та визнання доходів за будівельними контрактами регулюється п. 4 П(С)БО 18 «Будівельні контракти». За змістом вони повністю повторюють вимоги П(С)БО 15 «Дохід» і включають такі ж три способи, але викладені в іншій редакції:

- вимірювання та оцінка виконаної роботи;
- співвідношення обсягу заведеної частини робіт та їх загального обсягу за будівельним контрактом у натуральному вимірі;
- співвідношення фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної суми) загальних витрат за контрактом.

## **2. Способи обліку витрат у системі рахунків бухгалтерського обліку та періодичність закриття транзитних рахунків**

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій вітчизняні підприємства можуть вести облік витрат за допомогою трьох альтернативних способів:

- з використанням рахунків 8 класу «Витрати за елементами»;
- з використанням рахунків 9 класу «Витрати діяльності»;
- з використанням рахунків 8 класу «Витрати за елементами» і 9 класу «Витрати діяльності».

Так, суб'єкти малого підприємництва, а також інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, для обліку витрат можуть використовувати тільки рахунки 8 класу «Витрати за елементами».

Рахунки 8 класу «Витрати за елементами» є активними, транзитними. За дебетом рахунків 8 класу «Витрати за елементами» відображається накопичення витрат підприємства, а за кредитом – їх списання за призначенням. Сальдо на рахунках 8 класу «Витрати за елементами» відсутнє, оскільки вони закриваються.

При цьому усі витрати підприємства від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності спочатку відображуються за дебетом рахунків 80-85, а потім списуються у дебет рахунку 23 «Виробництво» - у частині прямих виробничих витрат, у дебет рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» - у частині непрямих виробничих витрат та у дебет рахунку 79 «Фінансові результати» - у частині витрат періоду.

Усі інші підприємства мають право вести облік витрат або з використанням рахунків 9 класу «Витрати діяльності», або з використанням рахунків і 8 класу «Витрати за елементами», і 9 класу «Витрати діяльності».

При цьому рахунки 9 класу «Витрати діяльності» є активними, транзитними. За дебетом рахунків 9 класу «Витрати діяльності» відображаються визнані витрати від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності, а за кредитом – їх списання на фінансові результати. Сальдо за рахунками 9 класу

«Витрати діяльності» відсутні, оскільки вони в кінці звітної періоду закриваються і списуються на фінансові результати.

При веденні обліку витрат з використанням рахунків 9 класу «Витрати діяльності» витрати на виготовлення продукції відображаються за дебетом рахунку 23 «Виробництво» - у частині прямих виробничих витрат та по дебету рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» - у частині непрямих виробничих витрат.

Витрати періоду спочатку накопичуються за дебетом рахунків 9 класу «Витрати діяльності» за функціональним призначенням та видами діяльності (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші операційні витрати» - у частині витрат від операційної діяльності, за дебетом рахунку 95 «Фінансові витрати» - у частині витрат від фінансової діяльності, за дебетом рахунку 96 «Витрати від участі у капіталі» та 97 «Інші витрати» - у частині витрат від інвестиційної діяльності, за дебетом рахунку 98 «Податок на прибуток» - у частині витрат з податку на прибуток, а в кінці звітної періоду списуються у дебет рахунку 79 «Фінансові результати».

При веденні обліку витрат з використанням рахунків 8 класу «Витрати за елементами» і 9 класу «Витрати діяльності» всі витрати від операційної діяльності підприємства спочатку відображаються за дебетом рахунків 8 класу «Витрати за елементами» у розрізі економічних елементів (за дебетом рахунку 80 «Матеріальні витрати» - у частині матеріальних витрат, за дебетом рахунку 81 «Витрати на оплату праці» - у частині витрат на оплату праці, за дебетом рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи» - у частині витрат на єдиний соціальний внесок, за дебетом рахунку 83 «Амортизація» - у частині витрат на амортизацію необоротних активів, за дебетом рахунку 84 «Інші операційні витрати» - у частині інших витрат від операційної діяльності).

Одночасно вони списуються за функціональним призначенням: у дебет рахунку 23 «Виробництво» - в частині прямих виробничих витрат, у дебет рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» - в частині непрямих виробничих витрат, у дебет рахунку 92 «Адміністративні витрати» - в частині адміністративних витрат, у дебет рахунку 93 «Витрати на збут» - в частині витрат на збут, у дебет рахунку 94 «Інші операційні витрати» - в частині інших операційних витрат.

Витрати від фінансової, інвестиційної, іншої неопераційної діяльності та витрати з податку на прибуток відразу накопичуються за дебетом рахунку 95 «Фінансові витрати» - у частині витрат від фінансової діяльності, за дебетом рахунку 96 «Витрати від участі у капіталі» та 97 «Інші витрати» - у частині витрат від інвестиційної діяльності, за дебетом рахунку 98 «Податок на прибуток» - у частині витрат з податку на прибуток. Усі витрати від операційної та неопераційної діяльності, відображені за дебетом рахунків 9 класу «Витрати діяльності», в кінці звітної періоду списуються на фінансові результати. При цьому рахунок 85 «Інші затрати» не застосовується.

**Приклад 2.22.** Відобразити господарські операції з обліку витрат ПП «Колос» на рахунках бухгалтерського обліку з використанням рахунків: 1) 8 класу; 2) 8 і 9 класів; 3) 9 класу.

Умова завдання Господарські операції з обліку витрат ПП «Колос» наведено в табл. 1.53

Таблиця 1.53

**Господарські операції з обліку витрат ПП «Колос»**

Зміст господарської операції	Сума, грн.
1. Списано сировину і матеріали на виготовлення продукції	10000,00
2. Нараховано заробітну плату	
- працівникам зайнятим виробництвом	12000,00
- адмінперсоналу	3500,00
- працівникам, зайнятим збутом	6400,00
3. Нараховано єдиний соціальний внесок від заробітної плати	
- працівників, зайнятих виробництвом	2640,00
- адмінперсоналу	770,00
- працівникам, зайнятим збутом	1408,00
4. Нараховано амортизацію	
- виробничого обладнання	2000,00
- обладнання для офісу	2150,00
5. Списано витрати на відрядження головного бухгалтера	800,00
6. Нараховано рекламному агентству за надані послуги з реклами продукції	480,00
Відображено податковий кредит з ПДВ – 20%	96,00
7. Списано пакувальні матеріали для пакування готової продукції	320,00
8. Списано втрати від псування запасів	270,00
9. Віднесено на витрати визнані економічні санкції за порушення податкового законодавства	120,00
10. Нараховано податок на прибуток підприємства	1500,00

**Рішення**

Бухгалтерські проведення з обліку витрат підприємства за різними способами наведено у табл. 1.54.

Згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій до транзитних рахунків належать рахунки 7 класу «Доходи і результати діяльності», 8 класу «Витрати за елементами» і 9 класу «Витрати діяльності». Їх особливістю є рівність оборотів за дебетом та за кредитом рахунків та відсутність залишків на кінець звітної періоду. Підприємства можуть використовувати два способи закриття транзитних рахунків: – щомісячно (у кінці місяця); – щорічно (у кінці року).

Таблиця 1.54

Зміст господарської операції	Із використанням рахунків 8 класу			Із використанням рахунків 9 класу			Із використанням рахунків 8 і 9 класів одночасно		
	Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.
Списано сировину і матеріали на виготовлення продукції	80	201	10000,00	23	201	10000,00	80	201	10000,00
							23	80	10000,00
2. Нараховано заробітну плату	81	66	21900,00	-	-	-	81	66	21900,00
- працівникам зайнятим виробництвом	-	-	-	23	66	12000,00	23	81	12000,00
- адмінперсоналу	-	-	-	92	66	3500,00	92	81	3500,00
- працівникам, зайнятим збутом	-	-	-	93	66	6400,00	93	81	6400,00
Нараховано єдиний соціальний внесок від ЗП	82	65	4818,00	-	-	-	82	65	4818,00
- працівників, зайнятих виробництвом	-	-	-	23	65	2640,00	23	82	2640,00

Зміст господарської операції	Із використанням рахунків 8 класу			Із використанням рахунків 9 класу			Із використанням рахунків 8 і 9 класів одночасно		
	Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.
- адмінперсоналу	-	-	-	92	65	770,00	92	82	770,00
- працівникам, зайнятим збутом	-	-	-	93	65	1408,00	93	82	1408,00
4. Нараховано амортизацію	83	131	4150,00	-	-	-	83	131	4150,00
- виробничого обладнання	-	-	-	23	131	2000,00	23	83	2000,00
- обладнання для офісу	-	-	-	92	131	2150,00	92	83	2150,00
5. Списано витрати на відрядження головного бухгалтера	84	372	800,00	92	372	800,00	84	372	800,00
							372	84	800,00
6. Нараховано рекламному агентству за надані послуги з реклами продукції	84	631	480,00	93	631	480,00	84	631	480,00
							93	84	480,00
Відображено податковий кредит з ПДВ – 20%	641	631	96,00	641	631	96,00	641	631	96,00

Зміст господарської операції	Із використанням рахунків 8 класу			Із використанням рахунків 9 класу			Із використанням рахунків 8 і 9 класів одночасно		
	Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.	Дт	Кт	Сума, грн.
7. Списано пакувальні матеріали для пакування готової продукції	80	204	320,00	93	204	320,00	80	204	320,00
							93	80	320,00
8. Списано витрати від псування запасів	84	20	270,00	947	20	270,00	84	20	270,00
							947	84	270,00
9. Віднесено на витрати визнані економічні санкції за порушення податкового законодавства	84	641	120,00	948	641	120,00	84	641	120,00
							948	84	120,00
10. Нараховано податок на прибуток підприємства	85	641	1500,00	98	641	1500,00	98	641	1500,00
Списано витрати на фінансові результати	79	81	21900,00	79	92	7220,00	79	92	7220,00
	79	82	4818,00	79	93	8608,00	79	93	8608,00
	79	83	4150,00	79	94	390,00	79	94	390,00
	79	84	1670,00	79	98	1500,00	79	98	1500,00

### Приклад 1.23.

Відобразити господарські операції на рахунках бухгалтерського обліку та визначити фінансовий результат підприємства.

#### Умова завдання

У травні 20... року ТОВ «Злагода» реалізовано готову продукцію вітчизняним покупцям. Виробнича собівартість реалізованої готової продукції – 192000,00 грн., продажна вартість – 288000,00 грн., ПДВ – 20 %. Сума нарахованої заробітної плати директора підприємства склала 19000,00 грн., єдиний соціальний внесок на заробітну плату директора – 22%. Сума нарахованої амортизації основних засобів збутового призначення – 1360,00 грн. Вартість безкоштовно переданої готової продукції у вигляді спонсорської допомоги – 1960,00 грн.

#### Рішення

Бухгалтерські проведення з обліку фінансових результатів підприємства наведено у табл. 1.55.

Таблиця 1.55

### Бухгалтерські проведення з обліку фінансових результатів підприємства

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
<b><i>Записи, які відображаються впродовж звітного періоду по мірі здійснення господарських операцій</i></b>			
Відображено дохід від реалізації готової продукції	36	701	288000,00
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ – 20%	701	641	48000,00
Відображено собівартість реалізованої готової продукції	901	26	192000,00
Нараховано заробітну плату директору підприємства	92	66	19000,00
Нараховано єдиний соціальний внесок від заробітної плати директора	92	65	4180,00
Нараховано амортизацію основних засобів збутового призначення	93	131	1360,00
Списано безкоштовно передану готову продукцію у вигляді спонсорської допомоги	949	26	1960,00
<b><i>Записи, які робляться при закритті транзитних рахунків у кінці місяця або у кінці року</i></b>			
Списано чистий дохід від реалізації	701	79	240000,00



готової продукції на фінансові результати			
Списано собівартість реалізованої готової продукції на фінансові результати	79	901	192000,00
Списано адміністративні витрати на фінансові результати	79	92	23180,00
Списано витрати на збут на фінансові результати	79	93	1360,00
Списано інші операційні витрати на фінансові результати	79	94	1960,00
Відображено непокриті збитки підприємства за звітний період (24000,00-19200,00- 2598,44- 360,00- 960,00)	79	441	21500,00

### 3. Елементи облікової політики щодо виробничих витрат

Відповідно до П(С)БО 16 «Витрати» елементами облікової політики щодо виробничих витрат підприємства є:

- перелік статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);
- методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції;
- перелік змінних і постійних загальновиробничих витрат;
- порядок розподілу загальновиробничих витрат між видами продукції (робіт, послуг).

Так, згідно з чинним законодавством підприємства мають право самостійно розробляти перелік статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). При цьому Методичними рекомендаціями з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості виробничим підприємствам рекомендується застосовувати такий типовий перелік статей калькуляції:

- сировина та матеріали;
- купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій;
- паливо й енергія на технологічні цілі;
- зворотні відходи (вираховуються);
- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- відрахування на соціальне страхування;
- витрати на утримання та експлуатацію устаткування;

- загально виробничі витрати;
- втрати від браку;
- інші виробничі витрати;
- попутна продукція (вираховується).

Проте цей перелік може коригуватися і уточнюватися кожним підприємством самостійно залежно від організаційно технологічних особливостей його діяльності, складності продукції, вагомості та контрольованості витрат, їх питомої ваги у собівартості виготовленої продукції (робіт, послуг).

Визначення переліку статей виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) є важливим для організації аналітичного обліку витрат виробництва та складання калькуляцій.

**Ситуація 1.** Для ПАТ «ПромБуд», яке здійснює виробництво комплектуючих запасних частин, перелік та склад статей калькуляції виробничої собівартості встановлюється залежно від виду виробництва: основне чи допоміжне.

1. Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) для цехів основного виробництва:

1.1) сировина та матеріали: сировина та матеріали, що входять до складу виготовлюваної продукції, утворюючи її основу, або є необхідним компонентом для виготовлення продукції (робіт, послуг); допоміжні матеріали, що використовуються у процесі виробництва продукції (робіт, послуг); малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються у процесі виробництва;

1.2) куповані комплектуючі вироби, напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру сторонніх підприємств та організацій:

– куповані комплектуючі вироби та напівфабрикати, що підлягають монтажу або додатковій обробці на підприємстві;

– роботи і послуги виробничого характеру, що виконуються сторонніми підприємствами або структурними підрозділами підприємства, що не належать до основного виду діяльності (здійснення окремих операцій з виготовлення продукції, обробка споживаних сировини та матеріалів, часткова обробка напівфабрикатів та виробів, інші послуги за умови, що вони відносяться безпосередньо на собівартість конкретних видів продукції).

1.3) паливо та енергія на технологічні цілі: витрати на всі види палива та енергії (як отримані від сторонніх підприємств та організацій, так і вироблені самим підприємством), що використовуються безпосередньо у процесі виробництва продукції та включаються безпосередньо до собівартості окремих видів продукції на підставі показань контрольно-вимірювальних приладів;

1.4) зворотні відходи (вираховуються): вартість залишків сировини, матеріалів, інших цінностей, що утворилися у процесі виробництва і частково або повністю втратили свої первісні споживчі властивості, у зв'язку з чим не можуть використовуватися за первісним призначенням або використовуються, але з підвищеними витратами. Зокрема, обрубки, обрізки, стружка;

1.5) основна заробітна плата виробничих робітників: витрати на оплату основної заробітної плати, розрахованої відповідно до прийнятої підприємством

системи оплати праці, у вигляді тарифних ставок (окладів) та відрядних розцінок для робітників, зайнятих виробництвом продукції;

1.6) додаткова заробітна плата виробничих робітників: витрати на оплату виробничому персоналу підприємства додаткової заробітної плати, нарахованої за роботу понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідництво і за особливі умови праці (доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань та функцій, передбачені колективним договором);

1.7) відрахування на соціальні заходи: відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників, зайнятих виробництвом продукції (робіт, послуг);

1.8) втрати внаслідок технічно неминучого браку:

– вартість остаточно забракованої продукції (виробів, напівфабрикатів) із технологічних причин;

– витрати на усунення технічно неминучого браку;

1.9) загальновиробничі витрати – непрямі виробничі витрати на обслуговування та управління виробничого процесу.

2. Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) для цехів допоміжного виробництва:

2.1) сировина та матеріали;

2.2) паливо та енергія на технологічні цілі;

2.3) заробітна плата робітників;

2.4) відрахування на соціальні заходи;

2.5) загальновиробничі витрати.

Окремим елементом облікової політики виробничого підприємства є метод обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг).

Основними факторами, що зумовлюють вибір методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), є:

– організаційна структура управління підприємством;

– виробнича структура підприємства;

– галузь діяльності, тип виробництва, його складність, характер технологічного процесу;

– номенклатура продукції, що випускається;

– тривалість виробничого циклу;

– наявність незавершеного виробництва;

– інформаційні потреби системи управління.

Найбільш поширеними на сьогодні методами обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) є: позамовний, попередільний, нормативний, змішаний, «директ-костинг», «стандарт-костинг», метод «поглинутих» затрат, тощо.

Кожен із методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) має свої особливості застосування, обмеження, переваги та недоліки. Тому кожне підприємство самостійно обирає той метод, який найбільш повно задовольняє потреби підприємства.

Наприклад, для підприємств сфери послуг характерним є застосування позамовного методу, для хлібопекарних – простого однопредільного методу, для інших підприємств харчової та переробної промисловості – попередільного методу, для сільськогосподарських підприємств – попроцесного або нормативного методу тощо.

Відповідно до п. 11 П(С)БО 16 «Витрати» до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються загальновиробничі витрати. Це непрямі виробничі витрати, пов'язані з обслуговуванням та управлінням виробництвом (цехів, дільниць).

До складу загальновиробничих витрат включаються:

- витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо);

- амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

- амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення;

- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

- витрати на вдосконалення технології й організації виробництва (оплата праці та відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);

- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;

- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників та апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);

- витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища;

- інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо).

Згідно з вимогами п. 16 П(С)БО 16 «Витрати» загальновиробничі витрати діляться на змінні та постійні. При цьому підприємство самостійно визначає перелік змінних та постійних загальновиробничих витрат.

**До змінних загальновиробничих витрат** належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати включаються у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) виходячи з фактичної потужності підприємства за звітний період.

**До постійних загальновиробничих витрат** відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності.

У свою чергу постійні загальновиробничі витрати діляться на розподілені та нерозподілені залежно від нормальної потужності підприємства.

Нормальна потужність – це очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

Постійні розподілені загальновиробничі витрати включаються у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) виходячи з нормальної потужності підприємства. Постійні нерозподілені загальновиробничі витрати включаються у собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) у період їх виникнення.

Найбільш поширеними методами розподілу загальновиробничих витрат на змінні та постійні, в тому числі і загальновиробничих є:

- аналітичний метод,
- графічний метод,
- спрощений статистичний метод
- метод вищої-нижчої точки,
- регресійний аналіз.

**Аналітичний метод** передбачає розподіл загальновиробничих витрат на змінні та постійні на підставі аналізу даних про витрати, накопичених на рахунок 91 «Загальновиробничі витрати» і здійснюється бухгалтером з урахуванням його уявлення про ступінь залежності витрат від їх фактору. Він досить широко використовується на практиці. Однак слід враховувати, що подібний розподіл витрат значною мірою базується на дослідженні динаміки витрат в минулому, на професійному досвіді та інтуїції бухгалтера-аналітика. Тому його застосування підвищує рівень суб'єктивності при поділі витрат на змінні та постійні і стає недоцільним у разі суттєвих змін умов поточної діяльності підприємства порівняно з минулими періодами.

При застосуванні аналітичного методу з метою прискорення та спрощення аналізу витрат є доцільним для обліку загальновиробничих витрат виділяти два субрахунки:

- 1 – для обліку змінної частини загальновиробничих витрат;
- 2 – для обліку постійної частини загальновиробничих витрат; та узагальнювати таку інформацію на етапі обробки первинних документів.

**Метод вищої-нижчої** точки базується на припущенні, що змінні витрати – це різниця між загальними витратами при найвищому та найнижчому рівнях діяльності підприємства. У зв'язку з цим застосування методу вищої-нижчої

точки є доцільним лише у разі наявності тісного взаємозв'язку усіх точок сукупності з вищою та нижчою точками фактору витрат. Проте, при простому виборі максимального та мінімального рівнів ділової активності підприємства, нетипових для сукупності в цілому, визначена функція витрат не буде адекватно відображати залежність між витратами та їх фактором.

**Графічний метод** передбачає розподіл загальновиробничих витрат підприємства на змінні та постійні за допомогою побудови графіка взаємозв'язку між витратами та фактором, що їх обумовлює. При цьому, спочатку в площину системи координат наносяться усі точки сукупності, а потім візуально проводиться пряма лінія загальних витрат, перетин якої з віссю ординат показує величину постійних витрат підприємства. Частка ж змінних витрат на одиницю продукції визначається розрахунковим шляхом. Застосування графічного методу дослідження функції витрат дозволяє уникнути ризику відображення нереальної залежності між витратами та їх фактором, який зберігається у випадку використання методу вищої-нижчої точки, але не уникає суб'єктивності, оскільки його результати значною мірою залежать від точності проведеної лінії функції витрат.

**Спрощений статистичний метод**, запропонований видатним українським вченим М.Г. Чумаченком, передбачає розподіл витрат на змінні та постійні шляхом поділу показників сукупності на дві групи залежно від зростання абсолютної величини фактору витрат та розрахунку постійних витрат на основі середніх значень  $X$  і  $Y$ .

Застосування спрощеного статистичного методу дозволяє уникнути суб'єктивності в процесі розподілу витрат на змінні та постійні і забезпечує досить високий рівень точності розрахунків.

**Регресійний аналіз** (метод найменших квадратів) дозволяє з високою точністю визначити частку змінної та постійної складових у загальному розмірі загальновиробничих витрат підприємства таким чином, щоб квадрат відстаней від усіх точок сукупності до теоретичної лінії регресії був мінімальним.

Розподіл витрат на змінні та постійні за методом найменших квадратів може бути виконаний автоматично за допомогою стандартного пакету EXCEL. Згідно з п. 16 П(С)БО 16 «Витрати», змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати розподіляються між видами продукції, робіт, послуг із використанням відповідної бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду. При цьому підприємство самостійно обирає базу їх розподілу між видами продукції (робіт, послуг).

**Приклад 1.23.** Визначити виробничу собівартість готової продукції за її видами та відобразити процес її формування на рахунках бухгалтерського обліку.

#### **Умова завдання**

Протягом січня 20... року на виробництво виробу А було списано сировини і матеріалів на суму 3000,00 грн.; нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим виробництвом виробу А – 5000,00 грн.; нараховано єдиний соціальний внесок (відповідно до чинного законодавства).

На виробництво виробу Б було списано сировини і матеріалів на суму 4000,00 грн.; нараховано заробітної плати працівникам, зайнятим виробництвом виробу Б – 6000,00 грн.; нараховано єдиний соціальний внесок (відповідно до чинного законодавства).

До змінних загальновиробничих витрат за аналітичним методом включено: вартість послуг з опалення та водопостачання цеху на суму 2000,00 грн., ПДВ – 20 %.

До постійних загальновиробничих витрат віднесено заробітну плату майстра цеху – 2000,00 грн. та нарахування на неї єдиного соціального внеску.

Виробнича потужність підприємства – 98 %.

База розподілу загальновиробничих витрат між видами готової продукції, обрана підприємством, прямі матеріальні витрати.

Залишки незавершеного виробництва відсутні.

### ***Рішення***

1. Розподілу між виробами підлягають змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Змінні загальновиробничі витрати 2000,00 грн.

Постійні розподілені загальновиробничі витрати:

$$(2000,00+2000,00\times 0,22)\times 0,98 = 2391,20 \text{ грн.}$$

Загальновиробничі витрати, що підлягають розподілу між виробом А і виробом Б:

$$2000,00+2391,20=4391,20 \text{ грн.}$$

2. Розподіл загальновиробничих витрат між виробами здійснюється виходячи із обраної підприємством бази розподілу - суми прямих матеріальних витрат (3000,00 грн. по виробу А і 4000,00 грн. по виробу Б):

$$\text{для виробу А: } 3000,00 / (3000,00+4000,00) = 0,43$$

$$\text{для виробу Б: } 4000,00 / (3000,00+4000,00) = 0,57$$

Сума загальновиробничих витрат, що включаються у виробничу собівартість виробу А:

$$0,43\times 4391,2=1888,22 \text{ грн.}$$

Сума загальновиробничих витрат, що включаються у виробничу собівартість виробу Б:

$$0,57\times 4391,2=2502,99 \text{ грн.}$$

3. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції:

$$(2000,00+2000,00\times 0,22) \times (1-0,98) = 48,80 \text{ грн.}$$

4. Виробнича собівартість виробу А та виробу Б складається із суми прямих виробничих витрат та частини загальновиробничих витрат, розподілених між ними.

Виробнича собівартість виробу А становить:

$$3000,00+5000,00+(5000,00\times 0,22)+ 1888,22=10988,22 \text{ грн.}$$

Виробнича собівартість виробу Б становить:

$$4000,00+6000,00+(6000,00\times 0,22)+ 2502,99=13822,99 \text{ грн.}$$

Бухгалтерські проведення з обліку виробничої собівартості виготовленої продукції наведено у табл. 1.56.

Таблиця 1.56

**Бухгалтерські проведення з обліку виробничої собівартості виготовленої продукції**

Зміст ГО	Дт	Кт	Сума, грн
Списано сировину і матеріали, що будуть використані для виробництва виробу А	23А	201	3000,00
Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим виробництвом виробу А	23А	66	5000,00
Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату працівників, зайнятих виробництвом виробу А	23А	65	1100,00
Списано сировину і матеріали, що будуть використані для виробництва виробу Б	23Б	201	4000,00
Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим виробництвом виробу Б	23Б	66	6000,00
Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату працівників, зайнятих виробництвом виробу Б	23Б	65	1320,00
Відображено вартість послуг з опалення та водопостачання цеху, наданих постачальником	91	63	2000,00
Відображено податковий кредит з ПДВ – 20 %	641	63	400,00
Нараховано заробітну майстру цеху	91	66	2000,00
Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату майстра цеху	91	65	440,00



Включено до складу собівартості реалізованої продукції постійні нерозподілені загальновиробничі витрати	901	91	48,80
Включено до виробничої собівартості виробу А змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати	23А	91	1888,22
Включено до виробничої собівартості виробу Б змінні та постійні розподілені загальновиробничі витрати	23Б	91	2502,99
Оприбутковано на складі виробу А за фактичною виробничою собівартістю	26А	23А	10988,22
Оприбутковано на складі виробу Б за фактичною виробничою собівартістю	26Б	23Б	13822,99

## СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999р. № 996-ХІУ (зі змінами та доповненнями)
2. Закон України “Про господарські товариства” від 19.09.1991р. №1576-ХІІ (зі змінами та доповненнями).
3. Закон України „Про ліцензування видів господарської діяльності” від 02.03.2015р. №222-VIII.
4. Закон України «Про оплату праці» № 108/95-ВР від 24.03.1995 р.(зі змінами та доповненнями)
5. Закон України «Про відпустки» №504/96-ВР від 15.11.1996 р. (зі змінами та доповненнями)
6. Закон України «Про загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 23.09.99 р. № 1105-XIV.
7. Закон України „Про електронні документи та електронний документообіг” від 22.05.2003р. № 851-IV.
8. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіну України від 30.11.1999 р. №291 (зі змінами та доповненнями)
9. Інструкція про касові операції в банках України №337 від 14.07.2003 р.
10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 року №2755-VI (зі змінами та доповненнями)
11. Господарський кодекс України від 16.01.2003 року №436 IV (зі змінами та доповненнями)
12. Цивільний кодекс України, затверджений від 16.01.2003р. №435- IV
13. Кодекс законів про працю №322-УІІ від 10.12.1991р (зі змінами та доповненнями).
14. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984р. №8073-Х
15. Кримінальний кодекс України від 05.04.2011р. №2341-III
16. Меморандум про основні напрями розвитку бухгалтерського обліку в Україні, застосування й удосконалення положень (стандартів) бухгалтерського обліку та розкриття інформації у фінансовій звітності підприємств і організацій від 8 листопада 2002 р.
17. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства фінансів України №561 від 30.09.2003 р.
18. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 25.06.2003 №422
19. Міжгалузеві нормативи чисельності працівників бухгалтерського обліку, затверджений наказом Міністерства праці та соціальної політики України від 26.09.2003 р. №269

20. Наказ Міністерства статистики України "Про затвердження типових форм первинного обліку бланків суворої звітності " від 11.03.1996 №67.

21. Наказ Міністерства фінансів «Про затвердження методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства та внесення змін до деяких наказів Міністерства фінансів України» від 27.06.2013 р. №63.

22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений наказом Мінфіну від 07.02.2013 р. №73

23. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджений наказом Мінфіну України від 27.04.2000 р. №92 (зі змінами та доповненнями)

24. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджений наказом Мінфіну України від 18.10.1999 р. №242 (зі змінами та доповненнями)

25. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затверджений наказом Мінфіну України від 20.10.1999 № 246

26. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 "Зобов'язання", затверджене наказом Мінфіну від 31.01.2000 р. №20(зі змінами та доповненнями)

27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затверджений наказом Мінфіну України від 26.04.2000 р. №91

28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затверджений наказом Мінфіну від 28.07.2000 р. №181(зі змінами та доповненнями)

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи», затверджений наказом Мінфіну від 29.11.1999 р. №290

30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" , затверджений наказом Мінфіну від 31.12.1999 р. № 318

31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Витрати з податку на прибуток», затверджений наказом Мінфіну від 28.12.2000 р. №353.

32. Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене Постановою Правління Національного банку України від 29.12.2017. №148

33. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників» від 03.08.2011 №845

34. Постанова Державного комітету Ради Міністрів СРСР з праці та соціальних питань та секретаріату ВЦСПС від 28.12.1977р. №447/24

35. Постанова КМУ «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» від 8 лютого 1995 р. №100

36. Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22 .01.1996 р. №116

37. Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. №88

38. Порядок оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів роботодавця, затверджений постановою КМУ від 26.06.2015 р. № 440

39. Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, затверджений постановою КМУ від 26.09.2001 р. № 1266

40. Порядок подання фінансової звітності, затверджений постановою Кабінету міністрів України від 28.02.2000 року №419

41. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. №291 (зі змінами та доповненнями)

42. ГОСТ 12.2.032-78 «Робоче місце при виконанні робіт сидячи. Загальні ергономічні вимоги»

43. Державний класифікатор основних фондів ДК 013-97, затверджений наказом Держкомстандарту України від 19.08.1997 р. №507

44. Островерха Р.Д. Організація обліку: навчальний посібник. Київ: ЦУЛ, 2020. 568с.

45. Гнатишин Л.Б., Прокопишин О.С. Організація обліку: навчальний посібник: Магнолія 2006, 2021. 580 с.

46. Кужельний М.В., Левицька С.В. Організація обліку: навчальний посібник: Київ: ЦУЛ, 2021, 352 с.

47. В.М. Краєвський, О.П. Колісник, Н.В. Гуріна та ін. Бухгалтерський облік: навчальний посібник, Ірпінь: Університет ДФС України, 2021. – 388 с.

48. А. Г. Загородній, Г. О. Партин, Л. М. Пилипенко, Т. І. Партин, О. І. Тивончук. Бухгалтерський облік: Підручник, Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2022. 416 с.