

ЗМІСТ

| | |
|--|-----|
| <i>ВІД АВТОРІВ</i> | 4 |
| Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» | 6 |
| План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. | 17 |
| Коментар до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. | 38 |
| План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва | 79 |
| Коментар до плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва. | 82 |
| Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та коментарі до них. | 96 |
| Порядок подання фінансової звітності та перелік нормативно-правового забезпечення | 324 |
| Положення (стандарти) бухгалтерського обліку | 340 |

Облік-мова бізнесу, його філософія.

Фаулклі

Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку який ведеться підприємством.

Для розкриття таємниці будь-якої науки необхідно володіти ключем. Таким ключем для пізнання і вивчення бухгалтерського обліку є:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999р (далі Закон № 996). Прийняття цього закону стало визначною датою для працівників бухгалтерського обліку, що значно підвищило інтерес до професії бухгалтера. Закон № 996 визначив правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

- План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про його застосування, затверджені наказом Міністерства фінансів України та зареєстрований в Міністерстві юстиції України.

План рахунків бухгалтерського обліку — це систематизований перелік рахунків, які розподілені в класи з 1 по 9 і 0 клас. Рахунки 1-3 класів є активними, 4-6 є пасивними, 7 — є пасивними, 8 і 9 класів — є активними, а 0 клас — призначений для позабалансових рахунків

- Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО) — це нормативно-правові акти, затверджені Міністерством фінансів України, що визначають принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам. На теперішній час Міністерство фінан-

сів затвердило тридцять два П(С)БО, які регламентують ведення обліку і відображення у звітності активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат.

В даних методичних рекомендаціях зібрані зазначені нормативно-правові документи та наводяться коментарі, що дасть можливість засвоїти категорії бухгалтерського обліку і фінансової звітності, розуміти призначення рахунків, навчитися користуватися рахунками при складанні бухгалтерських записів та відображені в регістрах обліку та звітності.

ЗАКОН УКРАЇНИ

Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні

*(Відомості Верховної Ради (ВВР), 1999, № 40, ст.365)
(Із змінами, внесеними згідно із Законами № 1707-III (1707-14)
від 11.05.2000, ВВР, 2000, № 32, ст.255 № 1807-III (1807-14)
від 08.06.2000, ВВР, 2000, № 38, ст.318 № 1829-III (1829-14)
від 22.06.2000, ВВР, 2000, № 46, ст.391 № 3422-IV (3422-15)
від 09.02.2006, ВВР, 2006, № 26, ст.210)*

Цей Закон визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні.

Розділ І. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Стаття 1. Визначення термінів

Для цілей цього Закону терміни вживаються у такому значенні: активи — ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому; бухгалтерський облік — процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень; внутрішньогосподарський (управлінський) облік — система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством; господарська операція — дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства; зобов'язання — заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;

економічна вигода — потенційна можливість отримання підприємством грошових коштів від використання активів;

консолідована фінансова звітність — фінансова звітність, яка відображає фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці;

національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку — нормативно-правовий акт, затверджений Міністерством фінансів

України, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам;

облікова політика — сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності;

первинний документ — документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує її здійснення;

фінансова звітність — бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період;

користувачі фінансової звітності (далі — користувачі) — фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Стаття 2. Сфера дії Закону

1. Цей Закон поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі — підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансовузвітність згідно з законодавством.

(Частина другу статті 2 виключено на підставі Закону № 1707-III (1707-14) від 11.05.2000)

3. Суб'єкти підприємницької діяльності, яким відповідно до законодавства надано дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат, ведуть бухгалтерський облік і подають фінансову звітність у порядку, встановленому законодавством про спрощену систему обліку і звітності.

Стаття 3. Мета бухгалтерського обліку та фінансової звітності

1. 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.

2. Бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Стаття 4. Основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Бухгалтерський облік та фінансова звітність ґрунтуються на таких основних принципах: обачність — застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

повне висвітлення — фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

автономність — кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

послідовність — постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

безперервність — оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

нарахування та відповідність доходів і витрат — для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів; превалювання сутності над формою — операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

історична (фактична) собівартість — пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

єдиний грошовий вимірник — вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиний грошовій одиниці;

періодичність — можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

Стаття 5. Валюта бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Підприємства ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність у грошовій одиниці України.

Розділ II. ДЕРЖАВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Стаття 6. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні

1. Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою: створення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів; удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

2. Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється Міністерством фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності.

3. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в банках встановлюється Національним банком України відповідно до цього Закону та національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

4. Порядок ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності про виконання бюджетів та госпрозрахункових операцій бюджетних установ встановлюється Державним казначейством України відповідно до законодавства.

5. Порядок ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності інвестора, пов'язаної з виконанням робіт (послуг), передбачених угодою відповідно про розподіл продукції, визначається такою угодою відповідно до вимог законодавства України. (Статтю 6 доповнено частиною п'ятою згідно із Законом № 1807-III (1807-14) від 08.06.2000)

6. Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей

розробляють на базі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку методичні рекомендації щодо їх застосування.

Стаття 7. Методологічна рада з бухгалтерського обліку

1. Методологічна рада з бухгалтерського обліку діє як дорадчий орган при Міністерстві фінансів України з метою: організації розробки та розгляду проектів національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності; удосконалення організаційних форм і методів бухгалтерського обліку в Україні; методологічного забезпечення впровадження сучасної технології збору та обробки обліково-економічної інформації; розробки рекомендацій щодо вдосконалення системи підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації бухгалтерів.

2. Методологічна рада з бухгалтерського обліку утворюється з висококваліфікованих науковців, спеціалістів міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, підприємств, представників громадських організацій бухгалтерів та аудиторів України.

3. Методологічна рада з бухгалтерського обліку діє на підставі Положення про Методологічну раду з бухгалтерського обліку. Положення про Методологічну раду з бухгалтерського обліку та її персональний склад затверджуються Міністром фінансів України.

Розділ III. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Стаття 8. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві

1. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації.

2. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

3. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених доку-

ментів, 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.

4. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку підприємство самостійно обирає форми його організації: введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером; користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи; ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою; самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання

звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких повинна оприлюднюватися.

5. Підприємство самостійно: визначає облікову політику підприємства; обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних; розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку; може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

6. Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

7. Головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства (далі — бухгалтер): забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методо-

логічних 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. 8. Відповідальність за бухгалтерський облік господарських операцій, пов'язаних з ліквідацією підприємства, включаючи оцінку майна і зобов'язань підприємства та складання ліквідаційного балансу і фінансової звітності, покладається на ліквідаційну комісію, яка утворюється відповідно до законодавства.

Стаття 9. Первинні облікові документи та реєстри бухгалтерського обліку

1. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо — безпосередньо після її закінчення. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

2. Первинні та зведені облікові документи можуть бути складені на паперових або машинних носіях і повинні мати такі обов'язкові реквізити: назву документа (форми); дату і місце складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

3. Інформація, що міститься у прийнятих до обліку первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку в реєстрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Операції в іноземній валюті відображаються також у валюті розрахунків та платежів по кожній іноземній валюті окремо. Дані аналітичних рахунків повинні бути тотожні відпові-

дним рахункам синтетичного обліку на перше число кожного місяця.

4. Регістри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

5. Господарські операції повинні бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

6. У разі складання та зберігання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку на машинних носіях інформації підприємство зобов'язане за свій рахунок виготовити їх копії на паперових носіях на вимогу інших учасників господарських операцій, а також правоохоронних органів та відповідних органів у межах їх повноважень, передбачених законами.

7. Підприємство вживає всіх необхідних заходів для запобігання несанкціонованому та непомітному виправленню записів у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку та забезпечує їх належне зберігання протягом встановленого строку.

8. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи.

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

Посадова особа підприємства має право в присутності представників органів, які здійснюють вилучення, зняти копії документів, що вилучаються. Обов'язковим є складання реєстру документів, що вилучаються, у порядку, встановленому законодавством.

Стаття 10. Інвентаризація активів і зобов'язань

1. Для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряються і документально підтверджуються їх наявність, стан і оцінка.

2. Об'єкти і періодичність проведення інвентаризації визначаються власником (керівником) підприємства, крім випадків, коли її проведення є обов'язковим згідно з законодавством.

Розділ IV. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ

Стаття 11. Загальні вимоги до фінансової звітності

1. На основі даних бухгалтерського обліку підприємства зобов'язані скласти фінансову звітність. Фінансову звітність підписують керівник та бухгалтер підприємства.

2. Фінансова звітність підприємства (крім бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності та суб'єктів малого підприємництва, визнаних такими відповідно до чинного законодавства) включає: баланс, звіт про фінансові результати, звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до звітів.

3. Для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати.

4. Форми фінансової звітності підприємств (крім банків) і порядок їх заповнення встановлюються Міністерством фінансів України за погодженням з Державним комітетом статистики України.

5. Форми фінансової звітності банків і порядок їх заповнення встановлюються Національним банком України за погодженням з Державним комітетом статистики України.

6. Форми фінансової звітності бюджетних установ, органів Державного казначейства України з виконання бюджетів усіх рівнів і кошторисів видатків та порядок їх заповнення встановлюються Державним казначейством України.

Стаття 12. Консолідована та зведена фінансова звітність

1. Підприємства, що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції зобов'язані скласти та подавати консолідовану фінансову звітність.

2. Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, до сфери управління яких належать підприємства, засновані на державній власності, та органи, які здійснюють управління майном підприємств, заснованих на комунальній власності, крім власних звітів складають та подають зведену фінансову звітність щодо всіх підприємств, що належать до сфери їх управління. Зазначені

органи також окремо складають зведену фінансову звітність щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають відповідно у державній та комунальній власності.

3. Об'єднання підприємств крім власної звітності складають і подають зведену фінансову звітність щодо всіх підприємств, які входять до їх складу, якщо це передбачено установчими документами об'єднань підприємств відповідно до законодавства. (Частина третя статті 12 із змінами, внесеними згідно із Законом № 1707-III (1707-14) від 11.05.2000).

Стаття 13. Звітний період

1. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна звітність складається щоквартально наростаючим підсумком з початку звітного року в складі балансу та звіту про фінансові результати. Баланс підприємства складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року).

2. Перший звітний період новоствореного підприємства може бути менш як 12 місяців, але не більш як 15 місяців.

3. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку звітного року до дати прийняття рішення про його ліквідацію.

Стаття 14. Подання та оприлюднення фінансової звітності

1. Підприємства зобов'язані подавати квартальну та річну фінансову звітність органам, до сфери управління яких вони належать, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, якщо інше не передбачено цим Законом. Органам виконавчої влади та іншим користувачам фінансова звітність подається відповідно до законодавства. Термін подання фінансової звітності встановлюється Кабінетом Міністрів України (419-2000-п).

2. Фінансова звітність підприємств не становить комерційної таємниці, крім випадків, передбачених законодавством.

3. Підприємства (крім бюджетних установ) зобов'язані подавати (надсилати рекомендованим листом) державному реєстратору за місцезнаходженням реєстраційної справи не пізніше ніж до 1 червня року, що настає за звітним періодом, фінансову звітність про господарську діяльність у складі балансу і звіту про річні фінансові результати.

(Статтю 14 доповнено частиною згідно із Законом № 3422-IV (3422-15) від 09.02.2006)

4. Відкриті акціонерні товариства, підприємства — емітенти облигацій, банки, довірчі товариства, валютні та фондові біржі, інвестиційні фонди, інвестиційні компанії, кредитні спілки, недержавні пенсійні фонди, страхові компанії та інші фінансові установи зобов'язані не пізніше 1 червня наступного за звітним року оприлюднювати річну фінансову звітність та консолідовану звітність шляхом публікації у періодичних виданнях або розповсюдження її у вигляді окремих друкованих видань.

5. У разі ліквідації підприємства ліквідаційна комісія складає ліквідаційний баланс та у випадках, передбачених законами, публікує його протягом 45 днів.

Стаття 15. Контроль за додержанням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність

Контроль за додержанням законодавства про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні здійснюється відповідними органами в межах їх повноважень, передбачених законами.

Розділ V. ПРИКІНЦЕВІ ПОЛОЖЕННЯ

1. Цей Закон набирає чинності з 1 січня 2000 року.

Адміністративні штрафи, які можуть бути накладені відповідно до законів України на керівників та інших посадових осіб підприємств у зв'язку з допущеними методологічними помилками або арифметичними описками ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, пов'язаними із введенням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, застосовуються з 1 січня 2001 року. (Пункт 1 доповнено абзацом згідно із Законом № 1829-III (1829-14) від 22.06.2000) 2. Кабінету Міністрів України: підготувати та подати до Верховної Ради України пропозиції про внесення змін до законів України, що впливають з цього Закону; привести свої нормативно-правові акти у відповідність з цим Законом; забезпечити розроблення міністерствами та іншими центральними органами виконавчої влади нормативно-правових актів, передбачених цим Законом, а також перегляд і скасування їх нормативно-правових актів, що суперечать цьому Закону.

*Президент України Л.КУЧМА
м. Київ, 16 липня 1999 року
№ 996-XIV*

ЗАТВЕРДЖЕНО
 наказом Міністерства фінансів України
 від 30 листопада 1999 р. № 291
 ЗАРЕЄСТРОВАНО
 в Міністерстві юстиції України
 21 грудня 1999 р. за № 893/4186

ПЛАН
**рахунків бухгалтерського обліку активів,
 капіталу, зобов'язань і господарських
 операцій підприємств і організацій**

*Із змінами і доповненнями, внесеними
 наказами Міністерства фінансів України
 від 9 грудня 2002 року № 1012,
 від 12 грудня 2003 року № 671,
 від 24 вересня 2004 року № 591,
 від 20 жовтня 2005 року № 717,
 від 11 грудня 2006 року № 1176,
 від 19 грудня 2006 року № 1213,
 від 5 березня 2008 року № 353*

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|----------------|---|---|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| Клас 1. Необоротні активи | | | | |
| 10 | Основні засоби | 100 | Інвестиційна нерухомість | Усі види діяльності |
| | | 101 | Земельні ділянки | |
| | | 102 | Капітальні витрати на поліпшення земель | |
| | | 103 | Будинки та споруди | |
| | | 104 | Машини та обладнання | |
| | | 105 | Транспортні засоби | |
| | | 106 | Інструменти, прилади та інвентар | |
| | | 107 | Тварини | |
| | | 108 | Багаторічні насадження | |
| | | 109 | Інші основні засоби | |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|--|---|---|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| 11 | Інші необоротні матеріальні активи | 111 | Бібліотечні фонди | Усі види діяльності |
| | | 112 | Малоцінні необоротні матеріальні активи | |
| | | 113 | Тимчасові (нетитульні) споруди | |
| | | 114 | Природні ресурси | |
| | | 115 | Інвентарна тара | |
| | | 116 | Предмети прокату | |
| | | 117 | Інші необоротні матеріальні активи | |
| 12 | Нематеріальні активи | 121 | Права користування природними ресурсами | Усі види діяльності |
| | | 122 | Права користування майном | |
| | | 123 | Права на комерційні позначення | |
| | | 124 | Права на об'єкти промислової власності | |
| | | 125 | Авторське право та суміжні з ним права | |
| | | 126 | Виключено | |
| | | 127 | Інші нематеріальні активи | |
| 13 | Знос (амортизація) необоротних активів | 131 | Знос основних засобів | Усі види діяльності |
| | | 132 | Знос інших необоротних матеріальних активів | |
| | | 133 | Накопичена амортизація нематеріальних активів | |
| | | 134 | Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів | |
| | | 135 | Знос інвестиційної нерухомості | |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|---------------------------------------|---|--|--|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| 14 | Довгострокові фінансові інвестиції | 141 | Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі | Усі види діяльності |
| | | 142 | Інші інвестиції пов'язаним сторонам | |
| | | 143 | Інвестиції непов'язаним сторонам | |
| 15 | Капітальні інвестиції | 151 | Капітальне будівництво | Усі види діяльності |
| | | 152 | Придбання (виготовлення) основних засобів | |
| | | 153 | Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів | |
| | | 154 | Придбання (створення) нематеріальних активів | |
| | | 155 | Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів | |
| 16 | Довгострокові біологічні активи | 161 | Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю | Сільськогосподарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільськогосподарську діяльність |
| | | 162 | Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю | |
| | | 163 | Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю | |
| | | 164 | Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю | |
| | | 165 | Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю | |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|--|---|---|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| | | 166 | Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю | |
| 17 | Відстрочені податкові активи | | За видами відстрочених податкових активів | Усі види діяльності |
| 18 | Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи | 181 | Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду | Усі види діяльності |
| | | 182 | Довгострокові векселі одержані | |
| | | 183 | Інша дебіторська заборгованість | |
| | | 184 | Інші необоротні активи | |
| 19 | Гудвіл | | За видами об'єктів інвестування | Усі види діяльності |
| | | 191 | Гудвіл при придбанні | |
| | | 192 | Негативний гудвіл | |
| | | 193 | Гудвіл при приватизації (корпоратизації) | |
| Клас 2. Запаси | | | | |
| 20 | Виробничі запаси | 201 | Сировина й матеріали | Усі види діяльності |
| | | 202 | Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби | |
| | | 203 | Паливо | |
| | | 204 | Тара й тарні матеріали | |
| | | 205 | Будівельні матеріали | |
| | | 206 | Матеріали, передані в переробку | |
| | | 207 | Запасні частини | |
| | | 208 | Матеріали сільськогосподарського призначення | |
| | | 209 | Інші матеріали | |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|--|---|--|--|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| 21 | Поточні біологічні активи | 211 | Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю | Сільськогосподарські підприємства, підприємства інших галузей, що здійснюють сільськогосподарську діяльність |
| | | 212 | Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю | |
| | | 213 | Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю | |
| 22 | Малоцінні та швидкозношувані предмети | | За видами предметів | Усі види діяльності |
| 23 | Виробництво | | За видами виробництва | Усі види діяльності |
| 24 | Брак у виробництві | | За видами продукції | Галузі матеріального виробництва |
| 25 | Напівфабрикати | | За видами напівфабрикатів | Промисловість |
| 26 | Готова продукція | | За видами готової продукції | Промисловість, сільське господарство та ін. |
| 27 | Продукція сільськогосподарського виробництва | | За видами продукції | Сільське господарство, підприємства інших галузей з підсобним сільськогосподарським виробництвом |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|----------------------------------|---|--|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| 28 | Товари | 281 | Товари на складі | Усі види діяльності |
| | | 282 | Товари в торгівлі | |
| | | 283 | Товари на комісії | |
| | | 284 | Тара під товарами | |
| | | 285 | Торгова націнка | |
| | | 286 | Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу | |
| 29 | | | | |
| Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи | | | | |
| 30 | Каса | 301 | Каса в національній валюті | Усі види діяльності |
| | | 302 | Каса в іноземній валюті | |
| 31 | Рахунки в банках | 311 | Поточні рахунки в національній валюті | Усі види діяльності |
| | | 312 | Поточні рахунки в іноземній валюті | |
| | | 313 | Інші рахунки в банку в національній валюті | |
| | | 314 | Інші рахунки в банку в іноземній валюті | |
| 32 | | | | |
| 33 | Інші кошти | 331 | Грошові документи в національній валюті | Усі види діяльності |
| | | 332 | Грошові документи в іноземній валюті | |
| | | 333 | Грошові кошти в дорозі в національній валюті | |
| | | 334 | Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті | |
| 34 | Короткострокові векселі одержані | 341 | Короткострокові векселі, одержані в національній валюті | Усі види діяльності |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|--|---------------------------------------|---|--|---|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| | | 342 | Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті | |
| 35 | Поточні фінансові інвестиції | 351 | Еквіваленти грошових коштів | Усі види діяльності |
| | | 352 | Інші поточні фінансові інвестиції | |
| 36 | Розрахунки з покупцями та замовниками | 361 | Розрахунки з вітчизняними покупцями | Усі види діяльності |
| | | 362 | Розрахунки з іноземними покупцями | |
| | | 363 | Розрахунки з учасниками ПФГ | |
| 37 | Розрахунки з різними дебіторами | 371 | Розрахунки за виданими авансами | Усі види діяльності |
| | | 372 | Розрахунки з підзвітними особами | |
| | | 373 | Розрахунки за нарахованими доходами | |
| | | 374 | Розрахунки за претензіями | |
| | | 375 | Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків | |
| | | 376 | Розрахунки за позиками членам кредитних спілок | |
| | | 377 | Розрахунки з іншими дебіторами | |
| 38 | Резерв сумнівних боргів | | За дебіторами | Усі види діяльності |
| 39 | Витрати майбутніх періодів | | За видами витрат | Усі види діяльності |
| Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань | | | | |
| 40 | Статутний капітал | | За видами капіталу | Усі види діяльності |
| 41 | Пайовий капітал | | За видами капіталу | Кооперативні організації, кредитні спілки |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|---|---|---|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| 42 | Додатковий капітал | 421 | Емісійний дохід | Усі види діяльності |
| | | 422 | Інший вкладений капітал | |
| | | 423 | Дооцінка активів | |
| | | 424 | Безоплатно одержані необоротні активи | |
| | | 425 | Інший додатковий капітал | |
| 43 | Резервний капітал | | За видами капіталу | Усі види діяльності |
| 44 | Нерозподілені прибутки (непокриті збитки) | 441 | Прибуток нерозподілений | Усі види діяльності |
| | | 442 | Непокриті збитки | |
| | | 443 | Прибуток, використаний у звітному періоді | |
| 45 | Вилучений капітал | 451 | Вилучені акції | Усі види діяльності |
| | | 452 | Вилучені вклади й паї | |
| | | 453 | Інший вилучений капітал | |
| 46 | Неоплачений капітал | | За видами капіталу | Усі види діяльності |
| 47 | Забезпечення майбутніх витрат і платежів | 471 | Забезпечення виплат відпусток | Усі види діяльності |
| | | 472 | Додаткове пенсійне забезпечення | |
| | | 473 | Забезпечення гарантійних зобов'язань | |
| | | 474 | Забезпечення інших витрат і платежів | |
| | | 475 | Забезпечення призового фонду (резерв виплат) | |
| | | 476 | Резерв на виплату джекпоту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї | |
| | | 477 | Забезпечення матеріального заохочення | |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|--|---|--|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| | | 478 | Забезпечення відновлення земельних ділянок | |
| 48 | Цільове фінансування і цільові надходження | | За об'єктами фінансування | Усі види діяльності |
| 49 | Страхові резерви | 491 | Технічні резерви | Страхова діяльність |
| | | 492 | Резерви із страхування життя | |
| | | 493 | Частка перестраховиків у технічних резервах | |
| | | 494 | Частка перестраховиків у резервах із страхування життя | |
| | | 495 | Результат зміни технічних резервів | |
| | | 496 | Результат зміни резервів із страхування життя | |
| | | 497 | Результат зміни резервів незароблених премій | |
| | | 498 | Результат зміни резервів збитків | |
| Клас 5. Довгострокові зобов'язання | | | | |
| 50 | Довгострокові позики | 501 | Довгострокові кредити банків у національній валюті | Усі види діяльності |
| | | 502 | Довгострокові кредити банків в іноземній валюті | |
| | | 503 | Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті | |
| | | 504 | Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті | |
| | | 505 | Інші довгострокові позики в національній валюті | |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|---|---|--|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| | | 506 | Інші довгострокові позики в іноземній валюті | |
| 51 | Довгострокові векселі видані | 511 | Довгострокові векселі, видані в національній валюті | Усі види діяльності |
| | | 512 | Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті | |
| 52 | Довгострокові зобов'язання за облігаціями | 521 | Зобов'язання за облігаціями | Усі види діяльності |
| | | 522 | Премія за випущеними облігаціями | |
| | | 523 | Дисконт за випущеними облігаціями | |
| 53 | Довгострокові зобов'язання з оренди | 531 | Зобов'язання з фінансової оренди | Усі види діяльності |
| | | 532 | Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів | |
| 54 | Відстрочені податкові зобов'язання | | За видами зобов'язань | Усі види діяльності |
| 55 | Інші довгострокові зобов'язання | | За видами зобов'язань | Усі види діяльності |
| 56 | ... | | | |
| 57 | ... | | | |
| 58 | ... | | | |
| 59 | ... | | | |
| Клас 6. Поточні зобов'язання | | | | |
| 60 | Короткострокові позики | 601 | Короткострокові кредити банків у національній валюті | Усі види діяльності |
| | | 602 | Короткострокові кредити банків в іноземній валюті | |
| | | 603 | Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті | |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|--|---|---|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| | | 604 | Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті | |
| | | 605 | Прострочені позики в національній валюті | |
| | | 606 | Прострочені позики в іноземній валюті | |
| 61 | Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями | 611 | Усі види діяльності | |
| | | 612 | Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті | |
| 62 | Короткострокові векселі видані | 621 | Короткострокові векселі, видані в національній валюті | Усі види діяльності |
| | | 622 | Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті | |
| 63 | Розрахунки з постачальниками та підрядниками | 631 | Розрахунки з вітчизняними постачальниками | Усі види діяльності |
| | | 632 | Розрахунки з іноземними постачальниками | |
| | | 633 | Розрахунки з учасниками ПФГ | |
| 64 | Розрахунки за податками й платежами | 641 | Розрахунки за податками | Усі види діяльності |
| | | 642 | Розрахунки за обов'язковими платежами | |
| | | 643 | Податкові зобов'язання | |
| | | 644 | Податковий кредит | |
| 65 | Розрахунки за страхування | 651 | За пенсійним забезпеченням | Усі види діяльності |
| | | 652 | За соціальним страхуванням | |
| | | 653 | За страхуванням на випадок безробіття | |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|-------------------------------------|---|--|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| | | 654 | За індивідуальним страхуванням | |
| | | 655 | За страхуванням майна | |
| 66 | Розрахунки за виплатами працівникам | 661 | Розрахунки за заробітною платою | Усі види діяльності |
| | | 662 | Розрахунки з депонентами | |
| | | 663 | Розрахунки за іншими виплатами | |
| 67 | Розрахунки з учасниками | 671 | Розрахунки за нарахованими дивідендами | Усі види діяльності |
| | | 672 | Розрахунки за іншими виплатами | |
| 68 | Розрахунки за іншими операціями | 680 | Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу | Усі види діяльності |
| | | 681 | Розрахунки за авансами одержаними | |
| | | 682 | Внутрішні розрахунки | |
| | | 683 | Внутрішньогосподарські розрахунки | |
| | | 684 | Розрахунки за нарахованими відсотками | |
| | | 685 | Розрахунки з іншими кредиторами | |
| 69 | Доходи майбутніх періодів | | За видами доходів | Усі види діяльності |
| Клас 7. Доходи і результати діяльності | | | | |
| 70 | Доходи від реалізації | 701 | Дохід від реалізації готової продукції | Усі види діяльності |
| | | 702 | Дохід від реалізації товарів | |
| | | 703 | Дохід від реалізації робіт і послуг | |
| | | 704 | Вирахування з доходу | |
| | | 705 | Перестраховування | |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|-----------------------------|---|---|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| 71 | Інший операційний дохід | 710 | Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю | Усі види діяльності |
| | | 711 | Дохід від реалізації іноземної валюти | |
| | | 712 | Дохід від реалізації інших оборотних активів | |
| | | 713 | Дохід від операційної оренди активів | |
| | | 714 | Дохід від операційної курсової різниці | |
| | | 715 | Одержані штрафи, пені, неустойки | |
| | | 716 | Відшкодування раніше списаних активів | |
| | | 717 | Дохід від списання кредиторської заборгованості | |
| | | 718 | Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів | |
| | | 719 | Інші доходи від операційної діяльності | |
| 72 | Дохід від участі в капіталі | 721 | Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства | Усі види діяльності |
| | | 722 | Дохід від спільної діяльності | |
| | | 723 | Дохід від інвестицій в дочірні підприємства | |
| 73 | Інші фінансові доходи | 731 | Дивіденди одержані | Усі види діяльності |
| | | 732 | Відсотки одержані | |
| | | 733 | Інші доходи від фінансових операцій | |
| 74 | Інші доходи | 741 | Дохід від реалізації фінансових інвестицій | Усі види діяльності |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|----------------------|---|--|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| | | 742 | Дохід від відновлення корисності активів | |
| | | 743 | Дохід від реалізації майнових комплексів | |
| | | 744 | Дохід від неопераційної курсової різниці | |
| | | 745 | Дохід від безоплатно одержаних активів | |
| | | 746 | Інші доходи від звичайної діяльності | |
| 75 | Надзвичайні доходи | 751 | Відшкодування збитків від надзвичайних подій | Усі види діяльності |
| | | 752 | Інші надзвичайні доходи | |
| 76 | Страхові платежі | | За видами страхування | Страхова діяльність |
| 77 | ... | | | |
| 78 | ... | | | |
| 79 | Фінансові результати | 791 | Результат операційної діяльності | Усі види діяльності |
| | | 792 | Результат фінансових операцій | |
| | | 793 | Результат іншої звичайної діяльності | |
| | | 794 | Результат надзвичайних подій | |
| Клас 8. Витрати за елементами | | | | |
| 80 | Матеріальні витрати | 801 | Витрати сировини й матеріалів | Усі види діяльності |
| | | 802 | Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів | |
| | | 803 | Витрати палива й енергії | |
| | | 804 | Витрати тари й тарних матеріалів | |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|----------------------------------|---|---|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| | | 805 | Витрати будівельних матеріалів | |
| | | 806 | Витрати запасних частин | |
| | | 807 | Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення | |
| | | 808 | Витрати товарів | |
| | | 809 | Інші матеріальні витрати | |
| 81 | Витрати на оплату праці | 811 | Виплати за окладами й тарифами | Усі види діяльності |
| | | 812 | Премії та заохочення | |
| | | 813 | Компенсаційні виплати | |
| | | 814 | Оплата відпусток | |
| | | 815 | Оплата іншого невідпрацьованого часу | |
| | | 816 | Інші витрати на оплату праці | |
| 82 | Відрахування на соціальні заходи | 821 | Відрахування на пенсійне забезпечення | Усі види діяльності |
| | | 822 | Відрахування на соціальне страхування | |
| | | 823 | Страхування на випадок безробіття | |
| | | 824 | Відрахування на індивідуальне страхування | |
| 83 | Амортизація | 831 | Амортизація основних засобів | Усі види діяльності |
| | | 832 | Амортизація інших необоротних матеріальних активів | |
| | | 833 | Амортизація нематеріальних активів | |
| 84 | Інші операційні витрати | | За видами витрат | Усі види діяльності |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|-------------------------------------|---|---|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| 85 | Інші затрати | | За видами затрат | Усі види діяльності |
| 86 | ... | | | |
| 87 | ... | | | |
| 88 | ... | | | |
| 89 | ... | | | |
| Клас 9. Витрати діяльності | | | | |
| 90 | Собівартість реалізації | 901 | Собівартість реалізованої готової продукції | Усі види діяльності |
| | | 902 | Собівартість реалізованих товарів | |
| | | 903 | Собівартість реалізованих робіт і послуг | |
| | | 904 | Страхові виплати | |
| 91 | Загальновиробничі витрати | | За видами витрат | Усі види діяльності |
| 92 | Адміністративні витрати | | За видами витрат | Усі види діяльності |
| 93 | Витрати на збут | | За видами витрат | Усі види діяльності |
| 94 | Інші витрати операційної діяльності | 940 | Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю | Усі види діяльності |
| | | 941 | Витрати на дослідження і розробки | |
| | | 942 | Собівартість реалізованої іноземної валюти | |
| | | 943 | Собівартість реалізованих виробничих запасів | |
| | | 944 | Сумнівні та безнадійні борги | |

Продовження табл.

| Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|------------------------------|---|--|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| | | 945 | Втрати від операційної курсової різниці | |
| | | 946 | Втрати від знецінення запасів | |
| | | 947 | Нестачі і втрати від псування цінностей | |
| | | 948 | Визнані штрафи, пені, неустойки | |
| | | 949 | Інші витрати операційної діяльності | |
| 95 | Фінансові витрати | 951 | Відсотки за кредит | Усі види діяльності |
| | | 952 | Інші фінансові витрати | |
| 96 | Втрати від участі в капіталі | 961 | Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства | Усі види діяльності |
| | | 962 | Втрати від спільної діяльності | |
| | | 963 | Втрати від інвестицій в дочірні підприємства | |
| 97 | Інші витрати | 971 | Усі види діяльності | |
| | | 972 | Втрати від зменшення корисності активів | |
| | | 973 | Виключено | |
| | | 974 | Втрати від неопераційних курсових різниць | |
| | | 975 | Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій | |
| | | 976 | Списання необоротних активів | |
| | | 977 | Інші витрати звичайної діяльності | |
| | | 978 | Виключено | |
| | | 979 | Виключено | |

Продовження табл.

| Синтегичні рахунки (рахунки першого порядку) | | Субрахунки (рахунки другого порядку) | | Сфера застосування |
|---|--------------------------------------|---|--|-----------------------|
| Код | Назва | Код | Назва | |
| 98 | Податок на прибуток | 981 | Податок на прибуток від звичайної діяльності | Усі види діяльності |
| | | 982 | Податок на прибуток від надзвичайних подій | |
| 99 | Надзвичайні витрати | 991 | Втрати від стихійного лиха | Усі види діяльності |
| | | 992 | Втрати від техногенних катастроф і аварій | |
| | | 993 | Інші надзвичайні витрати | |
| Клас 0. Позабалансові рахунки | | | | |
| 01 | Орендовані необоротні активи | | За видами активів | Усі види діяльності |
| 02 | Активи на відповідальному зберіганні | 021 | Устаткування, прийняте для монтажу | Усі види діяльності |
| | | 022 | Матеріали, прийняті для переробки | |
| | | 023 | Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні | |
| | | 024 | Товари, прийняті на комісію | |
| | | 025 | Майно в довірчому управлінні | |
| 03 | Контрактні зобов'язання | | За видами зобов'язань | Усі види діяльності |
| 04 | Непередбачені активи й зобов'язання | 041 | Непередбачені активи | Усі види діяльності |
| | | 042 | Непередбачені зобов'язання | |
| 05 | Гарантії та забезпечення надані | | За видами гарантій та забезпечень наданих | Усі види діяльності |
| 06 | Гарантії та забезпечення отримані | | За видами гарантій та забезпечень отриманих | Усі види діяльності |
| 07 | Списані активи | 071 | Списана дебіторська заборгованість | Усі види діяльності |
| | | 072 | Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей | |
| 08 | Бланки суворого обліку | | За видами бланків | Усі види діяльності |
| 09 | Амортизаційні відрахування | | | Усі види діяльності |

**КОМЕНТАР ДО ПЛАНУ РАХУНКІВ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ АКТИВІВ, КАПІТАЛУ,
ЗОБОВ'ЯЗАНЬ І ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ
ПІДПРИЄМСТВ І ОРГАНІЗАЦІЙ**

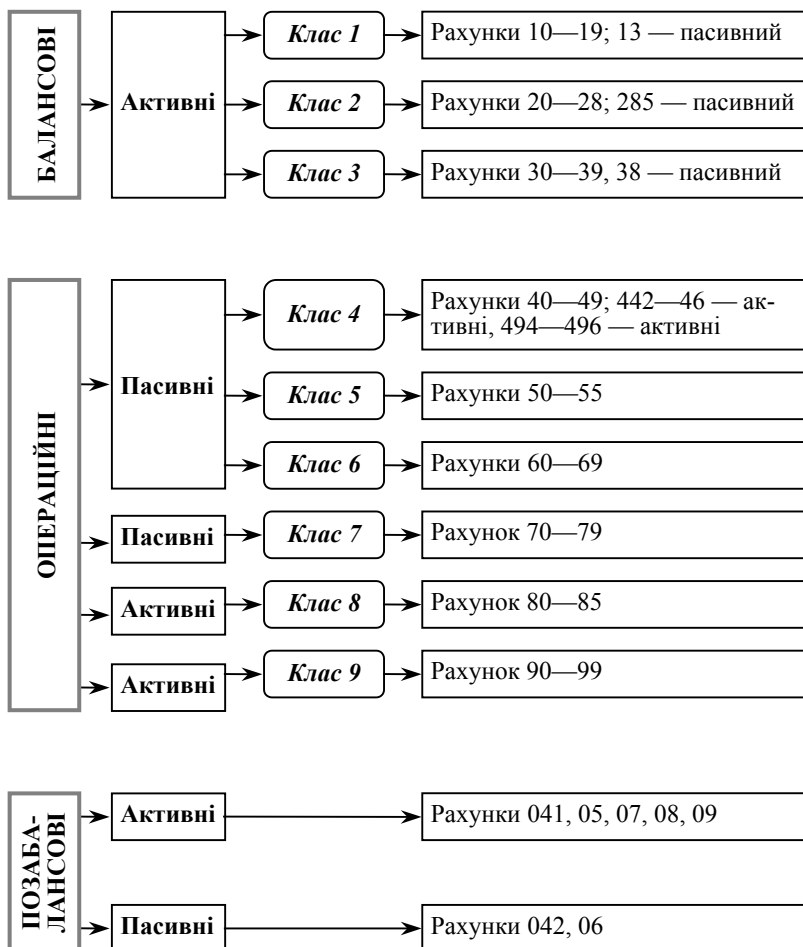


Рис. 1. Класифікація рахунків бухгалтерського обліку за Планом рахунків

При користуванні Планом рахунків бухгалтерського обліку слід пам'ятати, що до окремих основних рахунків є регулюючі рахунки, які за своєю структурою — протилежні від основного рахунку.

**ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК ОСНОВНИХ
І РЕГУЛЮЮЧИХ РАХУНКІВ**

| Основний рахунок, субрахунок | | Регулюючий рахунок, субрахунок | |
|---|----------|---|----------|
| Нематеріальні активи (12) | Активний | Накопичена амортизація нематеріальних активів (133) | Пасивний |
| Основні засоби (10) | Активний | Знос основних засобів (131) | Пасивний |
| Інші необоротні матеріальні активи (11) | Активний | Знос інших необоротних матеріальних активів (132) | Пасивний |
| Довгострокові біологічні активи (162, 162) | Активний | Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів (134) | Пасивний |
| Короткострокові векселі одержані (34) | Активний | Резерв сумнівних боргів (38) | Пасивний |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги (361, 362) | Активний | | |
| Інша поточна дебіторська заборгованість (372, 374, 375, 376, 377) | Активний | | |
| Статутний капітал (40) | Пасивний | Прибуток нерозподілений (441) | Пасивний |
| | | Непокриті збитки (442) | Активний |
| | | Вилучений капітал (45) | Активний |
| | | Неоплачений капітал (46) | Активний |
| Страхові резерви (491 — 493) | Пасивний | Частка перестраховиків у резервах зі страхування життя (494) | Активний |
| | | Результат зміни технічних резервів (495) | Активний |
| | | Результат зміни резервів зі страхування життя (496) | Активний |

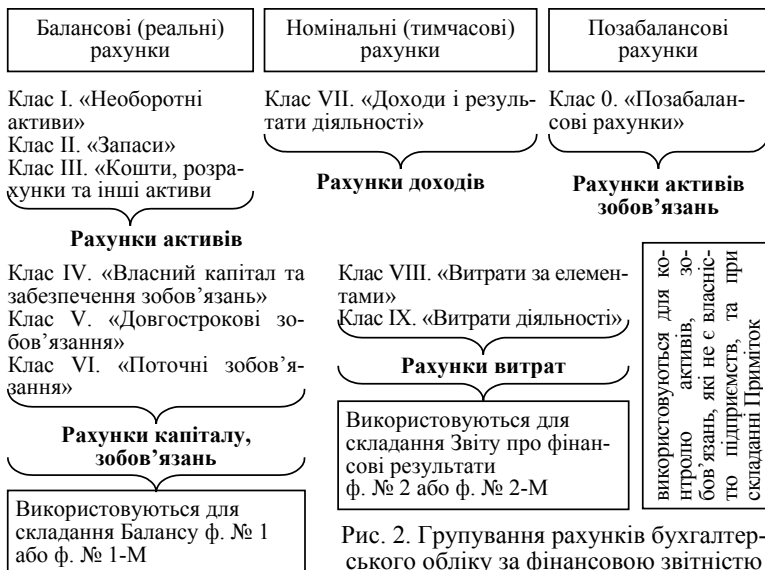
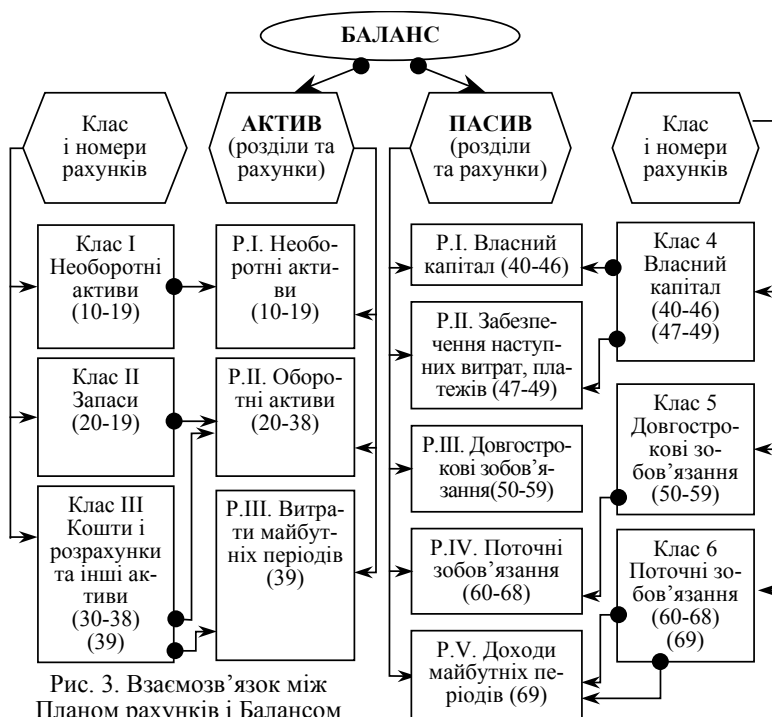


Рис. 2. Групування рахунків бухгалтерського обліку за фінансовою звітністю



КОМЕНТАР
до плану рахунків бухгалтерського обліку
активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій
підприємств і організацій, щодо поділу
їх на активні та пасивні.

**Взаємозв'язок рахунків бухгалтерського
обліку з реєстрами аналітичного обліку**

Таблиця 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | | Код субрахунка і його назва | | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні книжково — журнальної форми обліку споживчої кооперації України | |
|---|--|----------------------------------|---|------------------------------------|--|--|---|
| | | код | назва | | | | |
| 10 А Основні засоби | | Клас 1. Необоротні активи | | | | Журнал № 4. За місяцями знаходження та матеріально — відповідальними особами — в картках і книгах | За місяцями знаходження та матеріально відповідальними особами у книзі № К-26 |
| | | 100 | Інвестиційна нерухо- мість | Дебетовий | | | |
| | | 101 | Земельні ділянки | Дебетовий | | | |
| | | 102 | Капітальні витрати на поліпшення земель | Дебетовий | | | |
| | | 103 | Будинки та споруди | Дебетовий | | | |
| | | 104 | Машини та обладнання | Дебетовий | | | |
| | | 105 | Транспортні засоби | Дебетовий | | | |
| | | 106 | Інструменти, прилади та інвентар | Дебетовий | | | |

| | | | | | | |
|------|-----|---|------------------|------------------------------------|--|---|
| | 107 | Тварини | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 108 | Багаторічні насадження | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 109 | Інші основні засоби | <i>Дебетовий</i> | | | |
| 11 А | 111 | Бібліотечні фонди | <i>Дебетовий</i> | Інші необоротні матеріальні активи | Журнал № 4. За місяцями знаходження та матеріально — відповідальними особами та матеріально — відповідальними особами — в картках і книгах | За місяцями знаходження, матеріально відповідальними особами та об'єктами в спеціальних інвентарних книгах або в книзі № К-26 |
| | 112 | Малоцінні необоротні матеріальні активи | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 113 | Тимчасові (нетитульні) споруди | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 114 | Природні ресурси | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 115 | Інвентарна тара | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 116 | Предмети прокату | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 117 | Інші необоротні матеріальні активи | <i>Дебетовий</i> | | | |
| 12 А | 121 | Права користування природними ресурсами | <i>Дебетовий</i> | Нематеріальні активи | Журнал № 4 та відомість 4.3. За місяцями знаходження та матеріально — відповідальними особами — в картках і книгах | За місяцями знаходження, матеріально відповідальними особами видами та об'єктами в книзі № К-26 або в книзі № К-27 |
| | 122 | Права користування майном | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 123 | Права на комерційній позначення | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 124 | Права на об'єкти промислової власності | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 125 | Авторське право та суміжні з ним права | <i>Дебетовий</i> | | | |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку |
|---|-----------------------------|---|---------------------------------|--|---|
| | код | назва | | | |
| 12 А Нематеріальні активи | 126 | Виключено | <i>Дебетовий</i> | | |
| | 127 | Інші нематеріальні активи | <i>Дебетовий</i> | | |
| 13 П Знос (амортизація) необоротних активів | 131 | Знос основних засобів | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 4. Окремо за кожним об'єктом в відомостях, картках і книгах | У книзі № К-39 за кредитом в хронологічному порядку записів; за дебетом — окремо за статтями: знос ліквідованих об'єктів, знос безкоштовно переданих об'єктів, знос проданих об'єктів, знос за іншим вибуттям |
| | 132 | Знос інших необоротних матеріальних активів | <i>Кредитовий</i> | | |
| | 133 | Накопичена амортизація нематеріальних активів | <i>Кредитовий</i> | | За видами нематеріальних активів в книзі №К — 39 або № К-27 |
| | 134 | Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів | <i>Кредитовий</i> | | У книзі № К-39 за кредитом в хронологічному порядку записів; за дебетом — окремо за статтями: знос ліквідованих об'єктів, знос безкоштовно переданих об'єктів, знос проданих об'єктів, знос за іншим вибуттям |
| | | | <i>Кредитовий</i> | | |
| | 135 | Знос інвестиційної нерухомості | <i>Кредитовий</i> | | |

| | | | | | | |
|------|------------------------------------|-----|--|-----------|---|---|
| 14 А | Довгострокові фінансові інвестиції | 141 | Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі | Дебетовий | Журнал № 4 та відомість 4.2 За методом участі в капіталі та з урахуванням використуваних видів цінних паперів | За видами довгострокових фінансових вкладень та об'єктами інвестування як на території країни, так і за кордоном у книзі № К-39 |
| | | 142 | Інші інвестиції пов'язаним сторонам | Дебетовий | | |
| | | 143 | Інвестиції пов'язаним сторонам | Дебетовий | | |
| 15 А | Капітальні інвестиції | 151 | Капітальне будівництво | Дебетовий | Журнал № 4 та відомість 4.1. За способом виконання робіт з виділенням статей витрат | За видами об'єктів основних засобів, статтями витрат у книзі № К-39 |
| | | 152 | Придбання (виготовлення) основних засобів | Дебетовий | | |
| | | 153 | Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів | Дебетовий | | За видами необоротних матеріальних активів та статтями витрат у книзі № К-39 |
| 16 А | Довгострокові біологічні активи | 154 | Придбання (створення) нематеріальних активів | Дебетовий | | |
| | | 155 | Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів | Дебетовий | | |
| | | 161 | Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю | Дебетовий | Журнал № 4. За місяцями знаходження та матеріально — відповідальними особами — в картках і книгах | |
| | | 162 | Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю | Дебетовий | | |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | | | | | |
|---|--|--|---------------------------------|--|--|-----|---|------------------|--|--|
| | код | назва | | | | | | | | |
| | 163 | Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю | <i>Дебетовий</i> | | | | | | | |
| | | | | | | 164 | Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю | <i>Дебетовий</i> | | |
| | | | | | | | | | | |
| | 166 | Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю | <i>дебетовий</i> | | | | | | | |
| 17 А | Відстрочені податкові активи | | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 3 та відомість до нього 3.6. За видами відстрочених податкових активів | За видами відстрочених податкових активів у книзі № К-17 | | | | | |
| 18 А | Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи | 181 | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 4. За видами дебіторської заборгованості, термінами її виникнення і погашення і погашення за кожним дебіто- | За видами дебіторської заборгованості, термінами її виникнення і погашення за кожним дебіто- | | | | | |

| | | | | | |
|----------------|------------------|--|--|---|---|
| | 182 | Довгострокові векселі одержані | <i>Дебетовий</i> | кожним дебітором та за видами необоротних активів | ром та за видами необоротних активів у книзі № К-17 |
| | 183 | Інша дебіторська заборгованість | <i>Дебетовий</i> | | |
| | 184 | Інші необоротні активи | <i>Дебетовий</i> | | |
| 19 А | 191 | Гудвіл при придбанні | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 4 та відомість 4.3. За видами об'єктів придбання та інвестування | За видами об'єктів у книзі № К-17 |
| | 192 | Негативний гудвіл | <i>Кредитовий</i> | | |
| | 193 | Гудвіл при приватизації (корпоратизації) | <i>Дебетовий</i> | | |
| Клас 2. Запаси | | | | | |
| 20 А | Виробничі запаси | 201 | Сировина й матеріали | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 і № 5А та відомість 5.1 За місяцями зберігання; за матеріально відповідальними особами та однорідними групами |
| | | 202 | Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 203 | Паливо | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 204 | Тара й тарні матеріали | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 205 | Будівельні матеріали | <i>Дебетовий</i> | |
| 20 А | Виробничі запаси | 206 | Матеріали, передані в переробку | <i>Дебетовий</i> | За матеріально відповідальними особами у сумі за обліковими цінами в журналі № К-8; за наїменуваннями, кількістю і вартістю в книзі № К-27 чи № К-30 або картках. Окремий аналітичний рахунок у журналі № К-8 для обліку транспортно — заготовительних витрат |
| | | 207 | Запасні частини | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 208 | Матеріали сільськогосподарського призначення | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 209 | Інші матеріали | <i>Дебетовий</i> | |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (Дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку |
|---|-----------------------------|--|---------------------------------|--|---|
| | код | назва | | | |
| 21 А Поточні біологічні активи | 211 | Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 і № 5А та відомість 5.1 За місяцями зберігання, за матеріально відповідальними особами та однорідними групами, за видами (групами) точних біологічних активів тваринництва і рослинництва | За матеріально відповідальними особами за вартістю в журналі № К-8. В книзі К-27 за видами поточних біологічних активів тваринництва і рослинництва |
| | | 212 | | | |
| | 213 | Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А За видами предметів по однорідних групах, установленних, виходячи з потреб підприємства. | За матеріально відповідальними особами, найменуванням, кількістю та вартістю в книзі № К-27 |
| 22 А Малоцінні та швидкозношувані предмети | | | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А. За видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності | За найменуваннями (групами) виробів і калькулюючи ми статтями, за об'єктами, видами розбит, статтями витрат у книзі № К-39 |
| 23 А Виробництво | | | <i>Дебетовий</i> | | |

| | | | | | | |
|------|--|------------------|-----|------------------|---|--|
| 24 А | Брак у виробництві | | | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А За видами виробництва та продукції | За цехами, найменуваннями (або за групами) виробів, статтями витрат і втрат у книзі № К-39 |
| 25 | Напівфабрикати | | | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А За видами напівфабрикатів | За матеріально відповідальними особами у сумі та за обліковими цінами в журналі № К-6, за найменуваннями, кількістю та вартістю в книзі № К- 27 або № К-30 |
| 26 | Готова продукція | | | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А За видами готової продукції | За матеріально відповідальними особами у сумі та за обліковими цінами в журналі № К-6, за найменуваннями, кількістю та вартістю в книзі № К- 27 або № К-30 |
| 27 | Продукція сільськогосподарського виробництва | | | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А За видами продукції | За матеріально відповідальними особами у сумі за обліковими цінами в журналі № К-6, за найменуваннями, кількістю та вартістю в книзі № К- 27 або № К-30 |
| 28 | Товари | Товари на складі | 281 | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А та аналітичні дані до рахунка 28. За місяцями зберігання та матеріально відповідальними особами у звітах | За матеріально відповідальними особами у сумі за обліковими цінами в журналі № К-2, за найменуваннями, кількістю |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні книжково — журнальної форми обліку споживчої кооперації України |
|---|-----------------------------|-------------------|------------------------------------|--|---|
| | код | назва | | | |
| | | | | про рух товарів і тари на складі за обліковими цінами та картках кількісно — сумового обліку | та вартістю в книзі № К-27 або у картках |
| | 282 | Товари в торгівлі | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А та аналітичні дані до рахунка 28. За місяцями зберігання та матеріально відповідальними особами у товарно — грошових звітах та у картках кількісно — сумового обліку за продажними цінами | Для розрідної торгівлі за матеріально відповідальними особами в журналі № К-3 та № К-3 зведений); Для підприємств громадського харчування за матеріально відповідальними особами, у сумі за продажними цінами в журналі № К-4; в коморах сальдовий облік за найменуваннями, сортами в товарній книзі або в книзі № К-27; для заготовчих підприємств — у сумі за закупівельними цінами в журналі № К-5, за найменуваннями в книгах № № К — 27, К-29, К-30 в залежності від видів товарів |

| | | | | | | | |
|--|--|-------------------|-----|-------------------|--|--|--|
| | | | | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А та аналітичні дані до рахунка 28. За видами товарів і підприємствами (особами)-комісіонерами у картках. | За видами і найменуваннями в книзі № К-27 або на картках за видами товарів і підприємствами (особами) — комісіонерами | |
| | | Товари на комісії | 283 | | Тара під товарами | Журнал № 5 та № 5А та аналітичні дані до рахунка 28. За матеріально-відповідальними особами у товарно — грошових звітах та звітках про рух товарів і тари на складі та у картках кількісно — сумового обліку | На оптових складах — за матеріально відповідальними особами за обліковою вартістю в журналі № К-2, за видами і найменуваннями в книзі № К-27 або на картках; в роздрібній торгівлі — в журналі № К-3 та в товарно- грошових звітах |
| | | | | | | (зворотна сторінка); у громадському харчуванні — журнал № К-5 та в книзі № К-27, товарній книзі, у виробництві та буфетах — у товарно- грошових звітах; у заготовлях — в журналі № К-5 та у книгах кількісно- вартісного обліку товарів заготовель | |
| | | Торгова націнка | 285 | <i>Кредитовий</i> | | Журнал № 5 та № 5А та аналітичні дані до рахунка 28. За видами націнок у товарно — грошових звітах | За видами націнок (знижок) у книзі № К-39 |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (Дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку |
|---|-----------------------------|--|--|--|--|
| | код | назва | | | |
| | 286 | Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 5 та № 5А та аналітичні дані до рахунка 28. За місяцями зберігання та матеріально відповідальними особами у звітах про рух товарів і тари на складі за обліковими цінами та картках кількісно — сумового обліку | За матеріально відповідальними особами у сумі за обліковими цінами в журналі № К-2, за наіменуваннями, кількістю та вартістю в книзі № К- 27 або у картках |
| Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи | | | | | |
| 30 | Каса | 301 | Каса в національній валюті | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 3. За центрами відповідальності. |
| | | 302 | Каса в іноземній валюті | <i>Дебетовий</i> | |
| 31 | Рахунки в банках | 311 | Поточні рахунки в національній валюті | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 3 за окремими рахунками в банках |
| | | 312 | Поточні рахунки в іноземній валюті | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 313 | Інші рахунки в банку в національній валюті | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 314 | Інші рахунки в банку в іноземній валюті | <i>Дебетовий</i> | |

| | | | | | | |
|----|---------------------------------------|-----|---|------------------|---|--|
| 33 | Інші кошти | 331 | Грошові документи в національній валюті | <i>Дебетовий</i> | За видами грошових документів журнал № 3 за окремими рахунками в банках | За матеріально відповідальними особами, за видами грошових документів, заокремими рахунками в банках в книгах № К-39 та К-17 |
| | | 332 | Грошові документи в іноземній валюті | <i>Дебетовий</i> | | |
| 34 | Короткострокові векселі одержані | 333 | Грошові кошти в дорозі в національній валюті | <i>Дебетовий</i> | | У розрізі організацій, через які переслано виписки, в книзі № К-13 |
| | | 334 | Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті | <i>Дебетовий</i> | | |
| | | 341 | Короткострокові векселі, одержані в національній валюті | <i>Дебетовий</i> | | За кожним одержаним векселем та журнал № 3 та відомість до нього 3.4. |
| | | 342 | Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті | <i>Дебетовий</i> | | |
| 35 | Поточні фінансові інвестиції | 351 | Еквіваленти грошових коштів | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 3. За видами фінансових інвестицій із забезпеченням можливості отримання інформації про інвестиції як на території країни, так і за кордоном | За видами еквівалентів (депозитних сертифікатів) у книзі № К-17 або № К-39 |
| | | 352 | Інші поточні фінансові інвестиції | <i>Дебетовий</i> | | |
| 36 | Розрахунки з покупцями та замовниками | 361 | Розрахунки з вітчизняними покупцями | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 3 та відомість до нього 3.1. за кожним покупцем чи замовником та датою виникнення | За кожним особовим рахунком покупця окремо в книзі № К-16 або по кожному документу в книзі |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (Дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку |
|---|-----------------------------|---|---------------------------------|--|--|
| | код | назва | | | |
| | | | | Організація аналітичного обліку при використанні книжково — журнальної форми обліку споживчої кооперації України | Організація аналітичного обліку при використанні книжково — журнальної форми обліку споживчої кооперації України |
| | | | | заборгованості, за кожним пред'явленим до сплати рахунком | № К-16а лінійно — позиційним способом та за кожним покупцем окремо в книзі № К-17 |
| | 362 | Розрахунки з іноземними покупцями | Дебетовий | | |
| | 363 | Розрахунки з учасниками ПФГ | Дебетовий | | |
| 37 | 371 | Розрахунки за виданими авансами | Дебетовий | Журнал № 3 та відомість до нього 3.2. за кожним дебітором, за датою виникнення заборгованості, за кожним пред'явленим до сплати рахунком | За кожним дебітором, якому наданий аванс, у книзі № К-17 |
| | 372 | Розрахунки з підзвітними особами | Дебетовий | | |
| | 373 | Розрахунки за нарахованими доходами | Дебетовий | | |
| | 374 | Розрахунки за претензіями | Дебетовий | | |
| | 375 | Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків | Дебетовий | | За кожним дебітором, виданою заборгованістю, у книзі № К-17 |
| | | | | | За кожним дебітором у книзі № К-17 |
| | | | | | За матеріально відпові- дальними особами в книзі № К-17 (нестачі, крім дрібних), в книзі № К-19 (нестачі дрібні і втрати від псування) |

| | | | | | | |
|---|----------------------------|-----|--|-------------------|---|--|
| | | 376 | Розрахунки за позиками членам кредитних спілок | <i>Дебетовий</i> | | За виданими позиками у розрізі членів кредитних спілок у книзі № К-17 |
| | | 377 | Розрахунки з іншими дебіторами | <i>Дебетовий</i> | | За особовими рахунками дебіторів у книзі № К-17 |
| 38 | Резерв сумнівних боргів | | | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3. За кожним окремим дебітором | У розрізі боржників (дебіторів) у книзі № К-17 |
| 39 | Витрати майбутніх періодів | | | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 3. За видами витрат, за сферою діяльності | За галузями діяльності, видами витрат у книзі № К-39 |
| Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань | | | | | | |
| 40 | Статутний капітал | | За видами капіталу | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7. За видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером | У книзі № К-39 за статтями збільшення (кредит) та зменшення (дебет) капіталу |
| 41 | Пайовий капітал | | | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7. За видами капіталу | За особовими рахунками пайовиків у книгах № № К-20, К-20 — 1, К-39 |
| | | 421 | Емісійний дохід | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.1. | За видами доходу в книзі № К-39 |
| | | 422 | Інший вкладений капітал | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.1. | За видами вкладеного капіталу, інших внесків у книзі № К-39 |
| | | 423 | Дооцінка активів | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.1. За видами переоцінок | За видами переоцінок в книзі № К-39 |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку |
|---|-----------------------------|---------------------------------------|------------------------------------|--|--|
| | код | назва | | | |
| 42 Додатковий капітал | 424 | Безоплатно одержані необоротні активи | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.1 | За видами безоплатно одержаних необоротних активів і осіб, від яких одержані активи у книзі № К-39 |
| | | 425 | | | |
| 43 Резервний капітал | | За видами капіталу | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.1. За видами та напрямками використання | За видами та статтями надходження і вибуття резервного капіталу та статтями його використання в книзі № К-39 |
| 44 Нерозподілені прибутки (непокриті збитки) | 441 | Прибуток нерозподілений | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.2. | Наявність і рух нерозподіленого прибутку за результатами діяльності підприємства в книзі № К-39 |
| | | 442 | Непокриті збитки | | |

| | | | | | | |
|----|--|-----|---|-------------------|---|---|
| | | 443 | Прибуток, використаний у звітному періоді | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.2. за напрямками використання прибутку № К-39 | За напрямом використання прибутку в книзі № К-39 |
| 45 | Вилучений капітал | 451 | Вилучені акції | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 7. За видами акцій (вкладів, паїв) | За видами акцій, вкладів і паїв у книзі № К-39 |
| | | 452 | Вилучені вклади й паї | <i>Дебетовий</i> | | |
| | | 453 | Інший вилучений капітал | <i>Дебетовий</i> | | |
| 46 | Неоплачений капітал | | За видами капіталу | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 7. За видами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств) та за кожним засновником (учасником) підприємства (учасником) підприємства | За видами розміщених неоплачених акцій та за кожним засновником (учасником) підприємства в книзі № К-39 |
| 47 | Забезпечення майбутніх витрат і платежів | 471 | Забезпечення виплат відпусток | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.3. За видами нарахованих чергових відпусток, обов'язкових відрахувань від сум відпусток, за галузями діяльності в книзі № К-39 | За видами нарахованих чергових відпусток, обов'язкових відрахувань від сум відпусток, за галузями діяльності в книзі № К-39 |
| | | 472 | Додаткове пенсійне забезпечення | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.3. | За видами пенсійного забезпечення в книзі № К-39 |
| | | 473 | Забезпечення гарантійних зобов'язань | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.3. За видами наступних витрат (гарантійних ремонтів, проданої продукції, предметів прокату тощо) | За видами наступних витрат (гарантійних ремонтів, проданої продукції, предметів прокату тощо) в книзі № К-39 |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (Дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку — кооперації України | |
|---|-----------------------------|--|--|---|--|---|
| | код | назва | | | | |
| | 474 | Забезпечення інших витрат і платежів | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.3. За видами інших витрат і платежів | За видами інших витрат і платежів у книзі № К-39 | |
| | | 475 | Забезпечення призового фонду (резерв виплат) | <i>Кредитовий</i> | | За видами наступних витрат в книзі № К-39 |
| | | 476 | Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.3. За видами рмування й використан-ня | За видами витрат, на-прямами формування й використання в книзі № К-39 |
| | | 477 | Забезпечення матеріального заохочення | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.3. За видами забезпечень | За видами забезпечень у книзі № К-39 |
| 48 | 478 | Забезпечення відновлення земельних ділянок | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7 та відомість до нього 7.3. За видами забезпечень відновлення земельних ділянок | За видами забезпечень відновлення земельних ділянок у книзі № К-39 | |
| | | Цільове фінансування і цільові надходження | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7. За об'єктами фінансування, їх призначенням та джерелами надходжень | За джерелами надходження, їх призначенням та напрямками використання в книзі № К-39 або № К — 17 | |

| | | | | | | | |
|------------------------------------|----------------------|-----|--|-------------------|--|--|--|
| 49 | Страхові резерви | 491 | Технічні резерви | <i>Кредитовий</i> | Журнал 37. За видами резервів незароблених премій та інших технічних резервів | За видами створюваних резервів, премій та їх використання в книзі № К-39 | |
| | | 492 | Резерви із страхування життя | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7. За видами резервів довгострокових зобов'язань (математичних резервів) і резервів належних виплат страхових сум | За видами створюваних резервів збитків у книзі № К-39 та № К-17 | |
| | | 493 | Частка перестраховиків у технічних резервах | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 7. У розрізі часток пере страховиків у відповідних резервах | У розрізі часток пере страховиків у резервах незароблених премій в книзі № К-39 або № К-17 | |
| | | 494 | Частка перестраховиків у резервах із страхування життя | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | | 495 | Результат зміни технічних резервів | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | | 496 | Результат зміни резервів із страхування життя | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | | 497 | Результат зміни резервів незароблених премій | <i>Кредитовий</i> | | | |
| | | 498 | Результат зміни резервів збитків | <i>Кредитовий</i> | | | |
| Клас 5. Довгострокові зобов'язання | | | | | | | |
| 50 | Довгострокові позики | 501 | Довгострокові кредити банків у національній валюті | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 2 та аналітичні дані до рахунків 50, 60. За позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками погашення кредиту (позик) | За видами кредитів, термінами надання в книгах № № К-39, К-17 | |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | |
|---|-----------------------------|---|--|---|--|---|
| | код | назва | | | | |
| | 502 | Довгострокові кредити банків в іноземній валюті | <i>Кредитовий</i> | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку — кооперації України | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | |
| | | 503 | Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті | | | <i>Кредитовий</i> |
| | | 504 | Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті | | | <i>Кредитовий</i> |
| | | 505 | Інші довгострокові позички в національній валюті | | | <i>Кредитовий</i> |
| | | 506 | Інші довгострокові позички в іноземній валюті | | | <i>Кредитовий</i> |
| | | 51 | Довгострокові векселі, видані | | | Довгострокові векселі, видані в національній валюті |
| | 511 | Довгострокові векселі, видані в національній валюті | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 2 та аналітичні дані до рахунків 50, 60. За позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками погашення кредиту (позик | Журнал № 2. За кожним виданим векселем | |
| | 512 | Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті | <i>Кредитовий</i> | | | |

| | | | | | | |
|----|---|-----|--|-------------------|--|--|
| 52 | Довгострокові зобов'язання за облігаціями | 521 | Зобов'язання за облігаціями | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 2. За видами боргових зобов'язань за номінальною вартістю облігацій та терміном погашення заборгованості за розрахунками з власниками облігацій | За видами довгострокових зобов'язань у книзі № К-39 або № К-17 |
| | | 522 | Премія за випущеними облігаціями | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 2. За випущеними облігаціями та амортизації премії з визнанням фінансових доходів | За видами нарахованих премій в книзі № К-39 або № К-17 |
| | | 523 | Дисконт за випущеними облігаціями | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 2. За випущеними облігаціями та амортизації премії з визнанням фінансових витрат | За видами дисконтів в книзі № К-39 або № К-17 |
| 53 | Довгострокові зобов'язання з оренди | 531 | Зобов'язання з фінансової оренди | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 2. За кожним орендодавцем та об'єктом орендованих необоротних активів. | За кожним орендодавцем та об'єктами оренди в книзі № К-39 або № К-17 |
| | | 532 | Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів | <i>Кредитовий</i> | | За орендодавцями і об'єктами цілісних майнових комплексів у книзі № К-39 або № К-17 |
| 54 | Відстрочені податкові зобов'язання | | За видами зобов'язань | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3 та відомість до нього 3.6. За видами активів або зобов'язань, між оцінками яких для відображення в балансі та цілей оподаткування виникла різниця | За видами активів або зобов'язань, за якими виникла сума різниць у книзі № К-39 або № К-17 |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (Дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку — журнальної кооперації України | |
|---|---------------------------------|-----------------------|---------------------------------|---|--|--|
| | код | назва | | | | |
| 55 | Інші довгострокові зобов'язання | За видами зобов'язань | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3 За кожним кредитором та видами залучених коштів | За кожним кредитором та видами залучених коштів у книзі № К-39 або № К-17 | |
| Клас 6. Поточні зобов'язання | | | | | | |
| 60 | Короткострокові позики | 601 | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 2 та аналітичні дані до рахунків 50, 60. За позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками їх погашення | У журналі № К-1 або № К-1а | |
| | | 602 | <i>Кредитовий</i> | | | |
| | | 603 | <i>Кредитовий</i> | | | |
| | | 604 | <i>Кредитовий</i> | | | |
| | | 605 | <i>Кредитовий</i> | | | |
| | | 606 | <i>Кредитовий</i> | | | |

| | | | | | | |
|----|--|-----|---|-------------------|---|--|
| 61 | Почтна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями зобов'язаннями | 611 | Почтна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 2. за кредитами та видами заборгованості | За кредиторами та видами заборгованості в книзі № К-39 або № К-17 |
| | | 612 | Почтна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті | <i>Кредитовий</i> | | |
| 62 | Короткострокові векселі видані | 621 | Короткострокові векселі, видані в національній валюті | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 2. За кожним виданим векселем та за строками їх погашення | За видами векселів та за строками їх погашення в книзі № К-39 або № К-17 |
| | | 622 | Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті | <i>Кредитовий</i> | | |
| 63 | Розрахунки з постачальниками та підрядниками | 631 | Розрахунки з вітчизняними постачальниками | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3 та відомість до нього 3.3. За кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату. | За кожним окремим рахунком або постачальником лінійно-позиційним способом у книзі № К-15 або № К-15а; за особовими рахунками постачальників у книзі № К-17 |
| | | 632 | Розрахунки з іноземними постачальниками | <i>Кредитовий</i> | | |
| | | 633 | Розрахунки з учасниками ПФГ | <i>Кредитовий</i> | | |
| 64 | Розрахунки за податками й платежами | 641 | Розрахунки за податками | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3 та відомість до нього 3.6. За видами податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість інші податки) | За видами податків у книзі № К-17 |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | |
|---|---------------------------------------|---------------------------------------|---------------------------------|---|--|---|
| | код | назва | | | | |
| 65 Розрахунки за страхування | 642 | Розрахунки за обов'язковими платежами | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3 та відомість до нього 3.6. За видами зборів (обов'язкових платежами) | 3 видами обов'язкових платежів у книзі № К-17 | |
| | | 643 | Податкові зобов'язання | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3 та відомість до нього 3.6. За окремими покупцями та Замовниками | Книга № К-17 |
| | | 644 | Податковий кредит | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3. та відомість до нього 3.6. У розрізі постачальників та підрядників. | |
| | | 651 | За пенсійним забезпеченням | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 5. За кожним видом зборів і відрахувань, по страховальниках та окремих договорах страхування. | У книзі № К-17 За страховальниками, окремими договорами страхування |
| | | 652 | За соціальним страхуванням | <i>Кредитовий</i> | | |
| 653 | За страхуванням на випадок безробіття | <i>Кредитовий</i> | | | | |
| | 654 | За індивідуальним страхуванням | <i>Кредитовий</i> | | | |
| | 655 | За страхуванням майна | <i>Кредитовий</i> | | | |

| | | | | | | |
|----|---|-----|--|-------------------|--|---|
| 66 | Розрахунки за виплатами працівників кам | 661 | Розрахунки за заробітною платою | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 5. За кожним працівником, видами виплат та утримань у книзі № К-18 | За кожним працівником, видами виплат та утримань у книзі № К-18 |
| | | 662 | Розрахунки з депонентами | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 5. За кожним депонентом, кредитором | За кожним депонентом, кредитором у книзі № К-17 |
| | | 663 | Розрахунки за іншими виплатами | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 5. За виплатами, що не належать до фонду оплати праці (допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності) | За виплатами, що не належать до фонду оплати праці у книзі № К-18 |
| 67 | Розрахунки з учасниками | 671 | Розрахунки за нарахованими дивідендами | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3. За кожним із засновників та учасників та за видами виплат | За кожним учасником, засновником, видами виплат у книзі № К-17 |
| | | 672 | Розрахунки за іншими виплатами | <i>Кредитовий</i> | | |
| 68 | | 680 | Розрахунки, пов'язані з оборотними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу | | Журнал № 3 та відомість до нього 3.5. За окремими розрахунками, пов'язаними з оборотними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу | У книзі № К-17 За окремими розрахунками, пов'язаними з оборотними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу |
| | | | | | | |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | | Код субрахунка і його назва | | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку |
|---|---------------------------------|-----------------------------|--|---|--|--|
| код | назва | код | назва | | | |
| 68 | Розрахунки за іншими операціями | 682 | Внутрішні розрахунки | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3 та відомість до нього 3.5. За видами поточних розрахунків з дочірніми підприємствами в книзі № К-17 | За видами поточних розрахунків з дочірніми підприємствами в книзі № К-17 |
| | | 683 | Внутрішньогосподарські розрахунки | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3 та відомість до нього 3.5. У розрізі внутрішньогосподарських розрахунків з виробничими одиницями і господарствами, виділеними на окремий баланс | За особовими рахунками підприємств у книзі № К-39 |
| | | 684 | Розрахунки за нарахованими відсотками | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3 та відомість до нього 3.5. За нарахованими відсотками за товари, отримані в кредит, за орендні, лізингові операції в книзі № К-39 | За нарахованими відсотками за товари, отримані в кредит, за орендні, лізингові операції в книзі № К-39 |
| 685 | Розрахунки з іншими кредиторами | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3 та відомість до нього 3.5. За операціями некомерційного характеру (учбовими та науково-дослідними закладами тощо) | За операціями некомерційного характеру за особовими рахунками юридичних чи фізичних осіб у книзі № К-17 | За операціями некомерційного характеру за особовими рахунками юридичних чи фізичних осіб у книзі № К-17 | |

| | | | | | | |
|--|---------------------------|-------------------|--|--|---|---|
| 69 | Доходи майбутніх періодів | За видами доходів | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 3. За видами, датами їх утворення і визнання доходами звітного періоду. | За видами доходів, датами їх утворення в книзі № К-39 | |
| Клас 7. Доходи і результати діяльності | | | | | | |
| 70 | Доходи від реалізації | 701 | Дохід від реалізації готової продукції | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 6 та аналітичні дані про доходи. За видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством | |
| | | 702 | Дохід від реалізації товарів | <i>Кредитовий</i> | У журналі № К-2, книзі № К-39 | |
| | | 703 | Дохід від реалізації робіт і послуг | <i>Кредитовий</i> | За видами наданих послуг, виконаних об'єктів (робіт) у книзі № К-39 | |
| | | 704 | Вирахування з доходу | <i>Дебетовий</i> | На суми наданих після реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцям продукції, товарів за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів | На суми наданих після реалізації знижок покупцям, вартість повернених покупцям продукції, товарів у книзі № К-39 або № К-17 |
| | | 705 | Перестраховання | <i>Кредитовий</i> | Журнал 6. У розрізі часток страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що належать перестраховикам за договорами перестраховання | Інформація про частки страхових платежів у книгах № К-39 та № К-17 |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (Дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку споживчої кооперації України |
|---|----------------------------------|--|--|--|---|
| | код | назва | | | |
| 71 | Інший операційний дохід | 710 | Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю | Журнал № 6. За видами доходів від первісного визнання та зміни вартості активів за справедливою вартістю | |
| | | 711 | Дохід від реалізації іноземної валюти | Журнал № 6. За видами доходів від реалізації іноземної валюти | За видами іноземної валюти в книзі № К-39 та № К-17 |
| | | 712 | Дохід від реалізації інших оборотних активів | Журнал № 6. За видами реалізованих оборотних активів, виробничих запасів, МПП | За видами реалізованих оборотних активів, виробничих запасів, МПП тощо в книзі № К-39 |
| | | 713 | Дохід від операційної оренди активів | Журнал № 6 та аналітичні дані про доходи | За видами активів, здадених в оренду в книзі № К-39 |
| | | 714 | Дохід від операційної курсової різниці | Журнал № 6 та аналітичні дані про доходи | У книзі № К-39 або К-17 |
| 715 | Одержані штрафи, пені, неустойки | Журнал № 6 та аналітичні дані про доходи | За видами штрафів, пені, неустойок і суб'єктів господарювання, що порушили умови договорів, у книзі № К-39 | | |

| | | | | | | |
|-----|----|-----------------------------|--|-------------------|---|--|
| | | | Відшкодування раніше списаних активів | <i>Кредитовий</i> | За видами активів | За видами активів у книзі № К-39 |
| 716 | | | Дохід від списання кредиторської заборгованості | <i>Кредитовий</i> | За кожним кредитором по закінченню строку позовної давності | У книзі № К-39 |
| 717 | | | Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів | <i>Кредитовий</i> | За видами безоплатно одержаних оборотних активів (окрім фінансових інвестицій) і доходами від цільового фінансування | За видами грантів та субсидій у книзі № К-39 |
| 718 | | | Інші доходи від операційної діяльності | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 6 та аналітичні дані про доходи. | У книзі № К-39 |
| 719 | | | Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 6 та аналітичні дані про доходи. За кожним об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством | У книзі № К-39 за субрахунками, за галузями діяльності та видами доходів |
| 720 | | | Дохід від спільної діяльності | <i>Кредитовий</i> | | |
| 721 | | | Дохід від інвестицій в дочірні підприємства | <i>Кредитовий</i> | | |
| 722 | 72 | Дохід від участі в капіталі | Дивіденди одержані | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 6 та аналітичні дані про доходи. За галузями діяльності, об'єктами інвестування в книзі № К-39 | |
| 723 | 73 | Інші фінансові доходи | Відсотки одержані | <i>Кредитовий</i> | | |
| 731 | | | Інші доходи від фінансових операцій | <i>Кредитовий</i> | | |
| 732 | | | Дохід від реалізації фінансових інвестицій | <i>Кредитовий</i> | | |
| 733 | | | | <i>Кредитовий</i> | | |
| 741 | 74 | Інші доходи | | <i>Кредитовий</i> | | |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | | |
|---|-----------------------------|-------|--|--|--|-------------------|---|
| | код | назва | | | | | |
| | | 742 | Дохід від відновлення корисності активів | <i>Кредитовий</i> | | | |
| | | 743 | Дохід від реалізації майнових комплексів | | | <i>Кредитовий</i> | |
| | | 744 | Дохід від неопераційної курсової різниці | | | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 6 та аналітичні дані про доходи. За видами курсових різниць, за активами і зобов'язаннями в іноземній валюті |
| | | 745 | Дохід від безоплатно одержаних активів | | | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 6 та аналітичні дані про доходи. За видами безоплатно одержаних активів |
| 75 | Надзвичайні доходи | 746 | Інші доходи від звичайної діяльності | <i>Кредитовий</i> | У книзі № К-39 за іншими видами доходів | | |
| | | 751 | Відшкодування збитків від надзвичайних подій | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 6. за кожною страховою організацією в книзі № К-39 | | |
| | | 752 | Інші надзвичайні доходи | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 6. за видами доходів | | |

| | | | | | | |
|----|----------------------|--------------------------------------|-----------------------------|---|--|---|
| 76 | Страхові платежі | За видами страхування | <i>Кредитовий</i> | Журнал № 6. за кожним договором страхування | За кожним страховальником у книзі № К-39 | |
| 79 | Фінансові результати | Результат операційної діяльності | <i>Дебетовий/Кредитовий</i> | Журнал № 6. За аналітичними рахунками доходів і витрат операційної діяльності | За аналітичними рахунками у книзі № К-39 за дебетом в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат, за кредитом — в порядку закриття аналітичних рахунків суми доходів від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та від іншої операційної діяльності | |
| | | Результат фінансових операцій | <i>Дебетовий/Кредитовий</i> | | | Журнал № 6. у розрізі галузей діяльності. |
| | | Результат іншої звичайної діяльності | <i>Дебетовий/Кредитовий</i> | | | |
| 80 | Матеріальні витрати | Результат надзвичайних подій | <i>Дебетовий/Кредитовий</i> | Клас 8. Витрати за елементами | | |
| | | Витрати сировини й матеріалів | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5А та відомість витрат за елементами. За видами матеріальних витрат | У розрізі матеріальних витрат у книзі № К-39 | |
| | | 801 | | | | |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку |
|---|-----------------------------|-------|--|--|--|
| | код | назва | | | |
| | | 802 | Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів | Дебетовий | |
| | | 803 | Витрати палива й електрики | Дебетовий | |
| | | 804 | Витрати тари й тарних матеріалів | Дебетовий | |
| | | 805 | Витрати будівельних матеріалів | Дебетовий | |
| | | 806 | Витрати запасних частин | Дебетовий | |
| | | 807 | Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення | Дебетовий | |
| | | 808 | Витрати товарів | Дебетовий | |
| | | 809 | Інші матеріальні витрати | Дебетовий | |
| | | 81 | Витрати на оплату праці | 811 | |
| 812 | Премії та заохочення | | | Дебетовий | |
| | | | | | За видами нарахованої заробітної плати та інших виплат у книзі № К-39 |

| | | | | | | |
|----|-----|--|------------------|--|---|---|
| | | Компенсаційні виплати | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 813 | Оплата відпусток | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 814 | Оплата іншого невідпрацьованого часу | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 815 | Інші витрати на оплату праці | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 816 | Відрахування на пенсійне забезпечення | <i>Дебетовий</i> | | Журнал № 5А та відомість витрат за елементами. За видами відрахувань | За видами відрахувань у книзі № К-39 |
| 82 | 821 | Відрахування на соціальні заходи | <i>Дебетовий</i> | | Журнал № 5А та відомість витрат за елементами. За видами відрахувань | За видами відрахувань у книзі № К-39 |
| | 822 | Відрахування на соціальне страхування | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 823 | Страхування на випадок безробіття | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 824 | Відрахування на індивідуальне страхування | <i>Дебетовий</i> | | | |
| 83 | 831 | Амортизація основних засобів | <i>Дебетовий</i> | | Журнал № 5А та відомість витрат за елементами. За групами необоротних активів | За групами необоротних активів у книзі № К-39 |
| | 832 | Амортизація інших необоротних матеріальних активів | <i>Дебетовий</i> | | | |
| | 833 | Амортизація нематеріальних активів | <i>Дебетовий</i> | | | |
| 84 | | Інші операційні витрати | <i>Дебетовий</i> | | Журнал № 5А та відомість витрат за елементами. За видами витрат | За видами витрат у книзі № К-39 |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку споживчої кооперації України | |
|---|-----------------------------|------------------|---------------------------------|--|---|--|
| | код | назва | | | | |
| 85 | Інші затрати | За видами затрат | Дебетовий | Журнал № 5А та відомість витрат за елементами. За видами затрат | За видами затрат у книзі № К-39 | |
| 86 | ... | | Дебетовий | | | |
| 87 | ... | | Дебетовий | | | |
| 88 | ... | | Дебетовий | | | |
| 89 | ... | | Дебетовий | | | |
| Клас 9. Витрати діяльності | | | | | | |
| 90 | Собівартість реалізації | 901 | Дебетовий | Журнал № 5 та № 5А за аналітичними рахунками собівартості готової продукції, реалізованих товарів, виконаних робіт та наданих послуг | В книзі № К-39 за аналітичними рахунками або у книзі № К-17 | |
| | | 902 | Дебетовий | | | За дебетом і кредитом собівартість реалізованих товарів у книзі № К-39 або № К-17 |
| | | 903 | Дебетовий | | | У книзі № К-39 собівартість реалізованих робіт і послуг та експедиційних послуг ринків |

| | | | | | | |
|----|-------------------------------------|-----|---|------------------|--|--|
| | | 904 | Страхові виплати | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А. За договорами страхування (перестраховання) при настанні страхового випадку | За статтями витрат у книзі № К-25 |
| 91 | Загальновиробничі витрати | | За видами витрат | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А. За місяцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат | За статтями (видами) витрат у книзі № К-21 |
| 92 | Адміністративні витрати | | За видами витрат | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А. За статтями витрат | За статтями (видами) витрат у книзі № К-21 |
| 93 | Витрати на збут | | За видами витрат | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А. За статтями витрат | За статтями (видами) витрат у книзі № К-22 та № К-23 |
| 94 | Інші витрати операційної діяльності | 940 | Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А. За видами витрат від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю | За статтями (видами) витрат у книзі № К-39 |
| | | 941 | Витрати на дослідження і розробки | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А. За статтями витрат, пов'язаних з дослідженнями та розробками | |
| | | 942 | Собівартість реалізованої іноземної валюти | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А. За видами реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації | |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунок і його назва | | Залишок (Дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | | |
|---|-----------------------------|-------|--|--|---|--|---|
| | код | назва | | | | | |
| 95 | Фінансові витрати | 943 | Собівартість реалізованих виробничих запасів | Дебетовий | Журнал № 5 та № 5А За статтями собівартості оборотних активів | Організація аналітичного обліку при використанні книжково — журнальної форми обліку споживчої кооперації України | |
| | | | 944 | Сумнівні та безнадійні борги | Дебетовий | | Журнал № 5 та № 5А За видами боргів та боржниками |
| | | 945 | Втрати від операційної курсової різниці | Дебетовий | Журнал № 5 та № 5А За статтями (видами) витрат | За статтями (видами) витрат у книзі № К-39 | За видами уцінки запасів у книзі № К-39 |
| | | 946 | Втрати від знецінення запасів | Дебетовий | Журнал № 5 та № 5А За видами уцінки запасів | За видами уцінки запасів у книзі № К-39 | |
| | | 947 | Нестачі і втрати від псування цінностей | Дебетовий | Журнал № 5 та № 5А За видами активів, нестачу яких було виявлено у звітному періоді | За галузями діяльності у книзі № К-39 | За галузями діяльності у книзі № К-39 |
| | | 948 | Визнані штрафи, пені, неустойки | Дебетовий | Журнал № 5 та № 5А За галузями діяльності | За галузями діяльності у книзі № К-39 | |
| | | 949 | Інші витрати операційної діяльності | Дебетовий | | | |
| | | 951 | Відсотки за кредит | Дебетовий | | | |

| | | | | | |
|----|------------------------------|-----|--|------------------|---|
| | | 952 | Інші фінансові витрати | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А За видами витрат (крім банківських кредитів) у книзі № К-39 |
| 96 | Втрати від участі в капіталі | 961 | Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства | <i>Дебетовий</i> | За видами витрат і галузями діяльності у книзі № К-39 |
| | | 962 | Втрати від спільної діяльності | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 963 | Втрати від інвестицій в дочірні підприємства | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 971 | Собівартість реалізованих фінансових інвестицій | <i>Дебетовий</i> | За видами інвестицій, галузями діяльності в книзі № К-39 |
| 97 | Інші витрати | 972 | Втрати від зменшення корисності активів | <i>Дебетовий</i> | За видами необоротних активів, майнових комплексів, активів і зобов'язань, фінансових інвестицій, за галузями діяльності в книзі № К-39 |
| | | 973 | Собівартість реалізованих майнових комплексів | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 974 | Втрати від неопераційних курсових різниць | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 975 | Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 976 | Списання необоротних активів | <i>Дебетовий</i> | |
| | | 977 | Інші витрати звичайної діяльності | <i>Дебетовий</i> | |
| | | | | | |

Продовження табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (Дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку споживчої кооперації України | |
|---|-----------------------------|--|---|--|--|--|
| | код | назва | | | | |
| 98 | 981 | Податок на прибуток від звичайної діяльності | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А. За галузями діяльності | За галузями діяльності у книзі № К-39 | |
| | | 982 | | | | Податок на прибуток від надзвичайних подій |
| 99 | 991 | Втрати від стихійного лиха | <i>Дебетовий</i> | Журнал № 5 та № 5А. За галузями діяльності (окремо за необоротними активами і виробничими запасами, товарами тощо) | За галузями діяльності в книзі № К-39 (окремо за необоротними активами і виробничими запасами, товарами тощо) | |
| | | 992 | Втрати від техногенних катастроф і аварій | | | <i>Дебетовий</i> |
| | | 993 | Інші надзвичайні витрати | | | <i>Дебетовий</i> |
| Клас 0. Позабалансові рахунки | | | | | | |
| 01 | | За видами активів | <i>Дебетовий</i> | Відомість 8. За видами необоротних активів | За видами орендованих необоротних активів у книзі № К-17 | |
| 02 | | Устаткування, прийняте для монтажу | <i>Дебетовий</i> | Відомість 8. За замовниками, за видами товарно-матеріальних цінностей, окремими об'єктами й агрегатами та місцями їх розташування. | За замовниками, видами товарно — матеріальних цінностей, окремими об'єктами і агрегатами та місцями їх розташування в книзі № К-17 | |

| | | | | | | |
|----|-------------------------------------|--|--|---|---|---|
| | | | | | Відомість 8 за замовниками, видами сировини й матеріалів та матеріалів за місяцями їх зберігання чи переробки в книзі № К-39 або № К-17 | За замовниками, видами сировини й матеріалів та матеріалів за місяцями їх зберігання чи переробки в книзі № К-39 або № К-17 |
| | | | | | Відомість 8 за підприємствами-власниками, за видами, сортами та місяцями зберігання. | За підприємствами-власниками, за видами, сортами та місяцями зберігання. В книгах № К-27 і № К-30 |
| | | | | Товари, прийняті на комісію | Відомість 8 за видами товарів та комітентами, матеріально відповідальними особами | За видами товарів та комітентами, матеріально відповідальними особами у товарному звіті |
| | | | | Майно в довірчому управлінні | Відомість 8 за об'єктами, ТМЦ, місцезнаходженнями та власниками | За об'єктами, ТМЦ, місцезнаходженнями та власникам в книгах № К-27 і № К-30 |
| 03 | Контрактні зобов'язання | | | За видами зобов'язань | Відомість 8 за видами зобов'язань | За видами зобов'язань у книзі № К-17 та № К-39 |
| 04 | Непередбачені активи й зобов'язання | | | Непередбачені активи | Відомість 8 за видами непередбачених активів та зобов'язань | За видами непередбачених активів у книзі № К-27 та зобов'язань № К-39 |
| | | | | Непередбачені зобов'язання | | |
| 05 | Гарантії та забезпечення надані | | | За видами гарантій та забезпечень наданих | Відомість 8 за кожною наданою гарантією та забезпеченням | За кожною наданою гарантією та забезпеченням у книзі № К-39 |
| 06 | Гарантії та забезпечення отримані | | | За видами гарантій та забезпечень отриманих | Відомість 8 за кожною отриманою гарантією та забезпеченням | За кожною отриманою гарантією та забезпеченням. У книзі № К-39 |

Закінчення табл. 1

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код субрахунка і його назва | | Залишок (Дебетовий, кредитовий) | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку |
|---|-----------------------------|-------------------|---------------------------------|---|--|
| | код | назва | | | |
| 07 | Списані активи | 071 | Дебетовий | Відомість 8 за боржниками та випадками встановлення нестачі і втрат від псування цінностей | За боржниками та випадками встановлення нестачі і втрат від псування цінностей у книзі № К-39 або № К-17 |
| | | 072 | Дебетовий | | |
| 08 | Бланки суворого обліку | За видами бланків | Дебетовий | Відомість 8 за кожним бланком та місцями їх зберігання | За кожним бланком та місцями їх зберігання у книзі № К-39 |
| 09 | Амортизаційні відрахування | | | За напрямками використання амортизації на: будівництво об'єктів; придбання (виготовлення) основних засобів; поліпшення (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) основних засобів; придбання (створення) нематеріальних активів; інші капітальні роботи; погашення отриманих на капітальні інвестиції позик | В книзі № К-39 за напрямками використання амортизації |

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

НАКАЗ № 186 від 19.04.2001

ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
5 травня 2001 р. за № 389/5580

Про затвердження спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку (Із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів № 1176 від 11.12.2006)

Відповідно до статті 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (996-14) (Офіційний вісник України, 1999 р., № 33, ст. 1706), статті 5 Закону України «Про державну підтримку малого підприємництва» (2063-14) (Офіційний вісник України, 2000 р., № 46, ст. 1977) і на виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706, наказую:

1. Затвердити схвалений Методологічною радою з бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва (далі — спрощений План рахунків), що додається.

2. Установити, що спрощений План рахунків можуть застосовувати суб'єкти підприємницької діяльності — юридичні особи, які відповідно до чинного законодавства визнані суб'єктами малого підприємництва, юридичні особи, що не займаються підприємницькою діяльністю (крім бюджетних установ), незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі — підприємства). Суб'єкти підприємницької діяльності спрощений План рахунків застосовують у разі складання ними фінансової звітності відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 року № 39, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 15 березня 2000 року за № 161/4382.

3. Передбачити, що облік та узагальнення інформації про позабалансові активи і зобов'язання підприємства здійснюються з використанням позабалансових рахунків класу 0 Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за № 892/4185.

4. Записи на рахунках бухгалтерського обліку спрощеного Плану рахунків і на позабалансових рахунках для узагальнення інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань, про доходи і витрати, факти фінансово-господарської діяльності здійснювати відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 і зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за № 893/4186.

5. Визначити, що з метою забезпечення необхідної деталізації та аналітичності обліково-економічної інформації підприємства вводять до спрощеного Плану рахунків субрахунки, виходячи з призначення рахунків, потреб управління підприємством, використання назв рахунків і субрахунків Плану рахунків, наведеного в пункті 3 цього наказу.

Заступник Міністра

В. М. Матвійчук

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів
України
19.04.2001 № 186

ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
5 травня 2001 р. за № 389/5580

ПЛАН РАХУНКІВ
бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань
і господарських операцій суб'єктів малого
підприємництва

| Синтетичні рахунки | | Призначення |
|--------------------|------------------------------------|---|
| код | назва | |
| 1 | 2 | 3 |
| 10 | Основні засоби | Облік та узагальнення інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи |
| 13 | Знос необоротних активів | Облік та узагальнення інформації про знос основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів |
| 14 | Довгострокові фінансові інвестиції | Облік та узагальнення інформації про довгострокові фінансові інвестиції |
| 15 | Капітальні інвестиції | Облік та узагальнення інформації про капітальні інвестиції |
| 16 | Довгострокові біологічні активи | Облік та узагальнення інформації про довгострокові біологічні активи |
| 18 | Інші необоротні активи | Облік та узагальнення інформації про довгострокову дебіторську заборгованість, інші необоротні активи |
| 20 | Виробничі запаси | Облік та узагальнення інформації про сировину й матеріали, купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тару й тарні матеріали, будівельні матеріали та матеріали, передані в переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, інші матеріали, тварин на вирощуванні і відгодівлі, малочінні та швидкозношувані предмети і транспортно-заготівельні витрати |
| 21 | Поточні біологічні активи | Облік та узагальнення інформації про поточні біологічні активи рослинництва (які оцінені за справедливою вартістю) і тваринництва |
| 23 | Виробництво | Облік та узагальнення інформації про витрати на основне і допоміжні виробництва, виробничий брак |
| 26 | Готова продукція | Облік та узагальнення інформації про готову продукцію, товари, транспортно-заготівельні витрати і торгово націнку |

| Синтетичні рахунки | | Призначення |
|--------------------|---|---|
| Код | назва | |
| 1 | 2 | 3 |
| 30 | Каса | Облік та узагальнення інформації про грошову готівку та грошові документи |
| 31 | Рахунки в банках | Облік та узагальнення інформації про грошові кошти на рахунках у банках, еквіваленти грошових коштів та грошові кошти в дорозі |
| 35 | Поточні фінансові інвестиції | Облік та узагальнення інформації про поточні фінансові інвестиції |
| 37 | Розрахунки з різними дебіторами | Облік та узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками, з підзвітними особами, з іншими дебіторами, про короткострокові векселі одержані, про резерв сумнівних боргів |
| 39 | Витрати майбутніх періодів | Облік та узагальнення інформації про витрати майбутніх періодів |
| 40 | Власний капітал | Облік та узагальнення інформації про статутний, пайовий, додатковий, резервний, неоплачений і вилучений капітали |
| 44 | Нерозподілені прибутки (непокріті збитки) | Облік та узагальнення інформації про нерозподілені прибутки (непокріті збитки), про використання прибутку |
| 47 | Забезпечення майбутніх витрат і платежів | Облік та узагальнення інформації про забезпечення майбутніх витрат і платежів, цільове фінансування і цільові надходження |
| 55 | Інші довгострокові зобов'язання | Облік та узагальнення інформації про довгострокові позики, довгострокові векселі видані, довгострокові зобов'язання за облігаціями, довгострокові зобов'язання з оренди та інші довгострокові зобов'язання |
| 64 | Розрахунки за податками й платежами | Облік та узагальнення інформації про розрахунки за податками, обов'язковими платежами, про податкові зобов'язання, податковий кредит, розрахунки за пенсійним забезпеченням, соціальним страхуванням, страхуванням на випадок безробіття, індивідуальним страхуванням та страхуванням майна |
| 66 | Розрахунки з оплати праці | Облік та узагальнення інформації про розрахунки з оплати праці |

Закінчення табл.

| Синтетичні рахунки | | Призначення |
|--------------------|---------------------------------|---|
| Код | назва | |
| 1 | 2 | 3 |
| 68 | Розрахунки за іншими операціями | Облік та узагальнення інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками, з учасниками, про короткострокові позики, короткострокові векселі видані, поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями і розрахунки за іншими операціями |
| 69 | Доходи майбутніх періодів | Облік та узагальнення інформації про доходи майбутніх періодів |
| 70 | Доходи | Облік та узагальнення інформації про доходи від реалізації, інші операційні, інші звичайні і надзвичайні доходи, вирахування з доходу |
| 79 | Фінансові результати | Облік та узагальнення інформації про фінансові результати |
| 84 | Витрати операційної діяльності | Облік та узагальнення інформації про елементи витрат операційної діяльності: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизацію, інші операційні витрати |
| 85 | Інші затрати | Облік та узагальнення інформації про неопераційні витрати звичайної діяльності, податок на прибуток і надзвичайні витрати |

(План із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів № 1176 від 11.12.2006)

Начальник Управління методології
бухгалтерського обліку
у виробничій сфері

В.М.Пархоменко

Наказ №186 від 19.04.2001 (редакція на 11.12.2006)
«Про затвердження спрощеного
Плану рахунків бухгалтерського обліку»
Автор «Міністерство фінансів України»
Реєстрація в МІНЮСТ-і №389/5580 від 05.05.2001

КОМЕНТАР
до плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу,
зобов'язань і господарських операцій суб'єктів
малого підприємництва

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Призначення | Організація аналітичного обліку при використанні спрощеної форми обліку для суб'єктів малого підприємництва | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні книжково-журнальної форми обліку стоживчої кооперації України |
|---|---------------------------------|---|---|---|---|
| | | | | | |
| 10 А Основні засоби | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи | Відомість 4-М. Розділ І За місяцями знаходження та матеріально-відповідальними особами — в картках і книгах | Журнал № 4. За місяцями знаходження та матеріально-відповідальними особами — в картках і книгах | За місяцями знаходження та матеріально-відповідальними особами у книзі № К-26 |
| 13 П Знос (амортизація) необоротних активів | Кредитовий | Облік та узагальнення інформації про знос основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів | Відомість 4-М. Розділ І Окремо за кожним об'єктом в відомостях, картках і книгах | Журнал № 4. Окремо за кожним об'єктом в відомостях, картках і книгах | У книзі № К-39 за кредитом в хронологічному порядку записів; за дебетом — окремо за статтями: знос ліквідованих об'єктів, знос безкоштовно переданих об'єктів, знос проданих об'єктів, знос за іншим вибуттям |

За видами нематеріальних активів в книзі № К-39 або № К-27

| | | | | | | |
|------|------------------------------------|-----------|---|--|---|---|
| 14 А | Довгострокові фінансові інвестиції | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про довгострокові фінансові інвестиції | Відомість 4-М. Розділ II За методом участі в капіталі та з урахуванням використання ваних видів цінних паперів | Журнал № 4 та відомість 4.2 За методом участі в капіталі та з урахуванням використовуваних видів цінних паперів | У книзі № К-39 за кредитом в хронологічному порядку записів; за дебетом — окремо за статтями: знос ліквідованих об'єктів, знос безкоштовно переданих об'єктів, знос проданих об'єктів, знос за іншим вибуттям |
| 15 А | Капітальні інвестиції | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про капітальні інвестиції | Відомість 4-М. Розділ II За способом виконання робіт з виділенням статей витрат | Журнал № 4 та відомість 4.1. За способом виконання робіт з виділенням статей витрат | За видами об'єктів основних засобів, статтями витрат у книзі № К-39 |
| 16 А | Довгострокові біологічні активи | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про довгострокові біологічні активи | Відомість 4-М. Розділ I За видами довгострокових біологічних активів тваринництва і | За видами довгострокових біологічних активів тваринництва | За видами довгострокових біологічних активів тваринництва і тваринництва |

Продовження табл.

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Призначення | Організація аналітичного обліку при використанні спрощеної форми обліку для суб'єктів малого підприємництва | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні книжково-журнальної форми обліку споживчої кооперації України |
|---|---------------------------------|--|--|---|---|
| | | | | | |
| 18 А | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про довгострокову заборгованість, інші оборотні активи | Відомість 4-М. Розділ І. За видами дебетовської заборгованості, термінами її виникнення і погашення за кожним дебітором та за видами необоротних активів | Журнал № 4. За видами дебетовської заборгованості, термінами її виникнення і погашення за кожним дебітором та за видами необоротних активів | За видами дебіторської заборгованості, термінами її виникнення і погашення за кожним дебітором та за видами необоротних активів у книзі № К-17 |
| 20 А | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про сировину й матеріали, купівельні накладні, тари та комплектуючі вироби, паливо, тару й тарні матеріали, будівельні матеріали та матеріали, передані в переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, інші матеріали, мало- | Відомість 2-М. За місяцями зберігання, за матеріально-відповідальними особами та одиницями групами | Журнал № 5 і № 5А та відомість 5.1. За місцями зберігання, за матеріально-відповідальними особами та одиницями групами | За матеріально-відповідальними особами у сумі за обліковими цінами в журналі № К-8; за найменуваннями, кількістю і вартістю в книзі № К-27 чи № К-30 або картках. Окремий аналітичний рахунок у журналі № К-8 для обліку транспортно-заготівельних витрат |

| | | | | | | |
|------|---------------------------|-----------|---|--|--|---|
| | | | цінні та швидкозношувани предмети і транспортно-заготівельні витрати | Відомість 2-М За видами (групами) поточних біологічних активів тваринництва (які оцінені за спрavedливою вартістю) і тваринництва | За видами (групами) поточних біологічних активів тваринництва і рослинництва | За матеріально відповідальними особами за вартістю в журналі № К-8. В книзі К-27 за видами поточних біологічних активів тваринництва і рослинництва |
| 21 А | Поточні біологічні активи | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про поточні біологічні активи рослинництва (які оцінені за справедливою вартістю) і тваринництва | Відомість 5-М За видами виробництва за статтями витрат і видами або групами продукції, за підприємствами підприємства та центрами відповідальності | Журнал № 5 та № 5А. За видами виробництва, за статтями витрат і видами або групами продукції, за підприємствами підприємства та центрами витрат і відповідальності | За найменуваннями (групами) виробів і калькулюючи ми статтями, за об'єктами, видами робіт, статтями витрат у книзі № К-39 |
| 23 А | Виробництво | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про витрати на основне і допоміжні виробництва, виробничий брак | Відомість 2-М за видами готової продукції | Журнал № 5 та № 5А За видами готової продукції | За матеріально відповідальними особами у сумі та за обліковими цінами в журналі № К-6, за найменуваннями, кількістю та вартістю в книзі № К-27 або № К-30 |
| 26 А | Готова продукція | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про готову продукцію, товари, транспортно-заготівельні витрати і торговель націнку | Відомість 1-М Розділ І. За центрами відповідальності | Журнал № 3. За центрами відповідальності. | За особистими рахунками матеріально відповідальних осіб в книзі № К-1 |
| 30 А | Каса | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про грошову готівку та грошові документи | | | |

Продовження табл.

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Призначення | Організація аналітичного обліку при використанні спрощеної форми обліку для суб'єктів малого підприємництва | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні книжково-журнальної форми обліку споживчої кооперації України |
|---|---------------------------------|---|--|---|--|
| | | | | | |
| 31А | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про грошові кошти на рахунках у банках, еквіваленти грошових коштів та грошові кошти в дорозі | Відомість 1-М Роздл 1. за окремими рахунками в банках | Журнал № 3 за окремими рахунками в банках | Журнал № К-1 та № К-1а за окремими рахунками в банках |
| 35А | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про поточні фінансові інвестиції | Відомість 1-М. За видами фінансових інвестицій із забезпеченням можливості отримання інформації про інвестиції як на території країни, так і за кордоном | Журнал № 3. За видами фінансових інвестицій із забезпеченням можливості отримання інформації про інвестиції як на території країни, так і за кордоном | За видами еквівалентів (депозитних сертифікатів) у книзі № К-17 або № К-39 |
| 37А | Розрахунки з різними дебіторами | Облік та узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками, з підзвітними особами, з іншими дебіторами, про короткострокові векселі одержані, про резерв сумнівних боргів | Відомість 3-М за кожним дебітором, за дагою виникнення заборгованості, за кожним пред'явленим до сплати рахунком | Журнал № 3 та відомість до нього 3.2. за кожним дебітором, за датою виникнення заборгованості, за кожним пред'явленим до сплати рахунком | За кожним дебітором, якому наданий аванс, у книзі № К-17 За кожним дебітором у книзі № К -17 За матеріально відповідальними особами в книзі № К-17 (нестачі, крім дрібних), в книзі № К-19 |

| | | | | | | | |
|-------|--|-------------------------|---|--|---|---|---|
| | | | | | | | (нестачі дрібні і втрати від псування) За виданими позиками у різних членів кредитних спілок у книзі № К-17 За особовими рахунками дебіторів у книзі № К-17 |
| 39А | Витрати майбутніх періодів | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про витрати майбутніх періодів | Відомість Розділ IV За видами витрат, за сферою діяльності | Журнал № 3. За видами витрат, за сферою діяльності | Журнал № 3. За видами витрат, за сферою діяльності | За галузями діяльності, видами витрат у книзі № К-39 |
| 40П | Статутний капітал | Кредитовий | Облік та узагальнення інформації про статутний, паювий, додатковий, резервний, неоплачений і вилучений капітали | Відомість Розділ IV. За видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером | Журнал № 7. За видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером | Журнал № 7. За видами капіталу за кожним засновником, учасником, акціонером | У книзі № К-39 за статтями збільшення (кредит) та зменшення (дебет) капіталу |
| 44 АП | Нерозподілені прибутки (непокріпті збитки) | Кредитовий Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про нерозподілені прибутки (непокріпті збитки), про використання прибутку | Відомість Розділ III | Журнал № 7 та відомість до нього 7.2. | Журнал № 7 та відомість до нього 7.2. | Наявність і рух нерозподіленого прибутку за результатом діяльності підприємства в книзі № К-39 Наявність і рух неоподаткованого збитку за результатом діяльності підприємства в книзі № К-39 |

Продовження табл.

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Призначення | Організація аналітичного обліку при використанні спрощеної форми обліку для суб'єктів малого підприємництва | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні книжково-журнальної форми обліку споживчої кооперації України |
|---|---------------------------------|---|--|---|--|
| | | | | | |
| | Дебетовий | | за напрямками використання прибутку | Журнал № 7 та відомість 7.2. за напрямками використання прибутку | За напрямком використання прибутку в книзі № К-39 |
| 47 АП | Кредитовий | Облік та узагальнення інформації про забезпечення майбутніх витрат і платежів, цільове фінансування і цільові надходження | Відомість 5-М Розділ IV За видами нарахованих чергових витрат, обов'язкових відрахувань від сум витрат, цільове фінансування і цільові надходження | Журнал № 7 та відомість 7.3. За видами нарахованих чергових витрат, обов'язкових відрахувань від сум витрат, цільове фінансування і цільові надходження | За видами нарахованих чергових витрат, обов'язкових відрахувань від сум витрат, цільове фінансування і цільові надходження в книзі № К-39 За видами наступних витрат (гарантийних ремонтів, проданої продукції, предметів тощо) Журнал № 7 та відомість 7.3. За видами наступних витрат (гарантийних ремонтів, проданої продукції, предметів тощо) Журнал № 7 та відомість 7.3. За видами інших витрат і платежів у книзі № К-39 |
| 55П | Кредитовий | Облік та узагальнення інформації про довгострокові позики, довгостро- | Відомість 3-М. Розділ I. За кожним кредитором та видами залучених коштів | Журнал № 2 За кожним кредитором та видами залучених коштів | За кожним кредитором та видами залучених коштів у книзі № К-39 або № К-17 |

| | | | | | | | | |
|-----|-------------------------------------|------------|---|--|--|--|--|--|
| | | | кові векселі видані, довгострокові зобов'язання за облігаціями, довгострокові зобов'язання з оренди та інші довгострокові зобов'язання | | | | | |
| 64 | Розрахунки за податками й платежами | Кредитовий | Облік та узагальнення інформації про розрахунки за податками, обов'язковими платежами, про податкові зобов'язання, кредитовий розрахунок за пенсійним забезпеченням, соціальним страхуванням, страхуванням на випадок безробіття, індивідуальним страхуванням та страхуванням майна | Відомість 3-М. Розділ I За видами податків, які нараховуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість та інші податки). За видами зборів (обов'язкових платежами) За окремими покупцями та За мовниками | Журнал № 3 та відомість до нього 3.6. За видами податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість інші податки). Журнал № 3 та відомість до нього 3.6. За видами зборів (обов'язкових платежами) | | За видами податків у книзі № К-17 3 видами обов'язкових платежів у книзі № К-17 Книга № К-17 | |
| 66П | Розрахунки за виплатами працівникам | Кредитовий | Облік та узагальнення інформації про розрахунки з оплати праці | Відомість 3-М. Розділ II. За кожним працівником, з видами виплат та утримань | Журнал № 5. За кожним працівником, видами виплат та утримань. | | За кожним працівником, видами виплат та утримань у книзі № К-18 | |
| | | | | Відомість 3-М. Розділ II За кожним депонентом, кредитором | Журнал № 5. За кожним депонентом, кредитором | | За кожним депонентом, кредитором у книзі № К-17 | |

Продовження табл.

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Призначення | Організація аналітичного обліку при використанні спрощеної форми обліку для суб'єктів малого підприємництва | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні книжково-журнальної форми обліку споживчої кооперації України |
|---|---------------------------------|--|--|---|--|
| | | | | | |
| 68 П | Кредитовий | Облік та узагальнення інформації про розрахунки з постачальниками та підрядниками, з учасниками, про короткострокові позики, короткострокові векселі, видані, поточну заборгованість за довшостроковими зобов'язаннями і розрахунки за іншими операціями | Відомість 3-М. За виплатами, що не належать до фонду оплати праці (допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності) | Журнал № 5. За виплатами, що не належать до фонду оплати праці (допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності) | За виплатами, що не належать до фонду оплати праці у книзі № К-18 |
| | | | Відомість 3-М. За виплатами, що не належать до фонду оплати праці (допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності) | Журнал № 3 та відомість до нього 3.5. За видами одержаних авансів від покупців | За видами одержаних авансів від покупців у книзі № К-17 |
| | | | Відомість 3-М. Розділ І За видами одержаних авансів від покупців | Журнал № 3 та відомість до нього 3.5. За видами поточних розрахунків з дочірніми асоційованими підприємствами | За видами поточних розрахунків з дочірніми підприємствами в книзі № К-17 |

| | | | | | | |
|------|---------------------------|------------|---|---|--|---|
| | | | | Відомість 3-М. У розрізі внутрішньогосподарських розрахунків з виробничими одиницями і господарствами, виділеними на окремий баланс | Журнал № 3 та відомість до нього 3.5. У подарських розрахунків з виробничими одиницями і господарствами, виділеними на окремий баланс | За особовими рахунками підприємств у книзі № К-39 |
| | | | | Відомість 3-М За нарахованими відсотками за товари, отримані в кредит, за орендні, лізингові операції. | Журнал № 3 та відомість до нього 3.5. За нарахованими відсотками за товари, отримані в кредит, за орендні, лізингові операції. | За нарахованими відсотками за товари, отримані в кредит, за орендні, лізингові операції в книзі № К-39 |
| 69П | Доходи майбутніх періодів | Кредитовий | Облік та узагальнення інформації про доходи майбутніх періодів | Відомість 3-М Розділ I За видами, датами їх утворення і визнання доходів звітного періоду | Журнал № 3. За видами, датами їх утворення і визнання доходів звітного періоду. | За видами доходів, датами їх утворення в книзі № К-39 |
| 70 П | Доходи від реалізації | Кредитовий | Облік та узагальнення інформації про доходи від реалізації, інші операційні, інші звичайні і надзвичайні доходи, вираховування з доходу | Відомість 5-М. Розділ III. За видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством | Журнал № 6 та аналітичні дані про доходи. За видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством | За матеріально відпо-відальними особами в сумі в журналі № К-39 та за видами готової продукції № К-6 У журналі № К-2, книзі № К-39 |
| | | | | | | За видами наданих послуг, виконаних об'єктів (робіт) у книзі № К-39 |

Продовження табл.

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Призначення | Організація аналітичного обліку при використанні спрощеної форми обліку для суб'єктів малого підприємництва | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні книжково-журнальної форми обліку споживчої кооперації України |
|---|---------------------------------|---|--|--|--|
| | | | | | |
| 79 | Дебетовий/ Кредитовий | Облік та узагальнення інформації про фінансові результати | Відомість 5-М Розділ III За аналітичними рахунками доходів і витрат операційної діяльності | Журнал № 6. За аналітичними рахунками доходів і витрат операційної діяльності | За аналітичними рахунками у книзі № К-39 за дебетом в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат, за кредитом — в порядку закриття аналітичних рахунків сума доходів від реалізації про- |
| | | | На суми наданих після реалізації знижок покупцям, вартість повернутих продукції, товарів за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів | На суми наданих після реалізації знижок покупцям, вартість повернутих продукції, товарів за договорами комісії, агентськими та іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів | На суми наданих після реалізації знижок покупцям, вартість повернутих продукцій, товарів у книзі № К-39 або № К-17 |

| | | | | | | | | |
|-----------------------|----------------------------|-----------|---|--|---|--|--|--|
| | | | | | Відомість 5-М Розділ III у розрізі галузей діяльності | Журнал № 6. у розрізі галузей діяльності | | друкції, товарів, робіт і послуг та від іншої операційної діяльності |
| 84 А | Інші операційні витрати | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про елементи витрат операційної діяльності: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизацію, інші операційні витрати | Відомість 5-М Розділ I за елементами. За видами витрат | Журнал № 5А та відомість витрат за елементами. За видами витрат | За видами витрат у книзі № К — 39 | | У розрізі галузей діяльності у книзі № К-39 |
| 85А | Інші затрати | Дебетовий | Облік та узагальнення інформації про операційні витрати звичайної діяльності, податок на при-буток і надзвичайні витрати | Відомість 5-М Розділ I за елементами. За видами затрат | Журнал № 5А та відомість витрат за елементами. За видами затрат | За видами затрат у книзі № К-39 | | |
| Позабалансові рахунки | | | | | | | | |
| 01 | Орендовані оборотні активи | Дебетовий | | Відомість 8. За видами оборотних активів | Відомість 8. За видами оборотних активів | За видами орендованих оборотних активів у книзі № К-17 | | |

Закінчення табл.

| Код рахунка і його назва (активний — А, пасивний — П) | Код | Залишок (дебетовий, кредитовий) | Призначення | Організація аналітичного обліку при використанні форм обліку для підприємства | Організація аналітичного обліку при використанні журнальної форми обліку | Організація аналітичного обліку при використанні книжково-журнальної форми обліку споживчої кооперації України |
|---|------------------------------------|---------------------------------|-------------|---|--|--|
| | | | | | | |
| 02 | Активи на відповідально-зберігання | Дебетовий | | Відомість 8 за замовниками, за видами товарно-матеріальних цінностей, окремими об'єктами й агрегатами та місяцями їх розташування | Відомість 8. За замовниками, за видами товарно-матеріальних цінностей, окремими об'єктами й агрегатами та місяцями їх розташування | За замовниками, видами товарно — матеріальних цінностей, окремими об'єктами й агрегатами та місяцями розташування в книзі № К-17 |
| | | | | Відомість 8 за видами товарів та комітентами, матеріально відповідальними особами | Відомість 8 за видами товарів та комітентами, матеріально відповідальними особами | За видами товарів та комітентами, матеріально відповідальними особами у товарному звіті |
| | | | | Відомість 8 за об'єктами, ТМЦ, місцезнаходженнями та власниками | Відомість 8 за об'єктами, ТМЦ, місцезнаходженнями та власниками | За об'єктами, ТМЦ, місцезнаходженнями та власникам в книгах № К-27 і № К-30 |
| 03 | Контрактні зобов'язання | Кредитовий | | Відомість 8 за видами зобов'язань | Відомість 8 за видами зобов'язань | За видами зобов'язань у книзі № К-17 та № К-39 |
| | | | | Кредитовий | Відомість 8 за видами передбачених активів у книзі № К-27 та зобов'язань № К-39 | За видами передбачених активів у книзі № К-27 та зобов'язань № К-39 |
| 04 | Непередбачені зобов'язання | Кредитовий | | Відомість 8 за видами передбачених активів та зобов'язань | Відомість 8 за видами передбачених активів та зобов'язань | За видами передбачених активів у книзі № К-27 та зобов'язань № К-39 |
| | | | | Кредитовий | Відомість 8 за видами передбачених активів та зобов'язань | За видами передбачених активів у книзі № К-27 та зобов'язань № К-39 |

| | | | | | | |
|----|-----------------------------------|------------|--|---|---|---|
| 05 | Гарантія та забезпечення надані | Дебетовий | | Відомість 8 за кожною наданою гарантією та забезпеченням | Відомість 8 за кожною наданою гарантією та забезпеченням | За кожною наданою гарантією та забезпеченням у книзі № К-39 |
| 06 | Гарантія та забезпечення отримані | Кредитовий | | Відомість 8 за кожною отриманою гарантією та забезпеченням | Відомість 8 за кожною отриманою гарантією та забезпеченням | За кожною отриманою гарантією та забезпеченням. У книзі № К-39 |
| 07 | Списані активи | Дебетовий | | Відомість 8 за боржниками та випадками встановлення нестачі і втраг від псування цінностей | Відомість 8 за боржниками та випадками встановлення нестачі і втраг від псування цінностей | За боржниками та випадками встановлення нестачі і втраг від псування цінностей у книзі № К-17 |
| 08 | Бланки суворого обліку | Дебетовий | | Відомість 8 за кожним бланком та місяцями їх зберігання | Відомість 8 за кожним бланком та місяцями їх зберігання | За кожним бланком та місяцями їх зберігання у книзі № К-39 |
| 09 | Амортизаційні відрахування | | | За напрямками використання амортизації на: будівництво об'єктів; придбання (виготовлення) основних засобів; поліпшення (модернізація, модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) основних засобів; придбання (створення) нематеріальних активів; інші капітальні роботи; погашення отриманих на капітальні інвестиції позик. | За напрямками використання амортизації на: будівництво об'єктів; придбання (виготовлення) основних засобів; поліпшення (модернізація, модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) основних засобів; придбання (створення) нематеріальних активів; інші капітальні роботи; погашення отриманих на капітальні інвестиції позик. | за напрямками використання амортизації |

ЗАТВЕРДЖЕНО

наказом Міністерства фінансів України
від 30 листопада 1999 р. № 291

ЗАРЕЄСТРОВАНО

в Міністерстві юстиції України

21 грудня 1999 р. за № 893/4186

ІНСТРУКЦІЯ

про застосування

Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій

*Із змінами і доповненнями, внесеними
наказами Міністерства фінансів України
від 9 грудня 2002 року № 1012,
від 12 грудня 2003 року № 671,
від 24 вересня 2004 року № 591,
від 20 жовтня 2005 року № 717,
від 11 грудня 2006 року № 1176,
від 19 грудня 2006 року № 1213,
від 5 березня 2008 року № 353*

I. Загальні положення

Ця Інструкція встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (крім банків і бюджетних установ) незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, а також виділених на окремий баланс філій, відділень та інших відособлених підрозділів юридичних осіб (далі — підприємства). Ведення позабалансових рахунків здійснюється за простою системою (без застосування методу подвійного запису).

План рахунків бухгалтерського обліку є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку. У ньому за десятковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків (рахунків пер-

шого порядку) й субрахунків (рахунків другого порядку). Першою цифрою коду визначено клас рахунків, другою — номер синтетичного рахунку, третьою — номер субрахунку. Контитування документів первинного обліку, ведення реєстрів бухгалтерського обліку здійснюється із застосуванням, щонайменше, коду класу й коду синтетичного рахунку.

Нові синтетичні рахунки можуть вводитися до Плану рахунків Міністерством фінансів України за відповідними клопотаннями щодо бухгалтерського обліку специфічних операцій.

Субрахунки використовуються підприємствами, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу й звітності та можуть ними доповнюватися введенням нових субрахунків (рахунків другого, третього порядків) із збереженням кодів (номерів) субрахунків цього Плану рахунків. Порядок ведення аналітичного обліку та кореспонденції рахунків, що не наведена в Інструкції, встановлюється підприємством, виходячи з норм цієї Інструкції, положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку та управлінських потреб.

Інструкція із застосування Плану рахунків спрямована на забезпечення єдності відображення однорідних за змістом господарських операцій на відповідних синтетичних рахунках і субрахунках. В Інструкції наведена коротка характеристика і призначення синтетичних рахунків і субрахунків, типова схема реєстрації та групування інформації про господарські операції (кореспонденція рахунків першого порядку).

Рахунки класів 0-7 є обов'язковими для всіх підприємств.

Рахунки класу 9 «Витрати діяльності» ведуться всіма підприємствами, крім суб'єктів малого підприємництва, а також інших організацій, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, з відкриттям за власним рішенням рахунків класу 8 «Витрати за елементами».

Малі підприємства та інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, можуть вести бухгалтерський облік витрат з використанням тільки рахунків класу 8 «Витрати за елементами» або в порядку, який наведено в попередньому абзаці.

Бухгалтерській облік на субрахунках ведеться в аналітичному розрізі з вимогою забезпечити кількісно-сумову та якісну (марка, сорт, розмір тощо) інформацію про наявність і рух об'єктів бухгалтерського обліку на відповідному синтетичному рахунку класу 1 «Необоротні активи», 2 «Запаси» та 0 «Позабалансові рахунки». Підприємства роздрібної торгівлі, що застосовують метод

оцінки товарів за ціною продажу, можуть аналітичний облік товарів вести в сумовому вираженні.

Клас 1. Необоротні активи

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, довгострокових фінансових інвестицій, капітальних інвестицій, довгострокової дебіторської заборгованості та інших необоротних активів, а також зносу необоротних активів.

Державні (казенні) та комунальні підприємства на рахунках цього класу узагальнюють інформацію про наявність і рух необоротних активів, отриманих на праві господарського відання чи праві оперативного управління. Господарські організації (крім державних (казенних) та комунальних підприємств) на окремих субрахунках третього порядку відповідних субрахунків із зазначенням належності до державної та/або комунальної власності відображають контрольовані ними (що перебувають у їх володінні та/або користуванні) необоротні активи, що є об'єктами права державної або комунальної власності, і які не увійшли до статутних капіталів господарських товариств, створених у процесі приватизації (корпоратизації). (Клас 1 «Необоротні активи» доповнено абзацом згідно з Наказом Міністерства фінансів № 1213 від 19.12.2006)

Рахунок 10 «Основні засоби»

Рахунок 10 «Основні засоби» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілих майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також об'єктів інвестиційної нерухомості.

До основних засобів належать матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів і послуг, надання 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).

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби визначені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

За дебетом рахунку 10 «Основні засоби» відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковуються за первісною вартістю, сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів, за кредитом — вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів. За дебетом рахунку 10 «Основні засоби» також відображається сума створеного забезпечення, зокрема на передбачену законодавством рекультивацию порушених земель.

Рахунок 10 «Основні засоби» має такі субрахунки:

100 «Інвестиційна нерухомість»

101 «Земельні ділянки»

102 «Капітальні витрати на поліпшення земель»

103 «Будинки та споруди»

104 «Машини та обладнання»

105 «Транспортні засоби»

106 «Інструменти, прилади та інвентар»

107 «Тварини»

108 «Багаторічні насадження»

109 «Інші основні засоби»

На субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість» ведеться облік наявності та руху об'єктів інвестиційної нерухомості.

На субрахунку 101 «Земельні ділянки» ведеться облік земельних ділянок.

На субрахунку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель» ведеться облік капітальних вкладень у поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи).

На субрахунку 103 «Будинки та споруди» ведеться облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, а також житлових будівель.

На субрахунках 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар» ведеться облік відповідно машин та обладнання, транспортних засобів, інструментів, приладів та інвентарю. На субрахунках 107 «Тварини» і 108 «Багаторічні насадження» ведеться облік довгострокових біологічних активів, у тому числі багаторічних насаджень, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю.

На субрахунку 109 «Інші основні засоби» ведеться облік основних засобів, які не включені до інших субрахунків рахунку 10 «Основні засоби».

Аналітичний облік основних засобів ведеться щодо кожного об'єкта окремо.

РАХУНОК 10 «ОСНОВНІ ЗАСОБИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» | 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» |
| 15 «Капітальні інвестиції» | 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи» |
| 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи» | 28 «Товари» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 42 «Додатковий капітал» |
| 41 «Пайовий капітал» | 84 Виключено |
| 42 «Додатковий капітал» | 85 «Інші затрати» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» | 97 «Інші витрати» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 99 «Надзвичайні витрати» |
| 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» | |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | |
| 74 «Інші доходи» | |

(рахунок 10 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 09.12.2002 р. № 1012, від 11.12.2006 р. № 1176, від 05.03.2008 р. № 353)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 10 | 13 | Збільшення первісної вартості об'єкта основних засобів в частині збільшення нарахованого зносу за результатами дооцінки |
| 10 | 15 | Зараховано витрати на транспортування, монтаж, на збільшення вартості об'єкта основних засобів Придбаний об'єкт основних засобів зараховано до складу основних засобів |
| 10 | 16 | Погашено довгострокову дебіторську заборгованість внесенням основних засобів |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 10 | 37 | Погашено короткострокову дебіторську заборгованість основними засобами Оприбутковано об'єкт, придбаний підзвітною особою |
| 10 | 41 | Внесено об'єкт основних засобів у погашення заборгованості до пайового капіталу |
| 10 | 42 | Збільшено вартість основного засобу, шляхом проведеної переоцінки |
| 10 | 46 | Об'єкт основних засобів внесений засновником у рахунок погашення заборгованості до Статутного капіталу |
| 10 | 47 | Об'єкт основних засобів внесений у забезпечення майбутніх витрат і платежів |
| 10 | 48 | Відображено оприбуткування цільового фінансування у вигляді об'єкта основних засобів |
| 10 | 53 | Отримано об'єкт основних засобів у довгострокову оренду |
| 10 | 64 | Включено до вартості основних засобів сплачене мито |
| 10 | 74 | Оприбутковано безоплатно одержаний об'єкт основних засобів. Відновлено корисність основних засобів |
| 13 | 10 | Списано суму зносу виведеного з експлуатації об'єкта основних засобів |
| 16 | 10 | Передано об'єкт до довгострокових біологічних активів |
| 28 | 10 | Переведено в товари об'єкт основних засобів, утримуваний для продажу |
| 42 | 10 | Відображено зменшення первісної вартості об'єкту в частині зменшення суми раніше проведеної дооцінки (додаткового капіталу) |
| 68 | 10 | Відображено передачу основного засобу дочірньому підприємству |
| 85 | 10 | Списано залишкову вартість основних засобів на витрати підприємства (приклад — стихійне лихо) |
| 94 | 10 | Списано залишкову вартість списаних основних засобів в результаті виявлених нестач |
| 97 | 10 | Списано залишкову вартість списаних основних засобів в результаті продажу або ліквідації об'єкта |
| 97 | 10 | Проведено уцінку основних засобів |
| 99 | 10 | Списано залишкову вартість основних засобів в результаті стихійного лиха |

Рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи»

Рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи» призначено для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух інших необоротних матеріальних активів, які не відображені у складі об'єктів обліку на рахунку 10 «Основні засоби».

За дебетом рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» відображається надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих інших необоротних матеріальних активів на підприємство (за первісною вартістю); сума витрат, яка пов'язана з поліпшенням об'єкта (реконструкція, модернізація), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта; сума дооцінки вартості об'єкта необоротних матеріальних активів. За кредитом рахунку 11 відображаються вибуття інших необоротних матеріальних активів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта та сума їх уцінки.

Рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи» має такі субрахунки:

111 «Бібліотечні фонди»

112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»

113 «Тимчасові (нетитульні) споруди»

114 «Природні ресурси»

115 «Інвентарна тара»

116 «Предмети прокату»

117 «Інші необоротні матеріальні активи»

На субрахунку 111 «Бібліотечні фонди» ведеться облік наявності та руху бібліотечних фондів.

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

На субрахунку 113 «Тимчасові (нетитульні) споруди» ведеться облік експлуатаційних тимчасових (нетитульних) споруд.

На субрахунку 114 «Природні ресурси» ведеться облік наявності та руху придбаних природних ресурсів для наступного видобутку (нафту, газу тощо).

На субрахунку 115 «Інвентарна тара» ведеться облік наявності та руху інвентарної тари.

На субрахунку 116 «Предмети прокату» ведеться облік наявності та руху активів, призначених для видачі напрокат.

На субрахунку 117 «Інші необоротні матеріальні активи» ведеться облік наявності та руху інших необоротних матеріальних активів, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи». На цьому субрахунку, зокрема, відображається вартість сценічно-постановочних предметів вартість завершених капітальних інвестицій в об'єкти операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо).

Аналітичний облік необоротних матеріальних активів ведеться щодо кожного об'єкта цих активів. Підприємства, які амортизацію бібліотечних фондів і малоцінних необоротних матеріальних активів нараховують у першому місяці використання зазначених об'єктів у розмірі 100 відсотків їх вартості, аналітичний облік цих об'єктів можуть вести із забезпеченням інформації про загальну кількість об'єктів та їх загальну вартість у розрізі класифікаційних підгруп, що підприємство запроваджує самостійно. Вартість об'єкта таких підгруп при його вибутті визначається діленням вартості відповідної підгрупи, що обліковується на субрахунках 111 і 112, на кількість об'єктів, що входять до складу відповідної підгрупи, з відображенням за кредитом субрахунків 111 і 112 у кореспонденції з дебетом субрахунку 132.

РАХУНОК 11
«ІНШІ НЕОБОРОТНІ МАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | за кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» | 13 «Знос необоротних активів» |
| 15 «Капітальні інвестиції» | 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» |
| 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» | 28 «Товари» |
| 23 «Виробництво» | 39 «Витрати майбутніх періодів» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 42 «Додатковий капітал» |
| 41 «Пайовий капітал» | 85 «Інші затрати» |
| 42 «Додатковий капітал» | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 97 «Інші витрати» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 99 «Надзвичайні витрати» |
| 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» | |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | |
| 74 «Інші доходи» | |

(Рахунок 11 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004, № 717 від 20.10.2005)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 11 | 13 | Відображено збільшення первісної вартості об'єкту ІНМА в частині збільшення нарахованого зносу |
| 11 | 15 | Введено в експлуатацію об'єкт ІНМА з урахуванням витрат на збільшення вартості об'єкта |
| 11 | 16 | Погашено довгострокову дебіторську заборгованість ІНМА |
| 11 | 23 | Отримано об'єкт ІНМА, виготовлений власними силами |
| 11 | 37 | Погашено короткострокову дебіторську заборгованість ІНМА Оприбутковано об'єкт, придбаний підзвітною особою |
| 11 | 41 | Внесено об'єкт ІНМА у погашення заборгованості до пайового капіталу |
| 11 | 42 | Дооцінено об'єкт ІНМА |
| 11 | 46 | Погашено заборгованість за внесками до статутного капіталу об'єктом ІНМА |
| 11 | 48 | Відображено надходження цільового фінансування у вигляді об'єкта ІНМА |
| 11 | 53 | Отримано об'єкт ІНМА у довгострокову оренду |
| 11 | 64 | Нараховано мито при отриманні від іноземних постачальників |
| 11 | 74 | Оприбутковано безоплатно одержаний об'єкт ІНМА. Відновлено корисність ІНМА |
| 13 | 11 | Списано суму зносу виведеного з експлуатації об'єкта ІНМА |
| 16 | 11 | Передано об'єкт до довгострокових біологічних активів |
| 28 | 11 | Переведено в товари об'єкт ІНМА, утримуваний для продажу |
| 39 | 11 | Списання ІНМА на підготовчі витрати в сезонних виробництвах |
| 42 | 11 | Відображено зменшення первісної вартості об'єкту в частині зменшення суми раніше проведеної дооцінки (додаткового капіталу) Уцінено об'єкт ІНМА |
| 85 | 11 | Списано залишкову вартість ІНМА на витрати підприємства (приклад — стихійне лихо) |
| 94 | 11 | Списано залишкову вартість ІНМА в результаті виявлених нестач |
| 97 | 11 | Списано залишкову вартість списаних ІНМА в результаті реалізації або ліквідації об'єкта |
| 97 | 11 | З експлуатації виведено об'єкт і списано його залишкову вартість |
| 99 | 11 | Списано залишкову вартість ІНМА на надзвичайні витрати |

Рахунок 12 «Нематеріальні активи»

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

До нематеріальних активів належать немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані та утримуватися підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує 1 рік) для виробництва, торгівлі, адміністративних потреб чи надання в оренду іншим особам.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи».

За дебетом рахунку 12 «Нематеріальні активи» відображається придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та сума дооцінки таких активів, за кредитом — вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання та сума уцінки нематеріальних активів.

Рахунок 12 «Нематеріальні активи» має такі субрахунки:

121 «Права користування природними ресурсами»

122 «Права користування майном»

123 «Права на комерційні позначення»

124 «Права на об'єкти промислової власності»

125 «Авторське право та суміжні з ним права»

127 «Інші нематеріальні активи»

На субрахунку 121 «Права користування природними ресурсами» ведеться облік наявності об'єктів права користування ресурсами природного середовища. До них належать: права користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище.

На субрахунку 122 «Права користування майном» ведеться облік наявності прав користування майном (право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо).

На субрахунку 123 «Права на комерційні позначення» ведеться облік наявності прав на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки) для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо).

На субрахунку 124 «Права на об'єкти промислової власності» ведеться облік наявності прав на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, тощо).

На субрахунку 125 «Авторське право та суміжні з ним права» ведеться облік наявності авторського права та суміжних з ним прав (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо).

На субрахунку 127 «Інші нематеріальні активи» ведеться облік інших нематеріальних активів, якими володіє підприємство (права на здійснення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Рахунок 12 «Нематеріальні активи» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|--|
| 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» | 13 «Знос необоротних активів» |
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» | 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» |
| 15 «Капітальні інвестиції» | 28 «Товари» ⁴² «Додатковий капітал» |
| 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» | 42 «Додатковий капітал» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 85 «Інші затрати» |
| 41 «Пайовий капітал» | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| 42 «Додатковий капітал» | 97 «Інші витрати» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 99 «Надзвичайні витрати» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | |
| 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» | |
| 74 «Інші доходи» | |

(Рахунок 12 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 717 від 20.10.2005)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|--|
| 12 | 13 | Відображено збільшення первісної вартості нематеріальних активів в частині збільшення нарахованого зносу |
| 12 | 14 | Збільшено НА на суму фінансових інвестицій |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 12 | 15 | Зараховано витрати на збільшення вартості нематеріальних активів Введено в експлуатацію об'єкт нематеріальних активів |
| 12 | 16 | Переведено довгострокові біологічні активи до нематеріальних активів |
| 12 | 37 | Отримано об'єкт, попередньо оплачений замовнику Оприбутковано об'єкт, придбаний підзвітною особою |
| 12 | 41 | Внесено об'єкт нематеріальних активів у погашення заборгованості до пайового капіталу |
| 12 | 42 | Дооцінено об'єкт нематеріальних активів |
| 12 | 46 | Погашено заборгованість за внесками до статутного капіталу об'єктом нематеріальних активів |
| 12 | 48 | Відображено надходження цільового фінансування у вигляді об'єкта нематеріальних активів |
| 12 | 53 | Отримано об'єкт нематеріальних активів у довгострокову оренду |
| 12 | 74 | Оприбутковано безоплатно одержаний об'єкт ІНМА. Відновлено корисність ІНМА |
| 13 | 12 | Списано суму зносу виведеного з експлуатації об'єкта нематеріальних активів |
| 16 | 12 | Передано об'єкт нематеріальних активів у довгострокові біологічні активи |
| 28 | 12 | Переведено в товари об'єкт нематеріальних активів, утримуваний для продажу |
| 42 | 12 | Відображено зменшення первісної вартості об'єкта в частині зменшення суми раніше проведеної дооцінки (додакового капіталу) Уцінено об'єкт нематеріальних активів |
| 85 | 12 | Списано залишкову вартість нематеріальних активів на затрати підприємства (приклад — стихійне лихо) |
| 94 | 12 | Списано залишкову вартість нематеріальних активів в результаті виявлених нестач |
| 97 | 12 | Списано залишкову вартість нематеріальних активів в результаті реалізації або ліквідації об'єкта |
| 97 | 12 | З експлуатації виведено об'єкт і списано його залишкову вартість |
| 99 | 12 | Списано залишкову вартість нематеріального активу на надзвичайні витрати |

Рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»

Рахунок 13 «Знос необоротних активів» призначено для узагальнення інформації про нараховану амортизацію та індексацію зносу (накопиченої амортизації) необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації.

Рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» має такі субрахунки:

131 «Знос основних засобів»

132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»

133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»

134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів»

135 «Знос інвестиційної нерухомості»

За кредитом рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» відображається нарахування амортизації та індексації зносу (накопиченої амортизації) необоротних активів, за дебетом — зменшення суми зносу (накопиченої амортизації).

На субрахунку 131 «Знос основних засобів» узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 10 «Основні засоби». При цьому інформація про суму зносу інвестиційної нерухомості, облік якої ведеться на субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість» за первісною вартістю узагальнюється на субрахунку 135 «Знос інвестиційної нерухомості».

На субрахунку 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів» узагальнюється інформація про суму зносу тих необоротних активів, облік яких ведеться на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

На субрахунку 133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів» узагальнюється інформація про суму накопиченої амортизації нематеріальних активів.

Аналітичний облік зносу (накопиченої амортизації) необоротних активів ведеться відповідно за видами основних засобів, інших матеріальних необоротних активів та нематеріальних активів.

На субрахунку 134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів» узагальнюється інформація про суму амортизації, нарахованої на довгострокові біологічні активи, облік яких ведеться на субрахунках 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю» та 164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю».

Рахунок 13
«Знос (амортизація) необоротних активів» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|--|
| 10 «Основні засоби» | 10 «Основні засоби» |
| 11 «Інші необоротні матеріальні активи» | 11 «Інші необоротні матеріальні активи» |
| 12 «Нематеріальні активи» | 12 «Нематеріальні активи» |
| 42 «Додатковий капітал» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 74 «Інші доходи» | 23 «Виробництво» |
| | 39 «Витрати майбутніх періодів» |
| | 42 «Додатковий капітал» |
| | 83 «Амортизація» |
| | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| | 92 «Адміністративні витрати» |
| | 93 «Витрати на збут» |
| | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| | 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 13 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004, № 1176 від 11.12.2006, від 05.03.2008 р. № 353)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 13 | 10 | Списано суму зносу виведеного з експлуатації об'єкта основних засобів |
| 13 | 11 | Списано суму зносу виведеного з експлуатації об'єкта інших необоротних матеріальних активів |
| 13 | 12 | Списано суму зносу виведеного з експлуатації об'єкта нематеріальних активів |
| 13 | 42 | Списано суму зносу раніше дооціненого об'єкта основних засобів |
| 13 | 74 | Зменшення суми зносу у зв'язку з відновленням корисності основних засобів |
| 10 | 13 | Відображено збільшення первісної вартості основних засобів в частині збільшення нарахованого зносу |
| 11 | 13 | Відображено збільшення первісної вартості інших необоротних матеріальних активів в частині збільшення нарахованого зносу |
| 12 | 13 | Відображено збільшення первісної вартості нематеріальних активів в частині збільшення нарахованого зносу |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 15 | 13 | Витрати по амортизації необоротних активів віднесено на капітальні інвестиції |
| 23 | 13 | Нараховано амортизацію необоротних активів, які використовуються для виробництва готової продукції |
| 39 | 13 | Нараховано амортизацію необоротних активів, що віднесені на витрати майбутніх періодів |
| 42 | 13 | Зменшено дооцінку в частині збільшення суми нарахованого зносу |
| 83 | 13 | Нараховано амортизацію необоротних активів і віднесено на витрати в розрізі елементів |
| 91 | 13 | Нараховано амортизацію необоротних активів і віднесено на витрати загальнопромислового призначення |
| 92 | 13 | Нараховано амортизацію необоротних активів і віднесено на витрати адміністративного призначення |
| 93 | 13 | Нараховано амортизацію необоротних активів і віднесено на витрати збутового призначення |
| 94 | 13 | Нараховано амортизацію необоротних активів і віднесено на витрати, пов'язані з дослідженням і розробкою |
| 99 | 13 | Нараховано амортизацію необоротних активів і віднесено на витрати, пов'язані з ліквідацією наслідків надзвичайних подій |

Рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»

Рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» призначений для узагальнення інформації про наявність та рух довгострокових інвестицій (вкладень) у цінні папери інших підприємств, облігації державних та місцевих позик, статутний капітал інших підприємств, створених на території країни та за кордоном, тощо.

Рахунок 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» має такі субрахунки:

141 «Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі»

142 «Інші інвестиції пов'язаним сторонам»

143 «Інвестиції непов'язаним сторонам»

За дебетом рахунку 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» відображається вартість довгострокових інвестицій, за кредитом — їх вибуття (списання) чи зменшення вартості, а також одержання дивідендів від об'єкта інвестування, якщо облік інвестицій ведеться за методом участі в капіталі.

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

Рахунок 14
«Довгострокові фінансові інвестиції» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» | 12 «Нематеріальні активи» |
| 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» |
| 18 «Інші необоротні активи» | 19 «Гудвіл при придбанні» |
| 19 «Негативний гудвіл» | 28 «Товари» |
| 30 «Каса» | 30 «Каса» |
| 31 «Рахунки в банках» | 31 «Рахунки в банках» |
| 35 «Поточні фінансові інвестиції» | 35 «Поточні фінансові інвестиції» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 41 «Пайовий капітал» | 42 «Додатковий капітал» |
| 42 «Додатковий капітал» | 60 «Короткострокові позики» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| 50 «Довгострокові позики» | 85 «Інші затрати» |
| 60 «Короткострокові позики» | 96 «Втрати від участі в капіталі» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 97 «Інші витрати» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 99 «Надзвичайні витрати» |
| 72 «Дохід від участі в капіталі» | |
| 73 «Інші фінансові доходи» | |
| 74 «Інші доходи» | |

(Рахунок 14 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|---|
| 14 | 14 | Передано фінансові інвестиції непов'язаним чи пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі |
| 14 | 16 | Відображено обмін довгострокових біологічних активів на фінансові інвестиції |
| 14 | 19 | Збільшення довгострокових фінансових інвестицій і виникнення гудвілу |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 14 | 30 | Придбано довгострокові фінансові інвестиції і оплачено готівкою з каси |
| 14 | 31 | Відображено внесок до статутного фонду грошовими коштами з поточного рахунку в банку |
| 14 | 35 | Переведено поточні фінансові інвестиції до розгляду довгострокових |
| 14 | 37 | Відображено погашення довгострокової дебіторської заборгованості довгостроковими інвестиціями |
| 14 | 41 | Отримано від пайовиків довгострокові інвестиції як внесок до пайового капіталу |
| 14 | 42 | Оприбутковано безоплатно отримані довгострокові інвестиції як внесок до статутного капіталу |
| 14 | 46 | Отримано від учасників довгострокові фінансові інвестиції як внесок до статутного капіталу |
| 14 | 50 | Інвестовано грошові кошти в підприємство за рахунок отриманої довгострокової позики |
| 14 | 60 | Інвестовано грошові кошти в підприємство за рахунок отриманої короткострокової позики |
| 14 | 64 | Включено до фінансових інвестицій сплачене мито по об'єктах необоротних активів від іноземних постачальників |
| 14 | 68 | Нараховано відсотки на інвестовані грошові кошти |
| 14 | 72 | Збільшення балансової вартості фінансових інвестицій на частину чистого прибутку об'єкта інвестування |
| 14 | 73 | Нарахування дивідендів на інвестиції |
| 14 | 74 | Оприбутковані довгострокові фінансові інвестиції, які раніше не були враховані |
| 12 | 14 | Зараховано вартість довгострокових фінансових інвестицій до складу нематеріальних активів |
| 14 | 14 | Передано фінансові інвестиції непов'язаним чи пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі |
| 19 | 14 | Використано фінансові інвестиції на збільшення гудвілу |
| 28 | 14 | Переведено в товари об'єкт довгострокових фінансових інвестицій, утримуваний для продажу |
| 30 | 14 | Відображено повернення інвестицій в касу |
| 31 | 14 | Відображено повернення інвестицій на розрахунковий рахунок |
| 35 | 14 | Переведено довгострокові фінансові інвестиції до поточних |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 37 | 14 | Показано нараховані дивіденди за інвестиціями в асоційоване підприємство |
| 42 | 14 | Відображено зменшення первісної вартості фінансових інвестицій в частині зменшення суми раніше проведеної дооцінки (додаткового капіталу) |
| 60 | 14 | За рахунок інвестованих грошових коштів в підприємство погашено короткострокову позику |
| 68 | 14 | Передано інвестиції в рахунок погашення заборгованості за одержаними авансами |
| 85 | 14 | Виявлені нестачі інвестицій віднесено на витрати за елементами (при використанні 8 класу рахунків) |
| 96 | 14 | Віднесено на витрати інвестиції вкладені в асоційовані та дочірні підприємства |
| 97 | 14 | Відображено витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій, необоротних активів Уцінено фінансові інвестиції |
| 99 | 14 | Відображено втрати довгострокових фінансових інвестицій в результаті надзвичайних подій |

Рахунок 15 «Капітальні інвестиції»

Рахунок 15 «Капітальні інвестиції» призначений для обліку витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів.

Рахунок 15 «Капітальні інвестиції» має такі субрахунки:

151 «Капітальне будівництво»

152 «Придбання (виготовлення) основних засобів»

153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»

154 «Придбання (створення) нематеріальних активів»

155 «Придбання (вирощування) довгострокових біологічних активів»

За дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відображається збільшення зазначених витрат на придбання або створення матеріальних та нематеріальних необоротних активів, за кредитом — їх зменшення (введення в дію, прийняття в експлуатацію придбаних або створених нематеріальних активів тощо).

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

На цьому субрахунку також ведеться облік устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва, та авансові платежі для фінансування вказаного будівництва.

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

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

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

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

Кошти, які забудовник отримав від пайовика для пайової участі в будівництві об'єкта, відображаються за дебетом рахунків обліку грошових коштів, запасів і кредитом рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» із внесенням до аналітичного обліку відомостей про пайовика і об'єкт будівництва. Після оформлення документів про право власності пайовика на відповідну частку збудованого об'єкта й приймально-передавального акта забудовник на відповідну вартість дебетує рахунок 48 у кореспонденції з рахунком 15.

Передані забудовнику кошти для пайової участі в будівництві об'єкта пайовик відображає за кредитом рахунків обліку грошових коштів, запасів у кореспонденції з рахунком 37 «Розрахунки з різними дебіторами». Після одержання оформлених документів про право власності й приймально-передавального акта пайовика на відповідну частку збудованого об'єкта кредитується рахунок 37 у кореспонденції з рахунком 15.

Зарахування на баланс власної частки збудованого об'єкта відображається за дебетом рахунку 10 «Основні засоби» та кре-

дитом рахунку 15. Якщо власна частка збудованого об'єкта (квартири, нежитлові приміщення) призначені пайовиком для продажу, то їх зарахування на баланс пайовика відображається за дебетом рахунку 28 «Товари» та кредитом рахунку 15.

Аналітичний облік капітальних інвестицій ведеться відповідно за видами основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, нематеріальних активів, а також за окремими об'єктами капітальних вкладень (інвентарними об'єктами).

Рахунок 15 «Капітальні інвестиції» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 13 «Знос необоротних активів» | 10 «Основні засоби» |
| 20 «Виробничі запаси» | 11 «Інші необоротні матеріальні активи» |
| 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» | 12 «Нематеріальні активи» |
| 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» | 28 «Товари» |
| 23 «Виробництво» | 30 «Каса» |
| 28 «Товари» | 31 «Рахунки в банках» |
| 30 «Каса» | 42 «Додатковий капітал» |
| 31 «Рахунки в банках» | 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» |
| 33 «Інші кошти» | 50 «Довгострокові позики» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 60 «Короткострокові позики» |
| 39 «Витрати майбутніх періодів» | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| 41 «Пайовий капітал» | 85 «Інші затрати» |
| 42 «Додатковий капітал» | 97 «Інші витрати» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 99 «Надзвичайні витрати» |
| 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» | |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | |
| 50 «Довгострокові позики» | |
| 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» | |
| 60 «Короткострокові позики» | |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | |
| 65 «Розрахунки за страхуванням» | |
| 66 «Розрахунки з оплати праці» | |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | |
| 74 «Інші доходи» | |

(Рахунок 15 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну № 1012 від 09.12.2002, № 1176 від 11.12.2006)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 15 | 13 | Витрати по амортизації необоротних активів віднесено на капітальні інвестиції Амортизація будівельних машин і устаткування |
| 15 | 20 | Виробничі запаси віднесено на капітальні інвестиції |
| 15 | 21 | Переведено поточні біологічні активи до складу довгострокових біологічних активів |
| 15 | 22 | Малоцінні швидкозношувані предмети віднесено на капітальні інвестиції |
| 15 | 23 | Нараховані витрати на транспортування власним транспортом безоплатно отриманих необоротних активів |
| 15 | 28 | Товари списано на капітальні інвестиції |
| 15 | 30 | Грошові кошти з каси направлено на оплату витрат по капітальних інвестиціях |
| 15 | 31 | Грошові кошти з рахунку в банку направлено на оплату витрат по капітальних інвестиціях |
| 15 | 33 | Грошові документи направлено на оплату витрат по капітальних інвестиціях |
| 15 | 37 | Витрати з підзвітних сум списано на капітальні інвестиції |
| 15 | 39 | Витрати майбутніх періодів списано на капітальні інвестиції |
| 15 | 41 | Пайові внески направлено на капітальні інвестиції |
| 15 | 42 | Оприбуткування безоплатно отриманих капітальних інвестицій |
| 15 | 46 | Заборгованість за внесками до статутного капіталу направлено на формування капітальних інвестицій |
| 15 | 47 | Нараховані гарантійні зобов'язання направлено на збільшення капітальних інвестицій |
| 15 | 48 | Відображено цільові надходження (чи фінансування) у вигляді формування капітальних інвестицій |
| 15 | 50 | Довгострокові кредити банків направлено на формування капітальних інвестицій |
| 15 | 53 | Віднесено нараховані проценти за використання отриманих об'єктів довгострокової оренди на виконання робіт, пов'язаних з капітальними інвестиціями |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 15 | 60 | Короткострокові кредити банків направлено на формування капітальних інвестицій |
| 15 | 63 | Оприбутковано об'єкт необоротних активів від постачальників |
| 15 | 64 | Включено до капітальних інвестицій сплачене мито по об'єктах необоротних активів від іноземних постачальників |
| 15 | 65 | Включено до капітальних інвестицій відрахування до фондів соціального страхування із заробітної плати працівників |
| 15 | 66 | Включено до капітальних інвестицій заробітну плату працівників |
| 15 | 68 | Включено до капітальних інвестицій витрати на транспортування, монтаж, установку. |
| 15 | 74 | Відображення збільшення доходу від виявлених лишків капітальних інвестицій |
| 10 | 15 | Введено об'єкт основних засобів в експлуатацію |
| 11 | 15 | Введено об'єкт інших необоротних матеріальних активів в експлуатацію |
| 12 | 15 | Введено об'єкт нематеріальних активів в експлуатацію |
| 28 | 15 | Капітальні інвестиції переведено в товари |
| 30 | 15 | Відображено повернення грошових коштів за капітальні інвестиції в касу |
| 31 | 15 | Відображено повернення капітальних інвестицій на розрахунковий рахунок |
| 42 | 15 | Уцінка капітальних інвестицій |
| 48 | 15 | Використано цільове фінансування для капітальних інвестицій |
| 50 | 15 | Погашено довгострокові кредити банків капітальними інвестиціями |
| 60 | 15 | Погашено короткострокові кредити банків капітальними інвестиціями |
| 64 | 15 | Податковий кредит по капітальним інвестиціям |
| 85 | 15 | Виявлені нестачі капітальних інвестицій віднесено на витрати за елементами (при використанні 8 класу рахунків) |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 97 | 15 | Віднесено на витрати уцінку капітальних інвестицій Списано нестачі капітальних інвестицій на інші витрати звітного періоду |
| 99 | 15 | Списано втрати капітальних інвестицій від надзвичайних подій |

Рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи»

Рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансової оренди довгострокових біологічних активів.

До довгострокових біологічних активів належать біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи або в інший спосіб приносити економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців (або операційний цикл, якщо він більше 12 місяців), та біологічні активи, що створюються протягом періоду, більшого ніж один рік, за винятком тварин на вирощуванні і відгодівлі.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про довгострокові біологічні активи, про одержані від їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи».

За дебетом рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи» відображається надходження довгострокових біологічних активів, за кредитом — їх вибуття.

Рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи» має такі субрахунки:

161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю»;

163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва які оцінені за справедливою вартістю»;

164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю»;

165 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за справедливою вартістю»;

166 «Незрілі довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю».

На субрахунку 161 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами довгострокових біологічних активів рослинництва.

На субрахунку 162 «Довгострокові біологічні активи рослинництва, які оцінені за первісною вартістю» ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів рослинництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та 28 «Зменшення корисності активів». Аналітичний облік ведеться за видами таких довгострокових біологічних активів рослинництва.

На субрахунку 163 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами довгострокових біологічних активів тваринництва.

На субрахунку 164 «Довгострокові біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» ведеться облік наявності та руху довгострокових біологічних активів тваринництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та 28 «Зменшення корисності активів». Аналітичний облік ведеться за видами таких довгострокових біологічних активів тваринництва.

На субрахунку 165 «Незрілі довгострокові активи, які оцінюються за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху незрілих довгострокових біологічних активів (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 «Поточні біологічні активи»), які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами таких незрілих довгострокових біологічних активів.

На субрахунку 166 «Незрілі довгострокові активи, які оцінюються за первісною вартістю» ведеться облік незрілих довгострокових біологічних активів (крім тварин, які обліковуються на рахунку 21 «Поточні біологічні активи»), справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого вони оцінюються, виходячи із суми витрат, зазнаних на їх вирощування. Аналітичний облік ведеться за видами таких незрілих довгострокових біологічних активів.

Рахунок 16
«Довгострокові біологічні активи» кореспондує:

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»; 15 «Капітальні інвестиції»; 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»; 37 «Розрахунки з різними дебіторами»; 41 «Пайовий капітал»; 42 «Додатковий капітал»; 46 «Неоплачений капітал»; 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»; 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»; 71 «Інший операційний дохід»; 74 «Інші доходи» | 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»; 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»; 21 «Поточні біологічні активи»; 28 «Товари» 42 «Додатковий капітал»; 85 «Інші затрати»; 94 «Інші витрати операційної діяльності»; 97 «Інші витрати»; 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 16 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, в редакції Наказу Мініфіну № 1176 від 11.12.2006).

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|---|
| 16 | 13 | Збільшення первісної вартості довгострокових біологічних активів в частині нарахованого зносу |
| 16 | 15 | Оприбутковано придбані довгострокові біологічні активи |
| 16 | 18 | Отримано довгострокові біологічні активи в рахунок погашення довгострокової дебіторської заборгованості |
| 16 | 37 | Погашено короткострокову дебіторську заборгованість довгостроковими біологічними активами Оприбутковано довгострокові біологічні активи, придбаний підзвітною особою |
| 16 | 41 | Отримано від пайовиків довгострокові біологічні активи як внесок до пайового капіталу |
| 16 | 42 | Оприбутковано безоплатно отримані довгострокові біологічні активи як внесок до статутного капіталу |
| 16 | 46 | Отримано від учасників довгострокові біологічні активи як внесок до статутного капіталу |
| 16 | 48 | Цільові надходження (чи фінансування) у вигляді довгострокових біологічних активів |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 16 | 53 | Отримано об'єкт довгострокових біологічних активів у довгострокову оренду |
| 16 | 71 | Відображено результати від зміни справедливої вартості довгострокових біологічних активів |
| 16 | 74 | Оприбутковані довгострокові біологічні активи, які раніше не враховані |
| 13 | 16 | Переведено довгострокові біологічні активи, які оцінюються за первісною вартістю до групи біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю |
| 18 | 16 | Збільшено довгострокову дебіторську заборгованість за рахунок передачі довгострокових біологічних активів у фінансову оренду |
| 21 | 16 | Переведено довгострокові біологічні активи до складу поточних біологічних активів |
| 28 | 16 | Переведено в товари об'єкт довгострокових біологічних активів, утримуваний для продажу |
| 42 | 16 | Зменшення первісної вартості об'єкту в частині зменшення суми раніше проведеної дооцінки (додаткового капіталу) Уцінено об'єкт довгострокових біологічних активів |
| 85 | 16 | Виявлені нестачі довгострокових біологічних активів віднесено на витрати за елементами (при використанні 8 класу рахунків) |
| 94 | 16 | Переоцінку незрілих біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю |
| 97 | 16 | Втрати від зменшення корисності довгострокових біологічних активів |
| 99 | 16 | Втрати довгострокових біологічних активів в результаті надзвичайних подій |

Рахунок 17 «Відстрочені податкові активи»

На рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» ведеться облік суми податків на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах внаслідок:

тимчасові різниці між балансовою вартістю активів або зобов'язань та оцінкою цих активів або зобов'язань, яка використовується з метою оподаткування;

перенесення податкових збитків, не використаних для зменшення податку на прибуток у звітному періоді.

За дебетом рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» відображається сума перевищення податку на прибуток, що підлягає сплаті в поточному звітному періоді, над витратами, пов'язаними з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді, за кредитом — зменшення відстрочених податкових активів за рахунок витрат, пов'язаних з нарахуванням податків на прибуток у поточному звітному періоді.

Сума відстроченого податкового активу визначається згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». Аналітичний облік відстрочених податкових активів ведеться за видами активів або зобов'язань, між оцінками яких для відображення в балансі та з метою оподаткування виникає різниця.

Рахунок 17 «Відстрочені податкові активи» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» | 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| 98 «Податок на прибуток» | 85 «Інші затрати» |
| | 98 «Податок на прибуток» |
| | 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 17 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 17 | 54 | Збільшення податкових зобов'язань за рахунок тимчасових різниць |
| 17 | 64 | Збільшення податкових зобов'язань за рахунок збільшення ПДВ |
| 17 | 98 | Збільшення податкових активів за рахунок податку з прибутку |
| 54 | 17 | Зменшення податкових зобов'язань за рахунок зменшення тимчасових податкових різниць |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 64 | 17 | Зменшення відстрочених податкових активів за рахунок ПДВ |
| 85 | 17 | Зменшення відстрочених податкових активів в результаті надзвичайних подій |
| 98 | 17 | Зменшення відстрочених податкових активів і збільшення податку на прибуток |
| 99 | 17 | Зменшення відстрочених податкових активів в результаті стихійного лиха |

Рахунок 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»

Рахунок 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи» призначено для обліку дебіторської заборгованості фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу, для обліку активів, використання яких, як очікується, неможливо протягом дванадцяти місяців з дати балансу, а також для обліку інших необоротних активів, які не знайшли безпосереднього відображення на інших рахунках обліку необоротних активів.

Рахунок 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи» має такі субрахунки:

181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду»;

182 «Довгострокові векселі одержані»;

183 «Інша дебіторська заборгованість»;

184 «Інші необоротні активи».

За дебетом рахунку 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи» відображається виникнення (збільшення) довгострокової дебіторської заборгованості та одержання інших необоротних активів, за кредитом — погашення (списання) довгострокової дебіторської заборгованості та вибуття інших необоротних активів.

На субрахунку 181 «Заборгованість за майно, що передано у фінансову оренду» відображаються чисті інвестиції орендодавця у фінансову оренду, визначені згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 14 «Оренда».

На субрахунку 182 «Довгострокові векселі одержані» ведеться облік векселів, одержаних на забезпечення довгострокової дебіторської заборгованості.

Субрахунок 183 «Інша дебіторська заборгованість» призначений для обліку довгострокової дебіторської заборгованості, яка не відображається на інших субрахунках рахунку 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи», зокрема розрахунків з працівниками за виданими довгостроковими позиками тощо, інші види розрахунків.

На субрахунку 184 «Інші необоротні активи» ведеться облік активів, використання яких, як очікується, неможливо протягом дванадцяти місяців з дати балансу, зокрема грошових коштів, а також інших активів, які безпосередньо не можуть бути відображені на інших рахунках обліку необоротних активів.

Аналітичний облік довгострокової дебіторської заборгованості та інших необоротних активів ведеться за кожним дебітором, за видами заборгованості, термінами її виникнення й погашення, за видами інших необоротних активів.

Рахунок 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи» кореспондує:

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 10 «Основні засоби»; | 10 «Основні засоби»; |
| 11 «Інші необоротні матеріальні активи»; | 11 «Інші необоротні матеріальні активи»; |
| 12 «Нематеріальні активи»; | 12 «Нематеріальні активи»; |
| 31 «Рахунки в банках»; | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»; |
| 33 «Інші кошти»; | 28 «Товари» |
| 35 «Поточні фінансові інвестиції»; | 30 «Каса»; |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами»; | 31 «Рахунки в банках»; |
| 69 «Доходи майбутніх періодів»; | 33 «Інші кошти»; |
| 70 «Доходи від реалізації»; | 35 «Поточні фінансові інвестиції»; |
| 73 «Інші фінансові доходи»; | 37 «Розрахунки з різними дебіторами»; |
| 74 «Інші доходи». | 85 «Інші затрати»; |
| | 97 «Інші витрати»; |
| | 99 «Надзвичайні витрати». |

(Рахунок 18 в редакції Наказу Мінфіну № 1176 від 11.12.2006)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|---|
| 18 | 10 | Передано об'єкт основних засобів у фінансову оренду |
| 18 | 11 | Передано об'єкт інших необоротних матеріальних активів в фінансову оренду |
| 18 | 12 | Передано об'єкт нематеріальних активів у фінансову оренду |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|---|
| 18 | 31 | З поточного рахунку списано грошові кошти на оплату довгострокового векселя |
| 18 | 33 | Оприбуткування довгострокового векселя за рахунок грошових документів |
| 18 | 35 | Збільшення довгострокової дебіторської заборгованості за рахунок обміну цінними паперами |
| 18 | 37 | Отримано вексель в погашення заборгованості |
| 18 | 69 | Відображено доходи у вигляді одержаних авансових платежів за здані в оренду основні засоби та інші необоротні активи (авансові орендні платежі) |
| 18 | 70 | Відображено дохід від реалізації в рахунок майбутнього погашення заборгованості |
| 18 | 73 | Нараховано відсотки за довгостроковим векселем |
| 18 | 74 | Відображено заборгованість орендаря і визнаний дохід від реалізації необоротних активів(фінансова оренда) |
| 10 | 18 | Отримано основні засоби в рахунок погашення довгострокової дебіторської заборгованості |
| 11 | 18 | Отримано в рахунок погашення довгострокової дебіторської заборгованості інші необоротні матеріальні активи |
| 12 | 18 | Отримано в рахунок погашення довгострокової дебіторської заборгованості нематеріальні активи |
| 14 | 18 | Відображено погашення довгострокової дебіторської заборгованості цінними паперами або у вигляді передачі відповідної частки статутного капіталу |
| 28 | 18 | Переведено в товари довгострокові векселі, утримувані для продажу |
| 30 | 18 | Отримано грошові кошти в касу в рахунок погашення довгострокового векселя |
| 31 | 18 | Отримано грошові кошти на поточний рахунок в рахунок погашення довгострокового векселя |
| 33 | 18 | Отримано грошові документи на поточний рахунок в рахунок погашення довгострокового векселя |
| 35 | 18 | Отримано поточні фінансові інвестиції в рахунок погашення довгострокового векселя |
| 37 | 18 | Включена довгострокова дебіторська заборгованість до складу поточної |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|--|
| 85 | 18 | Відображено втрати довгострокових векселів в результаті надзвичайних подій |
| 97 | 18 | Відображено вартість векселя у витратах при його продажу |
| 99 | 18 | Відображено втрати довгострокових векселів в результаті надзвичайних подій |

Рахунок 19 «Гудвіл»

Рахунок 19 «Гудвіл» призначений для узагальнення інформації про гудвіл і негативний гудвіл, що виникають при придбанні, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», та/або гудвіл, який виник у процесі приватизації (корпоратизації) підприємства, порядок обліку та списання якого визначається Положенням про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки та господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213».

Рахунок 19 «Гудвіл» має такі субрахунки:

191 «Гудвіл при придбанні»

192 «Негативний гудвіл»

193 «Гудвіл при приватизації (корпоратизації)»

За дебетом субрахунку 191 «Гудвіл при придбанні» відображається вартість гудвілу, що виникає при придбанні іншого підприємства, за кредитом — сума нарахованої амортизації гудвілу і сума списаного гудвілу.

За кредитом субрахунку 192 «Негативний гудвіл» відображається вартість негативного гудвілу, що виникає при придбанні іншого підприємства, за дебетом — зменшення його вартості при визнанні доходу.

За дебетом субрахунку 193 «Гудвіл при приватизації» підприємства державного, комунального секторів економіки відображають вартість гудвілу, який виник при приватизації (корпоратизації), за кредитом — суму списаного гудвілу в порядку, визначеному Положенням про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користу-

ються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213.

Аналітичний облік гудвілу і негативного гудвілу ведеться за об'єктами придбання.

Рахунок 19 «Гудвіл» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 74 «Інші доходи» 97 «Інші витрати» 99 «Надзвичайні витрати» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 45 «Вилучення капіталу» 68 «Розрахунки за іншими операціями» |

(Рахунок 19 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мінфіну № 1012 від 09.12.2002, № 1213 від 19.12.2006)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 19 | 14 | Списано суму фінансових інвестицій на гудвіл |
| 19 | 37 | Списано дебіторську заборгованість на зменшення гудвілу |
| 19 | 68 | Списано нараховані відсотки на збільшення гудвілу |
| 19 | 74 | Відображається сума амортизації гудвілу і визнано доходи |
| 19 | 97 | Списано собівартість реалізованого гудвілу Проведено дооцінку гудвілу |
| 19 | 99 | Зменшується сума негативного гудвілу в результаті стихійного лиха |
| 14 | 19 | Виникнення суми негативного гудвілу в результаті збільшення інвестицій в асоційовані та дочірні підприємства |
| 37 | 19 | Суму гудвілу віднесено на дебіторську заборгованість |
| 45 | 19 | Суму гудвілу віднесено на збільшення (формування) викуплених акцій (вкладів, паїв) |
| 68 | 19 | Суму гудвілу списано в рахунок погашення заборгованості за отриманими авансами |

Клас 2. Запаси

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству готової продукції, товарів, предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Матеріальні цінності, що прийняті підприємством на відповідальне зберігання, переробку (давальницька сировина), комісію, обліковуються на рахунках класу 0 «Позабалансові рахунки».

Готова продукція, товари, виробничі запаси тощо, що відвантажені, до переходу покупцеві ризиків і вигод, пов'язаних з правом власності на них, відображаються на окремих субрахунках відповідних рахунків обліку запасів. (Розділ «Клас 2. Запаси» із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів № 717 від 20.10.2005)

Рахунок 20 «Виробничі запаси»

Рахунок 20 «Виробничі запаси» призначено для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству запасів сировини і матеріалів (у тому числі сировина й матеріали, які є в дорозі та в переробці), будівельних матеріалів, запасних частин, матеріалів сільськогосподарського призначення, палива, тари й тарних матеріалів, відходів основного виробництва. За дебетом рахунку 20 «Виробничі запаси» відображаються надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, за кредитом — витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, уцінка тощо.

Рахунок 20 має такі субрахунки:

201 «Сировина й матеріали»

202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»

203 «Паливо»

204 «Тара й тарні матеріали»

205 «Будівельні матеріали»

206 «Матеріали, передані в переробку»

207 «Запасні частини»

208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»

209 «Інші матеріали»

На субрахунку 201 «Сировина й матеріали» відображаються наявність та рух сировини та основних матеріалів, які входять до складу продукції, що виготовляється, або є необхідними компонентами при її виготовленні (забудовники облік будівельних матеріалів і конструкцій ведуть на субрахунку 205 «Будівельні матеріали»). На цьому субрахунку ведеться облік основних матеріалів, що використовуються підрядними будівельними організаціями при здійсненні будівельно-монтажних, ремонтних робіт. Допоміжні матеріали, які використовуються при виготовленні продукції або для господарських потреб, технічних цілей та сприяння у виробничому процесі, також відображаються на субрахунку 201. Підприємства, що заготовляють сільськогосподарську продукцію для переробки, також відображають її вартість на цьому субрахунку.

На субрахунку 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби» відображаються наявність та рух покупних напівфабрикатів, готових комплектуючих виробів (включаючи у підрядних будівельних організаціях будівельні конструкції та вироби — дерев'яні, залізобетонні, металеві, інші), що придбані для комплектування продукції, що випускається, які потребують додаткових витрат праці з їх обробки або збирання. Вироби, придбані для комплектації готової продукції, вартість яких не включається до собівартості продукції цього підприємства, відображаються на рахунку 28 «Товари».

Науково-дослідні та конструкторські організації придбані необхідні їм як комплектуючі вироби для проведення наукових (експериментальних) робіт за визначеною науково-дослідною або конструкторською темою спеціальне обладнання і інструменти, пристрої та інші прилади обліковують на субрахунку 202. Обладнання і прилади загального призначення на цьому субрахунку не обліковуються, а відображаються на рахунку 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи» або на рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» за видами предметів.

На субрахунку 203 «Паливо» (нафтопродукти, тверде паливо, мастильні матеріали) обліковуються наявність та рух палива, що придбавається чи заготовлюється для технологічних потреб виробництва, експлуатації транспортних засобів, а також для вироблення енергії та опалення будівель. Тут також обліковуються оплачені талони на нафтопродукти і газ.

Якщо деякі види палива використовують одночасно і як матеріали, і як паливо, то їх можна обліковувати на субрахунку 201

«Матеріали» і на субрахунку 203 «Паливо» — за ознакою переважності використання на цьому підприємстві.

Якщо на підприємстві для технологічних та експлуатаційних потреб, для вироблення енергії та опалення будівель створюються запаси газу (у газосховищах), то їх облік ведеться на субрахунку 203.

На субрахунку 204 «Тара й тарні матеріали» відображаються наявність і рух усіх видів тари, крім тари, яка використовується як господарський інвентар, а також матеріали й деталі, які використовують для виготовлення тари і її ремонту (деталі для збирання ящиків, бочкова клепка тощо).

Матеріали, які використовуються для додаткового обладнання вагонів, барж, суден з метою забезпечення збереження відвантаженої продукції, не відносяться до тари і обліковуються на субрахунку 201 «Сировина й матеріали».

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» підприємства-забудовники відображають рух будівельних матеріалів, конструкцій і деталей, обладнання і комплектуючих виробів, які належать до монтажу, та інших матеріальних цінностей, необхідних для виконання будівельно-монтажних робіт, виготовлення будівельних деталей і конструкцій.

На субрахунку 205 «Будівельні матеріали» не враховується обладнання, яке не потребує монтажу: транспортні засоби, вільно розміщені верстати, будівельні механізми, сільськогосподарські машини, виробничий інструмент, вимірювальні та інші прилади, виробничий інвентар та інше. Витрати на придбання такого обладнання, що не потребує монтажу, відображаються безпосередньо на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» у міру надходження їх на склад чи інше місце зберігання, експлуатації.

Устаткування й будівельні матеріали, що передані підряднику для монтажу й виконання будівельних робіт, списується з субрахунку 205 на рахунок 15 «Капітальні інвестиції» після підтвердження їх монтажу й використання.

На субрахунку 206 «Матеріали, передані в переробку» обліковуються матеріали, передані в переробку на сторону та які надалі включаються до складу собівартості отриманих з них виробів. Затрати на переробку матеріалів, які оплачуються стороннім організаціям, відображаються безпосередньо за дебетом рахунків, на яких ведеться облік виробів, що отримані з переробки. Аналітичний облік матеріалів, що передані в переробку, ведеться в розрізі, що забезпечує інформацію про підприємства-

переробники і контроль за операціями з переробки і відповідними витратами. Передача матеріалів у переробку відображається тільки на субрахунках рахунку 20.

На субрахунку 207 «Запасні частини» ведеться облік придбаних чи виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, які використовуються для проведення ремонтів, заміни зношених частин машин, обладнання, транспортних засобів, інструменту, а також автомобільних шин у запасі та обороті. На цьому ж субрахунку ведеться облік обмінного фонду повнокомплектних машин, устаткування, двигунів, вузлів, агрегатів, що створюються в ремонтних підрозділах підприємств, на ремонтних підприємствах.

За дебетом субрахунку відображаються залишок і надходження, за кредитом — витрачання, реалізація та інше вибуття запасних частин.

Автомобільні шини, що є на колесах та в запасі при автомобілі, які враховані в ціні автомобіля та включені в його інвентарну вартість, обліковуються у складі основних засобів.

Аналітичний облік запасних частин ведеться за місцями зберігання та однорідними групами (механічна група, електрична група тощо). Аналітичний облік машин, обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведеться за групами: придатні до експлуатації (нові та відновлені); що підлягають відновленню (на складі); що є в ремонті.

На субрахунку 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення» обліковуються мінеральні добрива, отрутохімікати для боротьби зі шкідниками й хворобами сільськогосподарських культур, біопрепарати, медикаменти, хімікати, що використовуються для боротьби з хворобами сільськогосподарських тварин. Тут також відображаються саджанці, насіння й корми (покупні й власного вирощування), що використовуються для висаджування, посіву та відгодівлі тварин безпосередньо в господарстві.

На субрахунку 209 «Інші матеріали» обліковуються бланки суворого обліку (за вартістю придбання) відходи виробництва (обрубки, обрізка, стружка тощо), невиправний брак, матеріальні цінності, одержані від ліквідації основних засобів, які не можуть бути використані як матеріали, паливо або запасні частини на цьому підприємстві (металобрухт, утиль), зношені шини тощо.

Рахунок 20 «Виробничі запаси» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 20 «Виробничі запаси» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 23 «Виробництво» | 20 «Виробничі запаси» |
| 24 «Брак у виробництві» | 23 «Виробництво» |
| 26 «Готова продукція» | 24 «Брак у виробництві» |
| 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» | 28 «Товари» |
| 28 «Товари» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 39 «Витрати майбутніх періодів» |
| 41 «Пайовий капітал» | 42 «Додатковий капітал» |
| 42 «Додатковий капітал» | 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 80 «Матеріальні витрати» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 84 «Інші операційні витрати» |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | 85 «Інші затрати» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 92 «Адміністративні витрати» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 93 «Витрати на збут» |
| 74 «Інші доходи» | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| | 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 20 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|---|
| 20 | 20 | Передано виробничі запаси з одного структурного підрозділу в інший |
| 20 | 23 | Оприбутковано виробничі запаси з виробництва |
| 20 | 24 | Зменшено суму браку на вартість відходів від забракованої продукції, яку включено до складу виробничих запасів |
| 20 | 26 | Включено до складу виробничих запасів готову продукцію, призначену для продажу |
| 20 | 27 | Включено до складу виробничих запасів сільськогосподарську продукцію |
| 20 | 28 | Включено до складу виробничих запасів товари, придбані з метою продажу, як товар |
| 20 | 37 | Надходження виробничих запасів у рахунок погашення дебіторської заборгованості Оприбутковані виробничі запаси, придбані з підзвітних сум |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 20 | 41 | Оприбутковано виробничі запаси у рахунок погашення внесків до пайового капіталу |
| 20 | 42 | Збільшення первісної вартості запасів, отриманих від засновників у вигляді внесків у капітал |
| 20 | 46 | Оприбутковано виробничі запаси у рахунок погашення внесків до статутного капіталу |
| 20 | 48 | Відображено цільові надходження (чи фінансування) у вигляді виробничих запасів |
| 20 | 63 | Оприбутковано виробничі запаси від вітчизняних постачальників |
| 20 | 64 | Включено до вартості виробничих запасів сплачене мито від іноземних постачальників |
| 20 | 68 | Оприбутковано виробничі запаси від інших кредиторів |
| 20 | 71 | Оприбутковано безоплатно отримані виробничі запаси Оприбутковано лишки виробничих запасів, виявлені при проведенні інвентаризації |
| 20 | 74 | Отримані запаси від ліквідації основних засобів |
| 15 | 20 | Виробничі запаси віднесено на капітальні інвестиції по придбанню чи виготовленню необоротних активів |
| 23 | 20 | Відпущено зі складу виробничі запаси на виготовлення продукції |
| 24 | 20 | Відпущено зі складу виробничі запаси на виправлення браку |
| 28 | 20 | Віднесено до складу товарів виробничі запаси, які були раніше придбані з метою продажу |
| 37 | 20 | Списано виробничі запаси на розрахунки, пов'язані зі спільною діяльністю |
| 39 | 20 | Включено виробничі запаси до витрат майбутніх періодів в сезонних галузях |
| 42 | 20 | Відображено зменшення первісної вартості об'єкту в частині зменшення суми раніше проведеної дооцінки (додаткового капіталу) |
| 47 | 20 | Списано виробничі запаси на забезпечення гарантійних зобов'язань |
| 80 | 20 | Списані виробничі запаси віднесено на витрати за елементами |
| 84 | 20 | Списані виробничі запаси на дослідження, розробку і планування віднесено на витрати за елементами |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|--|
| 85 | 20 | Виявлені нестачі виробничих запасів віднесено на витрати за елементами (при використанні 8 класу рахунків) |
| 91 | 20 | Списано виробничі запаси на загальновиробничі потреби |
| 92 | 20 | Списано виробничі запаси на адміністративні потреби |
| 93 | 20 | Списано виробничі запаси на витрати, пов'язані зі збутом |
| 94 | 20 | Списано виробничі запаси на дослідження і розробки |
| 99 | 20 | Списано виробничі запаси внаслідок надзвичайних подій |

Рахунок 21 «Поточні біологічні активи»

Рахунок 21 «Поточні біологічні активи» призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух поточних біологічних активів тваринництва, зокрема тварин, що перебувають на вирощуванні та відгодівлі, птиці, звірів, кролів, сімей бджіл, а також худоби, вибракуваної з основного стада й реалізованої без ставлення на відгодівлю, тварин, прийнятих від населення для реалізації, та рослинництва, які оцінюються за справедливою вартістю, зокрема зернові, технічні, овочеві та інші культури тощо.

За дебетом рахунку 21 «Поточні біологічні активи» відображається надходження (оприбуткування зернових, технічних, овочевих та інших культур тощо, приплоду молодняку продуктивної й робочої худоби, вибракуваних з основного стада худоби для подальшої відгодівлі або реалізації без відгодівлі) поточних біологічних активів; приріст живої маси молодняку тварин, за кредитом — вибуття поточних біологічних активів унаслідок передачі на переробку, продаж, безоплатної передачі тощо».

Рахунок 21 «Поточні біологічні активи» має такі субрахунки:

211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю».

На субрахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами (культура-

ми) поточних біологічних активів рослинництва (посіви зернових, технічних, овочевих тощо).

На субрахунку 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних активів тваринництва (молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі, птиця, звірі, кролі, сім'ї бджіл, доросла худоба, що вибракувана з основного стада, тощо).

На субрахунку 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва, справедливую вартість яких достовірно визначити неможливо, унаслідок чого їх оцінка здійснена відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних біологічних активів тваринництва. (Рахунок 21 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, в редакції Наказу Мініфіну № 1176 від 11.12.2006)

Рахунок 21 «Поточні біологічні активи» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---------------------------------|
| 21 «Поточні біологічні активи» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 23 «Виробництво» | 21 «Поточні біологічні активи» |
| 37 «Розрахунки з різними» | 23 «Виробництво» |
| 41 «Пайовий капітал» | 37 «Розрахунки з різними» |
| 42 «Додатковий капітал» | 80 «Матеріальні витрати» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 84 «Інші операційні витрати» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 85 «Інші затрати» |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | 90 «Собівартість реалізації» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 94 «Інші витрати операційної» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 99 «Надзвичайні витрати» |
| 71 «Інший операційний дохід» | |
| 74 «Інші доходи» | |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|--|
| 21 | 21 | Внутрішнє переміщення поточних біологічних активів |
| 21 | 23 | Первісне визнання приросту природної ваги поточних біологічних активів |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 21 | 37 | Надійшли поточні біологічні активи придбані з підзвітних сум |
| 21 | 41 | Надійшли поточні біологічні активи, як внесок до статутного капіталу |
| 21 | 42 | Надійшли поточні біологічні активи, як внесок до додаткового капіталу |
| 21 | 46 | Отримано поточні біологічні активи від учасника як внесок до статутного капіталу |
| 21 | 48 | Надійшли поточні біологічні активи в рахунок цільового фінансування. |
| 21 | 63 | Надійшли поточні біологічні активи від постачальників (без ПДВ) |
| 21 | 64 | Включено до вартості поточних біологічних активів сплачене мито від іноземних постачальників |
| 21 | 68 | Надійшли поточні біологічні активи від інших кредиторів |
| 21 | 71 | Оприбутковано виявлені лишки біологічних активів і визнано доходи |
| 15 | 21 | Поточні біологічні активи переведено до складу довгострокових і передано в експлуатацію |
| 21 | 21 | Передано поточні біологічні активи з одного підрозділу до іншого |
| 23 | 21 | Списано поточні біологічні активи рослинництва на початок збирання врожаю |
| 28 | 21 | Переведено в товари поточні біологічні активи, утримувані для продажу |
| 37 | 21 | Списано поточні біологічні активи на розрахунки, пов'язані зі спільною діяльністю |
| 80 | 21 | Списано поточні біологічні активи на матеріальні витрати |
| 84 | 21 | Списано втрати при псуванні поточних біологічних активів |
| 85 | 21 | Списано поточні біологічні активи внаслідок надзвичайних подій |
| 90 | 21 | Списано собівартість додаткових біологічних активів |
| 94 | 21 | Відображено результати від змін справедливої вартості поточних біологічних активів |
| 99 | 21 | Списано на витрати поточні біологічні активи внаслідок надзвичайних подій |

Рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»

Цей рахунок призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух малоцінних та швидкозношуваних предметів, що належать підприємству та знаходяться у складі запасів.

До малоцінних та швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема: інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.

За дебетом рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» відображаються за первісною вартістю придбані (отримані) або виготовлені малоцінні та швидкозношувані предмети, за кредитом — за обліковою вартістю відпуск малоцінних та швидкозношуваних предметів в експлуатацію із списанням на рахунки обліку витрат, а також списання нестач і втрат від псування таких предметів.

З метою забезпечення збереження вказаних предметів в експлуатації підприємство повинно організувати належний контроль за їх рухом, зокрема оперативний облік у кількісному вираженні. При поверненні на склад з експлуатації таких предметів, що придатні для подальшого використання, вони оприбутковуються за дебетом рахунку 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» та кредитом рахунку 71 «Інший операційний дохід».

Аналітичний облік малоцінних та швидкозношуваних предметів ведеться за видами предметів по однорідних групах, установлених, виходячи з потреб підприємства.

Рахунок 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» кореспондують

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|--------------------------------------|
| 23 «Виробництво» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 24 «Брак у виробництві» | 23 «Виробництво» |
| 26 «Готова продукція» | 28 «Товари» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 41 «Пайовий капітал» | 39 «Витрати майбутніх періодів» |
| 42 «Додатковий капітал» | 42 «Додатковий капітал» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 80 «Матеріальні витрати» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 84 «Інші операційні витрати» |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | 85 «Інші затрати» |
| | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| | 92 «Адміністративні витрати» |
| | 93 «Витрати на збут» |

Закінчення табл.

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 71 «Інший операційний дохід» 74 «Інші доходи» | 94 «Інші витрати операційної діяльності» 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 22 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 22 | 23 | Оприбутковано малоцінні швидкозношувані предмети з виробництва |
| 22 | 24 | Зменшено суму браку на вартість відходів від забракованої продукції, яку включено до складу малоцінних швидкозношуваних предметів |
| 22 | 26 | Включено до складу малоцінних швидкозношуваних предметів готову продукцію, призначену для продажу |
| 22 | 37 | Оприбутковані малоцінні швидкозношувані предмети, придбані з підзвітних сум |
| 22 | 41 | Оприбутковано малоцінні швидкозношувані предмети у рахунок погашення внесків до пайового капіталу |
| 22 | 42 | Дооцінено малоцінні швидкозношувані предмети, отримані від засновника в рахунок внесків, які перевищують статутний капітал Безоплатно отримано малоцінні швидкозношувані предмети |
| 22 | 46 | Оприбутковано малоцінні швидкозношувані предмети у рахунок погашення внесків до статутного капіталу |
| 22 | 48 | Відображено цільові надходження (чи фінансування) у вигляді малоцінних швидкозношуваних предметів |
| 22 | 63 | Оприбутковано малоцінні швидкозношувані предмети від вітчизняних постачальників |
| 22 | 64 | Включено до вартості малоцінних швидкозношуваних предметів сплачене мито від іноземних постачальників |
| 22 | 68 | Оприбутковано малоцінні швидкозношувані предмети від інших кредиторів |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 22 | 71 | Оприбутковано безоплатно отримані малоцінні швидкозношувані предмети, в рахунок відшкодування раніше списаних активів |
| 22 | 74 | Оприбутковано лишки малоцінних швидкозношуваних предметів, виявлені при проведенні інвентаризації |
| 15 | 22 | Оприбутковано МПП, отримані на безоплатній основі |
| 23 | 22 | Малоцінні швидкозношувані предмети віднесено на капітальні інвестиції |
| 28 | 22 | Відпущено зі складу малоцінні швидкозношувані предмети на виготовлення продукції |
| 28 | 22 | Переведено в товари малоцінні швидкозношувані предмети, утримувані для продажу |
| 37 | 22 | Списано малоцінні швидкозношувані предмети на провадження спільної діяльності |
| 39 | 22 | Включено малоцінні швидкозношувані предмети до витрат майбутніх періодів |
| 42 | 22 | Відображено зменшення первісної вартості об'єкту МПП, повернених засновникові в сумі, яка перевищує статутний капітал |
| 80 | 22 | Списані малоцінні швидкозношувані предмети віднесено на витрати за елементами (при використанні 8 класу рахунків) |
| 84 | 22 | Списані малоцінні швидкозношувані предмети на дослідження, розробку і планування віднесено на витрати за елементами |
| 85 | 22 | Виявлені нестачі малоцінних швидкозношуваних предметів віднесено на витрати за елементами |
| 91 | 22 | Списано малоцінні швидкозношувані предмети на загальновиробничі потреби |
| 92 | 22 | Списано малоцінні швидкозношувані предмети на адміністративні потреби |
| 93 | 22 | Списано малоцінні швидкозношувані предмети на витрати, пов'язані зі збутом |
| 94 | 22 | Списано малоцінні швидкозношувані предмети на дослідження і розробки |
| 99 | 22 | Списано малоцінні швидкозношувані предмети внаслідок надзвичайних подій |

Рахунок 23 «Виробництво»

Цей рахунок призначений для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг).

Зокрема, цей рахунок використовується для обліку на окремих субрахунках витрат:

- промислових і сільськогосподарських підприємств на виробництво продукції;
- підрядних, геологічних та проектних організацій на виконання будівельно-монтажних, геологорозвідувальних та проектно-вишукувальних робіт;
- підприємств транспорту та зв'язку на надання послуг;
- науково-дослідних підприємств на виконання науково-дослідних і конструкторських робіт;
- підприємств громадського харчування на випуск власної продукції;
- дорожніх господарств на утримання й ремонт автомобільних шляхів;
- інших підприємств та організацій;
- допоміжних (підсобних) виробництв.

За дебетом рахунку 23 «Виробництво» відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальновиробничі витрати і втрати від браку продукції (робіт, послуг) з технологічних причин, за кредитом — вартість фактичної виробничої собівартості завершені виробництвом готової продукції (у дебет рахунків 26, 27), вартість виконаних робіт і послуг (у дебет рахунку 90), собівартість виготовлених у допоміжних (підсобних) виробництвах виробів, робіт, послуг (інструменту, енергії, ремонтно-транспортних послуг тощо).

Аналітичний облік за рахунком 23 «Виробництво» ведеться за видами виробництв, за статтями витрат і видами або групами продукції, що виробляється. На великих виробництвах аналітичний облік витрат може вестися за підрозділами підприємства та центрами витрат і відповідальності.

Рахунок 23 «Виробництво» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 13 «Знос необоротних активів» | 11 «Інші необоротні матеріальні активи» |
| 20 «Виробничі запаси» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» | 20 «Виробничі запаси» |

Закінчення табл.

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» | 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» |
| 23 «Виробництво» | 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» |
| 24 «Брак у виробництві» | 23 «Виробництво» |
| 25 «Напівфабрикати» | 24 «Брак у виробництві» |
| 26 «Готова продукція» | 25 «Напівфабрикати» |
| 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» | 26 «Готова продукція» |
| 28 «Товари» | 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 28 «Товари» |
| 39 «Витрати майбутніх періодів» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» | 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | 79 «Фінансові результати» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 80 «Матеріальні витрати» |
| 65 «Розрахунки за страхуванням» | 84 «Інші операційні витрати» |
| 66 «Розрахунки з оплати праці» | 85 «Інші затрати» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 90 «Собівартість реалізації» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| 80 «Матеріальні витрати» | 92 «Адміністративні витрати» |
| 81 «Витрати на оплату праці» | 93 «Витрати на збут» |
| 82 «Відрахування на соціальні заходи» | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| 83 «Амортизація» | 97 «Інші витрати» |
| 84 «Інші операційні витрати» | 99 «Надзвичайні витрати» |
| 91 «Загальновиробничі витрати» | |

(Рахунок 23 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|--|
| 23 | 13 | Нараховано амортизацію необоротних активів, що приймають безпосередню участь у виробництві продукції |
| 23 | 20 | Списано виробничі запаси на виробництво продукції |
| 23 | 21 | Списано поточні біологічні активи на виробництво продукції |
| 23 | 22 | Списано малоцінні швидкозношувані предмети на виробництво продукції |
| 23 | 23 | Переведено частину витрат з однієї лінії виготовлення продукції на іншу |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 23 | 24 | Списано виправлений брак на виробництво продукції |
| 23 | 25 | Списано напівфабрикати на виробництво продукції |
| 23 | 26 | Списано на виробництво готову продукцію, призначену для продажу |
| 23 | 27 | Списано сільськогосподарську продукцію на виробництво |
| 23 | 28 | Списано на виробництво товари, придбані з метою продажу, як товар |
| 23 | 37 | Списано на витрати виробництва витрати на відрядження |
| 23 | 39 | Списано витрати майбутніх періодів на виробництво |
| 23 | 47 | Списано забезпечення гарантійних зобов'язань на виробництво |
| 23 | 63 | Отримано від постачальників послуги, пов'язані з виробництвом |
| 23 | 64 | Відображено податок з працівників, зайнятих в виробництві |
| 23 | 65 | Здійснено відрахування до фондів соціального страхування із заробітної плати робітників зайнятих виробництвом |
| 23 | 66 | Нараховано заробітну плату робітникам, зайнятим виробництвом |
| 23 | 68 | Включено до витрат виробництва послуги від виробничих підрозділів, що працюють на окремому балансі |
| 23 | 71 | Отримано безоплатно виконані сторонніми підприємствами послуги |
| 23 | 80 | Списано матеріальні витрати на виробництво |
| 23 | 81 | Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим виробництвом |
| 23 | 82 | Здійснено відрахування до фондів соціального страхування із заробітної плати робітників зайнятих виробництвом |
| 23 | 83 | Нараховано амортизацію необоротних активів, що приймають безпосередню участь у виробництві продукції |
| 23 | 84 | Списано витрати на дослідження і розробки для покращення виробництва |
| 23 | 91 | Списано частину загальновиробничих витрат на певний центр виробництва |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|---|
| 11 | 23 | Оприбутковано інші необоротні матеріальні активи з виробництва |
| 15 | 23 | Оприбутковано капітальні інвестиції з виробництва |
| 20 | 23 | Оприбутковано виробничі запаси з виробництва |
| 21 | 23 | Оприбутковано поточні біологічні активи з виробництва сільгосппродукції |
| 22 | 23 | Оприбутковано малоцінні швидкозношувані предмети з виробництва |
| 24 | 23 | Оприбутковано виправний брак з виробництва |
| 25 | 23 | Оприбутковано напівфабрикати з виробництва |
| 26 | 23 | Оприбутковано готову продукцію з виробництва |
| 27 | 23 | Оприбутковано сільськогосподарську продукцію з виробництва |
| 28 | 23 | Переведено в товари об'єкт незавершеного виробництва, утримуваний для продажу |
| 37 | 23 | Списано витрати виробництва на провадження спільної діяльності |
| 47 | 23 | Списання витрат виробництва на проведення гарантійного ремонту |
| 79 | 23 | Списано на фінансовий результат виробництво по собівартості |
| 80 | 23 | Списано витрати допоміжного виробництва на матеріальні витрати |
| 84 | 23 | Відображено уцінку незавершеного виробництва |
| 85 | 23 | Списано витрати виробництва в результаті надзвичайних подій |
| 90 | 23 | Списано собівартість реалізованих робіт, послуг |
| 91 | 23 | Списано на загальновиробничі витрати послуги допоміжного виробництва |
| 92 | 23 | Списано на адміністративні витрати послуги допоміжного виробництва |
| 93 | 23 | Списано витрати виробництва на витрати на збут |
| 94 | 23 | Списано витрати виробництва на дослідження і розробки |
| 97 | 23 | Списано виробничі витрати на інші витрати |
| 99 | 23 | Списано виробничі витрати внаслідок надзвичайних подій |

Рахунок 24 «Брак у виробництві»

Цей рахунок призначено для обліку та узагальнення інформації про втрати від браку у виробництві. Браком у виробництві вважається продукція, напівфабрикати, деталі, вузли й роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за своїм прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення. Брак продукції поділяється на зовнішній, тобто виявлений споживачем і пред'явлений для відшкодування збитків, та внутрішній, який виявлений в процесі виробництва. У залежності від характеру відхилень від нормативів він може бути остаточним або виправним.

За дебетом рахунку 24 «Брак у виробництві» відображаються витрати через виявлений зовнішній та внутрішній брак (вартість невинного, остаточного браку та витрати на виправлення браку), витрати на гарантійний ремонт в обсязі, що перевищує норму, витрати на утримання гарантійних майстерень; за кредитом — суми, що відносяться на зменшення витрат на брак, та сума, що списується на витрати на виробництво як втрати від браку, суми зменшення втрат від браку продукції: вартість відходів від бракованої продукції або реалізації її за зменшеною ціною; вартість утримання з винуватців браку; суми відшкодувань, одержаних від постачальників недоброякісних матеріалів та напівфабрикатів, які спричинили брак продукції.

Аналітичний облік за рахунком 24 «Брак у виробництві» ведеться за видами виробництва.

Рахунок 24 «Брак у виробництві» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 20 «Виробничі запаси» | 20 «Виробничі запаси» |
| 23 «Виробництво» | 22 «Малочінні та швидкозношувані предмети» |
| 25 «Напівфабрикати» | 23 «Виробництво» |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 65 «Розрахунки за страхуванням» | 47 «Забезпечення наступних витрат і платежів» |
| 66 «Розрахунки з оплати праці» | 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 66 «Розрахунки з оплати праці» |
| | 80 «Матеріальні витрати» |
| | 84 «Інші операційні витрати» |
| | 85 «Інші затрати» |
| | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| | 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 24 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 24 | 20 | Списано виробничі запаси на усунення браку |
| 24 | 23 | Витрати виробництва списано на брак |
| 24 | 25 | Первісна вартість напівфабрикатів списана на усунення браку |
| 24 | 63 | Відображено отримані від постачальників роботи і послуги |
| 24 | 65 | Нараховано фондам соціального страхування на заробітну плату за усунення браку |
| 24 | 66 | Нараховано заробітну плату за усунення браку |
| 24 | 68 | Списано послуги інших кредиторів по усуненню браку |
| 20 | 24 | Отримано виробничі запаси в результаті усунення браку |
| 22 | 24 | Отримано МШП в результаті усунення браку |
| 23 | 24 | Списано на виробництво невиправний брак |
| 37 | 24 | Списано втрати від браку на винних осіб |
| 47 | 24 | Зменшення втрат від браку, пов'язаних з провадженням спільної діяльності |
| 63 | 24 | Списано втрати від браку за рахунок постачальників |
| 66 | 24 | Зменшено втрати за рахунок утримань з зарплати винних осіб |
| 80 | 24 | Списано втрати від браку на матеріальні витрати |
| 84 | 24 | Списано втрати від браку на операційні витрати |
| 85 | 24 | Списання бракованої продукції в результаті надзвичайних подій |
| 94 | 24 | Списано нестачу бракованої продукції |
| 99 | 24 | Списано втрати бракованої продукції від стихійного лиха |

Рахунок 25 «Напівфабрикати»

Цей рахунок призначений для обліку та узагальнення інформації про наявність та рух напівфабрикатів власного виробництва.

Облік напівфабрикатів власного виробництва на окремому рахунку ведуть підприємства, у яких напівфабрикати, крім використання у виробництві, реалізуються на сторону як готова продукція. До напівфабрикатів належить продукція, що не пройшла всіх установлених технологічним процесом стадій виробництва й потребує до-

опрацювання або укомплектування. Зокрема, на цьому рахунку можуть обліковуватися виготовлені підприємством напівфабрикати: чавун передільний у чорній металургії; сира гума і клей в гумовій промисловості; сірчана кислота на азотно-туковому комбінаті хімічної промисловості; солод у пивоварній промисловості; пряжа і сирова тканина в текстильній промисловості.

На підприємствах, на яких напівфабрикати власного виробництва використовуються тільки для власних виробничих потреб, їх рух і залишки обліковуються на рахунку 23 «Виробництво».

За дебетом рахунку 25 «Напівфабрикати» відображається надходження (створених) напівфабрикатів, за кредитом — вибуття напівфабрикатів унаслідок продажу, передачі в подальшу переробку, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визначення активу.

Аналітичний облік ведеться за видами напівфабрикатів, визначеними, виходячи з потреб підприємства.

РАХУНОК 25 «НАПІВФАБРИКАТИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|--|
| 23 «Виробництво» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 42 «Додатковий капітал» 71 «Інший операційний дохід» | 23 «Виробництво» 24 «Брак у виробництві» 26 «Готова продукція» 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» 28 «Товари» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 80 «Матеріальні витрати» 84 «Інші операційні витрати» 85 «Інші затрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» 99 «Надзвичайні витрати» |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 25 | 23 | Оприбутковано з виробництва напівфабрикати за собівартістю |
| 25 | 37 | Отримані напівфабрикати в результаті спільної діяльності |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 25 | 42 | Безоплатно отримані напівфабрикати |
| 25 | 71 | Оприбутковані надлишки напівфабрикатів |
| 23 | 25 | На витрати виробництва списуються напівфабрикати власного виробництва |
| 24 | 25 | Списано напівфабрикати на виправлення браку |
| 26 | 25 | Переведено напівфабрикати до складу готової продукції |
| 27 | 25 | Переведено напівфабрикати до складу сільськогосподарської продукції |
| 28 | 25 | Передано об'єкт напівфабрикатів, утримуваний для продажу |
| 37 | 25 | Списано напівфабрикати власного виробництва на проведення спільної діяльності |
| 47 | 25 | Передано напівфабрикати на проведення гарантійного ремонту |
| 80 | 25 | Списано напівфабрикати на витрати виробництва |
| 84 | 25 | Списано напівфабрикати внаслідок псування |
| 85 | 25 | Списано напівфабрикати в результаті надзвичайних подій |
| 93 | 25 | Списано напівфабрикати на витрати на збут |
| 94 | 25 | Списано напівфабрикати на дослідження і розробки |
| 99 | 25 | Списано напівфабрикати, втрачені в результаті стихійного лиха |

Рахунок 26 «Готова продукція»

Цей рахунок призначено для узагальнення інформації про наявність та рух готової продукції підприємства.

До готової продукції належить продукція, обробка якої закінчена та яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно з умовами договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам.

За дебетом рахунку 26 «Готова продукція» відображається надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю або за нормативною вартістю.

Собівартість реалізованої готової продукції визначається за методами оцінки вибуття запасів.

Аналітичний облік готової продукції ведеться за видами готової продукції.

Рахунок 26 «Готова продукція» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 23 «Виробництво» 25 «Напівфабрикати» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 42 «Додатковий капітал» 71 «Інший операційний дохід» | 20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 23 «Виробництво» 28 «Товари» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 79 «Фінансові результати» 80 «Матеріальні витрати» 84 «Інші операційні витрати» 85 «Інші затрати» 90 «Собівартість реалізації» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 26 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 26 | 23 | Оприбуткована з виробництва собівартість готової продукції |
| 26 | 25 | Переведено напівфабрикати до складу готової продукції |
| 26 | 37 | Оприбуткована готова продукція від спільної діяльності |
| 26 | 42 | Дооцінка готової продукції і збільшення додаткового капіталу |
| 26 | 71 | Оприбутковано лишки готової продукції |
| 20 | 26 | Готову продукцію переведено в сировину |
| 22 | 26 | Готову продукцію переведено в МШП |
| 23 | 26 | Повернено готову продукцію у виробництво |
| 37 | 26 | Списано готову продукцію на провадження спільної діяльності |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 28 | 26 | Переведено в товари об'єкт готової продукції, утримуваний для продажу |
| 79 | 26 | Списано виробничу собівартість готової продукції на фінансові результати |
| 80 | 26 | Списано виробничу собівартість готової продукції на матеріальні витрати |
| 84 | 26 | Списано готову продукцію внаслідок псування на витрати |
| 85 | 26 | Списано втрати готової продукції внаслідок надзвичайних подій |
| 90 | 26 | Списано собівартість реалізованої готової продукції |
| 92 | 26 | Списано собівартість готової продукції на адміністративні витрати |
| 93 | 26 | Списано собівартість готової продукції на витрати на збут |
| 94 | 26 | Списано втрати готової продукції внаслідок псування |
| 99 | 26 | Списано втрати готової продукції внаслідок надзвичайних подій |

**Рахунок 27 «Продукція
сільськогосподарського виробництва»**

Цей рахунок призначено для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух сільськогосподарської продукції.

Сільськогосподарська продукція оприбутковується за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

За дебетом рахунку 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» відображається надходження сільськогосподарської продукції, за кредитом — вибуття сільськогосподарської продукції внаслідок продажу, безоплатної передачі тощо.

На цьому рахунку обліковують продукцію, одержану від власних рослинницьких, тваринницьких та промислових підрозділів підприємства, яка призначена для продажу на сторону та для іншого не виробничого споживання (видачі й продажу працівникам, передачі в не виробничу сферу, наприклад в дитячі садки, їдальні тощо); продукцію, яка призначена для споживання в тваринницьких підрозділах як корми або для виробництва кормів у

кормоцехах; продукцію, яка вирощена для годівлі худоби, наприклад зелену масу, корм, плоди тощо, а також побічну продукцію та відходи, одержані при доведенні товарної продукції та насіння до належних кондицій; насіння та посадкового матеріалу, включаючи саджанці, призначені для закладання та ремонту власних насаджень.

Аналітичний облік продукції сільськогосподарського виробництва ведеться за видами продукції.

**РАХУНОК 27 «ПРОДУКЦІЯ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ВИРОБНИЦТВА» КОРЕСПОНДУЄ**

| за дебетом з кредитом рахунків: | за кредитом з дебетом рахунків: |
|--------------------------------------|--|
| 23 «Виробництво» | 20 «Виробничі запаси» |
| 25 «Напівфабрикати» | 23 «Виробництво» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 28 «Товари» |
| 42 «Додатковий капітал» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 80 «Матеріальні витрати» |
| | 84 «Інші операційні витрати» |
| | 85 «Інші затрати» |
| | 90 «Собівартість реалізації» |
| | 92 «Адміністративні витрати» |
| | 93 «Витрати на збут» |
| | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| | 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 27 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1176 від 11.12.2006)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 27 | 23 | Надійшла з виробництва сільськогосподарська продукція за справедливою вартістю |
| 27 | 25 | До складу продукції сільськогосподарського виробництва переведено напівфабрикати |
| 27 | 37 | Дебіторську заборгованість погашено продукцією сільськогосподарського виробництва |
| 27 | 42 | Дооцінено продукцію сільськогосподарського виробництва |
| 27 | 71 | Оприбутковано лишки сільгосппродукції |
| 20 | 27 | Продукцію сільгоспвиробництва переведено в сільгоспсировину |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 23 | 27 | Списано на виробництво витрати, понесені на вирощування зернових |
| 28 | 27 | Продукцію сільгоспвиробництва переведено втовари |
| 37 | 27 | Списано продукцію сільськогосподарського виробництва на провадження спільної діяльності |
| 80 | 27 | На матеріальні витрати списано сільгосппродукцію |
| 84 | 27 | Відображено уцінку сільгосппродукції |
| 85 | 27 | Нестачу сільгосппродукції віднесено на витрати за елементами |
| 90 | 27 | Відображено собівартість реалізованої сільськогосподарської продукції |
| 92 | 27 | Списано сільгосппродукцію на адмінвитрати |
| 93 | 27 | Списано сільгосппродукцію на витрати на збут |
| 94 | 27 | Списано нестачу сільгосппродукції на витрати |
| 99 | 27 | Списано сільгосппродукцію на втрати від стихійного лиха |

Рахунок 28 «Товари»

На рахунку 28 «Товари» ведеться облік руху товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу. Цей рахунок використовують в основному збутові, торгові та заготівельні підприємства і організації, а також підприємства громадського харчування.

На промислових та інших виробничих підприємствах рахунок 28 «Товари» застосовується для обліку будь-яких виробів матеріалів, продуктів, які спеціально придбані для продажу, або тоді, коли вартість матеріальних цінностей, що придбані для комплектування на промислових підприємствах, не включається до собівартості готової продукції, що виробляється на цьому підприємстві, а підлягає відшкодуванню покупцями окремо.

Постачальницькі, збутові, торгові підприємства та організації на рахунку 28 «Товари» ведуть облік також покупної тари і тари власного виробництва, крім інвентарної тари, що служить для виробничих чи господарських потреб і облік якої ведеться на ра-

хунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» чи 20 «Виробничі запаси».

Рахунок 28 «Товари» має такі субрахунки:

281 «Товари на складі»;

282 «Товари в торгівлі»;

283 «Товари на комісії»;

284 «Тара під товарами»;

285 «Торгова націнка»;

286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу».

На субрахунках 281—284 за дебетом відображається збільшення товарів та їх вартості, за кредитом — зменшення.

На субрахунку 281 «Товари на складі» ведеться облік руху та наявності товарних запасів, що знаходяться на оптових та розподільчих базах, складах, овочесховищах, морозильниках тощо.

На субрахунку 282 «Товари в торгівлі» ведеться облік руху та наявності товарів, що знаходяться на підприємствах роздрібної торгівлі (в магазинах, ятках, кіосках, у буфетах підприємств громадського харчування тощо).

На субрахунку 283 «Товари на комісії» ведеться облік товарів, переданих на комісію за договорами комісії та іншими цивільно-правовими договорами, які не передбачають перехід права власності на цей товар до їх продажу. Аналітичний облік ведеться за видами товарів і підприємствами (особами)-комісіонерами.

На субрахунку 284 «Тара під товарами» ведеться облік наявності й руху тари під товарами й порожньої тари. Торговельні підприємства можуть вести облік тари за середніми обліковими цінами, які встановлюються керівництвом підприємства за видами (групами) тари і цінами на тару. Різниця між цінами придбання і середніми обліковими цінами на тару відноситься на субрахунок 285 «Торгова націнка».

На субрахунку 285 «Торгова націнка» підприємства роздрібної торгівлі при веденні обліку товарів за продажними цінами відображають торгові націнки на товари, тобто різницю між покупною та продажною (роздрібною) вартістю товарів. За кредитом субрахунку 285 відображається збільшення суми торгових націнок, за дебетом — зменшення (списання). Списання за розрахунками суми торгової націнки на реалізовані товари відображається за дебетом субрахунку 285 і кредитом субрахунку 282 або способом сторно зворотною кореспонденцією цих рахунків. У звітність включається згорнуте за всіма субрахунками сальдо рахунку 28.

На субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» ведеться облік наявності та руху необоротних активів та груп вибуття, які визнаються утримуваними для продажу відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

Рахунок 28 «Товари» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|--|
| 10 «Основні засоби « | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 11 «Інші необоротні матеріальні активи» | 20 «Виробничі запаси» |
| 12 «Нематеріальні активи» | 23 «Виробництво» |
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» | 28 «Товари» |
| 15 «Капітальні інвестиції» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 16 «Довгострокові біологічні активи» | 42 «Додатковий капітал» |
| 18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи» | 80 «Матеріальні витрати» |
| 20 «Виробничі запаси» | 84 «Інші операційні витрати» |
| 21 «Поточні біологічні активи» | 85 «Інші затратаи» |
| 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» | 90 «Собівартість реалізації» |
| 23 «Виробництво» | 92 «Адміністративні витрати» |
| 25 «Напівфабрикати» | 93 «Витрати на збут» |
| 26 «Готова продукція» | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва « | 99 «Надзвичайні витрати» |
| 28 «Товари» | |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | |
| 41 «Пайовий капітал» | |
| 42 «Додатковий капітал» | |
| 46 «Неоплачений капітал» | |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | |
| 71 «Інший операційний дохід» | |
| 74 «Інші доходи» | |

(Рахунок 28 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, від 05.03.2008 р. № 353)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 28 | 10 | Переведено в товари об'єкт основних засобів, утримуваний для продажу |
| 28 | 11 | Переведено в товари об'єкт ІНМА, утримуваний для продажу |
| 28 | 12 | Переведено в товари об'єкт нематеріальних активів, утримуваний для продажу |
| 28 | 14 | Переведено в товари об'єкт довгострокових фінансових інвестицій, утримуваний для продажу |
| 28 | 15 | Капітальні інвестиції переведено в товари |
| 28 | 16 | Переведено в товари об'єкт довгострокових біологічних активів, утримуваний для продажу |
| 28 | 18 | Переведено в товари довгострокові векселі, утримувані для продажу |
| 28 | 20 | Виробничі запаси переведено в товари |
| 28 | 21 | Переведено в товари поточні біологічні активи, утримувані для продажу |
| 28 | 22 | Переведено в товари малоцінні швидкозношувані предмети, утримувані для продажу |
| 28 | 23 | Переведено в товари об'єкт незавершеного виробництва, утримуваний для продажу |
| 28 | 25 | Переведено в товари об'єкт напівфабрикатів, утримуваний для продажу |
| 28 | 26 | Переведено в товари об'єкт готової продукції, утримуваний для продажу |
| 28 | 27 | Продукцію сільськогосподарського виробництва переведено в товари |
| 28 | 28 | Внутрішнє переміщення товарів між матеріально-відповідальними особами |
| 28 | 37 | Придбано товари за рахунок підзвітних сум |
| 28 | 41 | Внесено товари в рахунок заборгованості до пайового капіталу |
| 28 | 42 | Отримано безоплатно товари від засновників і збільшено додатковий капітал |
| 28 | 46 | Внесено товари в рахунок погашення заборгованості до статутного капіталу |
| 28 | 63 | Отримано товари від постачальників |
| 28 | 64 | Включено до вартості товарів мито, сплачене іноземним постачальникам |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 28 | 68 | Отримано товари від інших кредиторів |
| 28 | 71 | Оприбутковано лишки товарів, виявлені під час інвентаризації |
| 28 | 74 | Отримано товари в результаті ліквідації необоротних активів |
| 15 | 28 | Товари списано на капітальні інвестиції |
| 20 | 28 | Товари включено до складу виробничих запасів |
| 23 | 28 | Товари списано на виробництво готової продукції |
| 28 | 28 | Внутрішні переміщення товарів з одного підрозділу в інший |
| 37 | 28 | Списано нестачу товарів на збільшення дебіторської заборгованості транспортної організації або на провадження спільної діяльності |
| 42 | 28 | Повернено первісну вартість товарів засновнику підприємства, раніше внесених ним у вигляді інших вкладів до капіталу |
| 80 | 28 | Товари списано на матеріальні витрати |
| 84 | 28 | Списано товари на витрати в результаті псування |
| 85 | 28 | Списано втрати товарів в результаті надзвичайних подій |
| 90 | 28 | Коригування собівартості реалізованих товарів на суму реалізованої торговельної націнки в підприємствах роздрібною торгівлі і ресторанного господарства — «червоне сторно» |
| 92 | 28 | Списано товари на адміністративні витрати |
| 93 | 28 | Списано товари на витрати пов'язані зі збутом |
| 94 | 28 | Списано товари на дослідження і розробки. Списано нестачі товарів, виявлених під час інвентаризації (псування) |
| 99 | 28 | Списано втрати товарів в результаті надзвичайних подій |

Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух грошових коштів (у національній та іноземній валюті у касах, на розрахункових (поточних), валютних та інших рахунках у банках), грошових документів, короткострокових векселів одержаних і фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості, резерву сумнівних боргів і витрат майбутніх періодів.

Грошові кошти в іноземній валюті, операції з ними та розрахунки іноземною валютою на рахунках цього класу та класів 4 «Власний капітал та забезпечення зобов'язань», 5 «Довгострокові зобов'язання», 6 «Поточні зобов'язання» та на рахунках 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» і 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» обліковуються у гривнях у сумі, що визначається шляхом перерахунку іноземної валюти за курсом Національного банку України. Одночасно грошові кошти, фінансові інвестиції та розрахунки відображаються в тій валюті, в якій здійснюються розрахунки й платежі. Курсові різниці за такими операціями відносяться на рахунки 71 «Інший операційний дохід», 74 «Інші доходи», 85 «Інші затрати», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 97 «Інші витрати». (Клас 3 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

Рахунок 30 «Каса»

Рахунок 30 «Каса» призначений для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в касі підприємства.

Рахунок 30 «Каса» має такі субрахунки:

301 «Каса в національній валюті»

302 «Каса в іноземній валюті»

За дебетом рахунку 30 «Каса» відображається надходження грошових коштів у касу підприємства, за кредитом — виплата грошових коштів із каси підприємства.

На підприємствах, де працюють операційні каси (продаж квитків, оплата послуг зв'язку, обмін валюти тощо) відкриваються субрахунки «Операційна каса в національній валюті» та «Операційна каса в іноземній валюті».

РАХУНОК 30 «КАСА» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|--|
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» |
| 15 «Капітальні інвестиції» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» | 30 «Каса» |
| 30 «Каса» | 31 «Рахунки в банках» |
| 31 «Рахунки в банках» | 33 «Інші кошти» |
| 34 «Короткострокові векселі одержані» | 35 «Поточні фінансові інвестиції» |
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» | 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| | 39 «Витрати майбутніх періодів» |

Закінчення табл.

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 41 «Пайовий капітал» | 41 «Пайовий капітал» |
| 42 «Додатковий капітал» | 45 «Вилучений капітал» |
| 45 «Вилучений капітал» | 46 «Неоплачений капітал» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» |
| 50 «Довгострокові позики» | 50 «Довгострокові позики» |
| 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» | 51 «Довгострокові векселі видані» |
| 55 «Інші довгострокові зобов'язання» | 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» |
| 60 «Короткострокові позики» | 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | 55 «Інші довгострокові зобов'язання» |
| 66 «Розрахунки з оплати праці» | 60 «Короткострокові позики» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» |
| 69 «Доходи майбутніх періодів» | 62 «Короткострокові векселі видані» |
| 70 «Доходи від реалізації» | 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 65 «Розрахунки за страхуванням» |
| 73 «Інші фінансові доходи» | 66 «Розрахунки з оплати праці» |
| 74 «Інші доходи» | 67 «Розрахунки з учасниками» |
| 75 «Надзвичайні доходи» | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| 76 «Страхові платежі» | 69 «Доходи майбутніх періодів» |
| | 76 «Страхові платежі» |
| | 84 «Інші операційні витрати» |
| | 85 «Інші затрати» |
| | 90 «Собівартість реалізації» |
| | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| | 92 «Адміністративні витрати» |
| | 93 «Витрати на збут» |
| | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| | 95 «Фінансові витрати» |
| | 97 «Інші витрати» |
| | 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 30 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|--|
| 30 | 14 | Оплачено довгострокові фінансові інвестиції готівкою з каси |
| 30 | 15 | Відображено повернення в касу грошових коштів за капітальні інвестиції |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|---|
| 30 | 16 | Одержано готівку в касу в рахунок погашення довгострокової дебіторської заборгованості |
| 30 | 30 | Надійшла в центральну касу готівка з операційної каси |
| 30 | 31 | Надійшла готівка в касу з рахунку в банку в національній і іноземній валюті |
| 30 | 34 | Надійшла в касу готівка в рахунок погашення короткострокових векселів |
| 30 | 36 | Надійшла готівка в касу за продукцію, товари, послуги від покупців в національній і іноземній валюті |
| 30 | 37 | Надходження готівки в касу від різних дебіторів (повернення виданого авансу, повернення підзвітною особою та ін.) |
| 30 | 41 | Внесено в касу пайові внески |
| 30 | 42 | Збільшення додаткового капіталу внесенням готівки в касу в обмін на первісно розміщені акції або інші вкладення власників |
| 30 | 45 | Надходження готівки в касу при перепродажі акцій |
| 30 | 46 | Погашення заборгованості засновників по внесках до статутного капіталу |
| 30 | 48 | Надходження в касу готівки призначеної для цільового використання |
| 30 | 50 | Отримано в касу довгострокові кредити в національній і іноземній валюті |
| 30 | 52 | Надходження готівки до каси довгострокових зобов'язань за облігаціями |
| 30 | 55 | Надходження готівки до каси в вигляді фінансової допомоги на зворотній основі |
| 30 | 60 | Надходження готівки у вигляді короткострокових позик в національній і іноземній валюті |
| 30 | 63 | Надійшла готівка від постачальників за недопоставлені ними запаси |
| 30 | 68 | Отримано в касу готівкою аванси за товари, роботи, послуги |
| 30 | 69 | Надійшла в касу готівка у вигляді доходів за здані в оренду необоротні активи |
| 30 | 70 | Здано в касу виторг і визнано доходи від реалізації товарів |
| 30 | 71 | Оприбутковано лишки виявлені під час інвентаризації каси Доходи від оренди майна |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|---|
| 30 | 73 | Отримано дивіденди від підприємств, що не є асоційованими дочірніми чи спільними. Отримані відсотки за облігаціями |
| 30 | 74 | Отримано готівку від реалізації фінансових інвестицій |
| 30 | 75 | Відшкодування збитків від надзвичайних подій |
| 30 | 76 | Надходження готівки по страхових платежах (в страховій діяльності) |
| 14 | 30 | Оплачено готівкою з каси довгострокові фінансові інвестиції |
| 15 | 30 | Оплата готівкою з каси робіт або послуг, пов'язаних із капітальними інвестиціями |
| 30 | 30 | Готівку з операційної каси оприбутковано в центральну касу підприємства |
| 31 | 30 | Готівку з каси внесено на рахунок в банку |
| 33 | 30 | Сплачено з каси за придбані грошові документи. Готівку з каси передано на рахунок в банку поштовим переказом |
| 35 | 30 | Готівку з каси сплачено в рахунок короткострокових фінансових вкладень |
| 36 | 30 | З каси повернено покупцям готівку за недоотримані товари |
| 37 | 30 | Видано з каси готівку підзвітним особам. Виплачено готівкою аванс |
| 39 | 30 | Здійснено оплату з каси за передплатні періодичні видання. Сплачено авансом орендні платежі |
| 41 | 30 | Повернено пайові внески |
| 45 | 30 | Готівкові кошти з каси використано на викуп власних акцій у акціонерів |
| 46 | 30 | Повернено засновнику раніше сплачені внески до статутного капіталу |
| 47 | 30 | Виплачено з каси в рахунок призового фонду |
| 48 | 30 | Повернено не використане цільове фінансування |
| 50 | 30 | Погашено довгострокові кредити банків |
| 51 | 30 | Готівкою погашено довгострокові векселі |
| 52 | 30 | Готівкою погашено довгострокові зобов'язання за облігаціями |
| 53 | 30 | Сплачено готівкою довгострокові орендні платежі |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|--|
| 55 | 30 | Погашено з каси довгострокові зобов'язання з іншими кредиторами, заборгованість за якими не є поточними зобов'язаннями |
| 60 | 30 | З каси сплачено короткострокові позики |
| 61 | 30 | З каси погашена поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями |
| 62 | 30 | З каси погашена заборгованість за короткостроковими векселями |
| 63 | 30 | З каси погашена заборгованість перед постачальниками і підрядниками |
| 65 | 30 | З каси погашена заборгованість по фондах соціального страхування |
| 66 | 30 | З каси видана заробітна плата |
| 67 | 30 | З каси виплачено дивіденди учасникам |
| 68 | 30 | З каси проведено розрахунки з дочірніми підприємствами |
| 69 | 30 | Здійснено з каси видачу готівки в рахунок повернення доходу, який відноситься до доходів майбутніх періодів |
| 76 | 30 | Повернено страхувальнику страхові платежі при достроковому припиненні дії договору страхування |
| 84 | 30 | Використана готівка з каси списана на інші операційні витрати |
| 85 | 30 | Видано готівку з каси на витрати інвестиційної та фінансової діяльності |
| 90 | 30 | Видано готівку з каси на витрати пов'язані з собівартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) |
| 91 | 30 | Видано готівку з каси на загальновиробничі витрати |
| 92 | 30 | Видано готівку з каси на адміністративні витрати |
| 93 | 30 | Видано готівку з каси на витрати, пов'язані зі збутом продукції |
| 94 | 30 | Списано втрати від операційної курсової різниці при зміні курсу гривні |
| 95 | 30 | Оплата з каси фінансових витрат підприємства |
| 97 | 30 | Оплата перестраховикам суми часток страхових платежів |
| 99 | 30 | Відображено втрати готівкових коштів в результаті стихійного лиха |

Рахунок 31 «Рахунки в банках»

Рахунок 31 «Рахунки в банках» призначено для обліку наявності та руху грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку, які можуть бути використані для поточних операцій.

Рахунок 31 «Рахунки в банках» має такі субрахунки:

311 «Поточні рахунки в національній валюті»;

312 «Поточні рахунки в іноземній валюті»;

313 «Інші рахунки в банку в національній валюті»;

314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті».

За дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках» відображається надходження грошових коштів, за кредитом — їх використання.

Субрахунки 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті» та 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті» призначені для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в іноземній валюті.

РАХУНОК 31 «РАХУНКИ В БАНКАХ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» |
| 15 «Капітальні інвестиції» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» | 18 «Інші необоротні активи» |
| 18 «Інші необоротні активи» | 30 «Каса» |
| 30 «Каса» | 31 «Рахунки в банках» |
| 31 «Рахунки в банках» | 33 «Інші кошти» |
| 33 «Інші кошти» | 35 «Поточні фінансові інвестиції» |
| 34 «Короткострокові векселі одержані» | 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» |
| 35 «Поточні фінансові інвестиції» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» | 39 «Витрати майбутніх періодів» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 41 «Пайовий капітал» |
| 41 «Пайовий капітал» | 45 «Вилучений капітал» |
| 42 «Додатковий капітал» | 46 «Неоплачений капітал» |
| 45 «Вилучений капітал» | 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 50 «Довгострокові позики» |
| 50 «Довгострокові позики» | 51 «Довгострокові векселі видані» |
| 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» | 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» |
| 55 «Інші довгострокові зобов'язання» | 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» |
| 60 «Короткострокові позики» | 55 «Інші довгострокові зобов'язання» |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | |

Закінчення табл.

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 60 «Короткострокові позики» |
| 65 «Розрахунки за страхуванням» | 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» |
| 66 «Розрахунки з оплати праці» | 62 «Короткострокові векселі видані» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» |
| 69 «Доходи майбутніх періодів» | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| 70 «Доходи від реалізації» | 65 «Розрахунки за страхуванням» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 66 «Розрахунки з оплати праці» |
| 73 «Інші фінансові доходи» | 67 «Розрахунки з учасниками» |
| 74 «Інші доходи» | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| 75 «Надзвичайні доходи» | 69 «Доходи майбутніх періодів» |
| 76 «Страхові платежі» | 76 «Страхові платежі» |
| | 77 «Інші операційні витрати» |
| | 84 «Інші операційні витрати» |
| | 85 «Інші затрати» |
| | 90 «Собівартість реалізації» |
| | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| | 92 «Адміністративні витрати» |
| | 93 «Витрати на збут» |
| | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| | 95 «Фінансові витрати» |
| | 97 «Інші витрати» |
| | 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 31 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|--|
| 31 | 14 | Зменшення довгострокових фінансових інвестицій при одержанні коштів на рахунки в банку |
| 31 | 15 | Надходження коштів на рахунки в банку за рахунок зменшення капітальних інвестицій |
| 31 | 16 | Надходження коштів на рахунки в банку в рахунок погашення заборгованості по довгострокових біологічних активах |
| 31 | 18 | Надійшли кошти на рахунки в банку за майно, що передано в фінансову оренду |
| 31 | 30 | Надійшли гроші в банк з каси підприємства |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 31 | 33 | Надійшли гроші на рахунок в банку при оплаті платіжними картками |
| 31 | 34 | Надійшли гроші на рахунок в банку при погашенні короткострокових векселів |
| 31 | 36 | Надійшли грошові кошти на рахунок в банку від покупців в рахунок погашення дебіторської заборгованості |
| 31 | 37 | Повернення на рахунок в банку раніше виданого авансу |
| 31 | 41 | Надходження на рахунок в банку пайових внесків |
| 31 | 42 | Надходження на рахунок в банку додаткових грошових внесків від засновників |
| 31 | 45 | Надходження грошових коштів від продажу вилучених акцій |
| 31 | 46 | Надходження грошових коштів в рахунок погашення заборгованості по внесках до статутного капіталу |
| 31 | 48 | Надходження на рахунки в банках цільового фінансування |
| 31 | 50 | Отримані довгострокові кредити банків |
| 31 | 52 | Отримані грошові кошти від продажу облігацій за номінальною вартістю |
| 31 | 55 | Отримана фінансова допомога на зворотній основі |
| 31 | 60 | Надходження короткострокових кредитів банків |
| 31 | 63 | Надходження грошових коштів на рахунок в банку від постачальника за недопоставлені товари |
| 31 | 65 | Відшкодування фондами соціального страхування зайво перерахованих коштів |
| 31 | 68 | Надійшли грошові кошти від виробничих одиниць, виділених на окремий баланс, за внутрішньогосподарськими розрахунками |
| 31 | 69 | Надійшли грошові кошти за здані в оренду основні засоби |
| 31 | 70 | Надійшла виручка в банк і визнано доходи від реалізації товарів |
| 31 | 71 | Надходження грошових коштів і визнання доходів від реалізації виробничих запасів, надходження штрафів, відшкодування активів |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 31 | 73 | Надходження грошових коштів і визнання доходів від отриманих дивідендів, відсотків за депозитними вкладеннями |
| 31 | 74 | Надходження грошових коштів і визнання доходів від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів |
| 31 | 75 | Надходження грошових коштів і визнання доходів при відшкодуванні збитків від надзвичайних подій |
| 31 | 76 | Надходження грошових внесків за договорами страхування (в страховій діяльності) |
| 14 | 31 | Перераховано грошові кошти з рахунку в банку і отримано довгострокові фінансові інвестиції |
| 15 | 31 | Перераховано грошові кошти за роботи по капітальних інвестиціях |
| 30 | 31 | В касу надійшли грошові кошти з рахунку в банку |
| 31 | 31 | Перерахування грошових коштів з одного рахунку в банку на інший |
| 33 | 31 | Перераховано грошові кошти за придбані грошові документи (путівки) |
| 35 | 31 | Сплачено грошові кошти за придбані поточні фінансові інвестиції |
| 36 | 31 | Повернення покупцям зайво перерахованих коштів |
| 37 | 31 | Перераховано з рахунку в банку авансів виданих за товари |
| 39 | 31 | Перераховано кошти за роботи (послуги) в сезонних галузях і віднесено на витрати майбутніх періодів |
| 41 | 31 | Повернення пайових внесків членам споживчих товариств |
| 45 | 31 | Перераховано з рахунку в банку за викуплені акції |
| 46 | 31 | Повернено з рахунку в банку учаснику раніше сплачених внесків |
| 47 | 31 | Перераховано з рахунку в банку за витрати по гарантійному ремонту |
| 48 | 31 | Повернення невикористаних сум цільового фінансування |
| 50 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення довгострокових позик |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|---|
| 51 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення заборгованості по довгострокових векселях |
| 52 | 31 | Перераховано з рахунку в банку в рахунок погашення заборгованості по облігаціях |
| 53 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення зобов'язань з довгострокової оренди |
| 55 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення заборгованості по фінансовій допомозі на зворотній основі |
| 60 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення короткострокової позики |
| 61 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями |
| 62 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення заборгованості по короткострокових векселях |
| 63 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення заборгованості по розрахунках з постачальниками |
| 64 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення заборгованості по податках і зборах |
| 65 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення заборгованості перед фондами соціального страхування |
| 66 | 31 | Перераховано з рахунку в банку грошові кошти на рахунки працівників в рахунок виплат по заробітній платі |
| 68 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення заборгованості по розрахунках з кредиторами |
| 69 | 31 | Перераховано з рахунку в банку раніше отриманих доходів майбутніх періодів |
| 76 | 31 | Повернено страховальнику грошові кошти при достроковому припиненні договору страхування |
| 84 | 31 | Сплачено з рахунку в банку суми фінансових санкцій |
| 85 | 31 | Оплачено з рахунку в банку витрати, пов'язані з інвестиційною, фінансовою діяльністю або витрати від надзвичайних подій |
| 90 | 31 | Списано грошові кошти з рахунку в банку на реалізацію продукції |
| 91 | 31 | Оплачено з рахунку в банку загальновиробничі витрати по організації виробництва та управління цехами |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 92 | 31 | Оплачено з рахунку в банку загальновиробничі витрати |
| 93 | 31 | Оплачено з рахунку в банку витрати на збут |
| 94 | 31 | Оплачено з рахунку в банку витрати на дослідження і розробки |
| 95 | 31 | Оплачено з рахунку в банку відсотки за користування кредитами |
| 97 | 31 | Оплачено з рахунку в банку перестраховикам суми часток страхових платежів |
| 99 | 31 | Оплачено з рахунку в банку втрати від стихійного лиха |

Рахунок 33 «Інші кошти»

На рахунку 33 «Інші кошти» ведеться узагальнення інформації про наявність та рух грошових документів (у національній та іноземній валюті), які знаходяться в касі підприємства (поштових марок, марок гербового збору, сплачених проїзних документів, сплачених путівок до санаторіїв, пансіонатів, будинків відпочинку тощо), та про кошти в дорозі, тобто грошові суми, внесені в каси банків, ощадні каси або поштові відділення для подальшого їх зарахування на розрахункові або інші рахунки підприємства.

Рахунок 33 «Інші кошти» має такі субрахунки:

331 «Грошові документи в національній валюті»

332 «Грошові документи в іноземній валюті»

333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті»

334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті»

За дебетом рахунку 33 «Інші кошти» відображається надходження грошових документів у касу підприємства та коштів в дорозі, за кредитом — вибуття грошових документів та списання коштів у дорозі після їх зарахування на відповідні рахунки.

Аналітичний облік грошових документів ведеться за їх видами.

РАХУНОК 33 «ІНШІ КОШТИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» | 15 «Капітальні інвестиції» 18 «Інші необоротні активи» |

Закінчення табл.

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--------------------------------------|--|
| 30 «Каса» | 31 «Рахунки в банках» |
| 31 «Рахунки в банках» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 50 «Довгострокові позики» |
| 50 «Довгострокові позики» | 60 «Короткострокові позики» |
| 60 «Короткострокові позики» | 66 «Розрахунки з оплати праці» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| 70 «Доходи від реалізації» | 84 «Інші операційні витрати» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 85 «Інші затрати» |
| | 92 «Адміністративні витрати» |
| | 93 «Витрати на збут» |
| | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| | 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 33 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України № 1012 від 09.12.2002, № 717 від 20.10.2005)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 33 | 16 | Погашено грошовими документами заборгованість за довгостроковими векселями |
| 33 | 31 | Оприбутковано путівку, оплачену з рахунку в банку |
| 33 | 37 | Оприбутковано грошові документи від підзвітної особи |
| 33 | 50 | Придбано грошові документи за рахунок довгострокових позик |
| 33 | 60 | Придбано грошові документи за рахунок короткострокових позик |
| 33 | 68 | Оприбутковано путівки, яка надійшла від кредитора |
| 33 | 70 | Отримано виручку при сплаті платіжними картками і визнано доходи |
| 33 | 71 | Списано різницю між вартістю придбаної іноземної валюти, обчисленої за курсом НБУ та ринковим курсом |
| 15 | 33 | Списано грошові документи на оплату робіт і послуг і збільшено капітальні інвестиції |
| 18 | 33 | Списано грошові документи в рахунок збільшення довгострокових фінансових інвестицій |
| 31 | 33 | На рахунок в банку зараховано кошти, здані інкасаторами |
| 37 | 33 | Видано пільгову путівку працівнику підприємства |
| 50 | 33 | Погашено довгострокову заборгованість грошовими документами |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 60 | 33 | Погашено короткострокову заборгованість грошовими документами |
| 66 | 33 | Видано працівнику підприємства путівку в рахунок нарахованої заробітної плати |
| 68 | 33 | Погашено кредиторську заборгованість грошовими документами |
| 84 | 33 | Відображено витрати від операційних курсових різниць |
| 85 | 33 | Використано грошові документи на витрати інвестиційної або фінансової діяльності |
| 92 | 33 | Списано грошові документи на адміністративні витрати |
| 93 | 33 | Списано грошові документи на витрати на збут |
| 94 | 33 | Відображено вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації |
| 99 | 33 | Списано грошові документи на витрати від надзвичайних подій |

Рахунок 34 «Короткострокові векселі одержані»

На рахунку 34 «Короткострокові векселі одержані» ведеться облік заборгованості покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), виконані роботи, надані послуги та за іншими операціями, яка забезпечена векселями.

Рахунок 34 «Короткострокові векселі одержані» має такі субрахунки:

341 «Короткострокові векселі, одержані в національній валюті»;

342 «Короткострокові векселі, одержані в іноземній валюті».

На рахунку 34 «Короткострокові векселі одержані» за дебетом відображається отримання векселя за продані товари (роботи, послуги) та за іншими операціями, за кредитом — отримання коштів у погашення векселів, погашення отриманим векселем кредиторської заборгованості, продаж векселя третій стороні тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним одержаним векселем.

**РАХУНОК 34 «КОРОТКОСТРОКОВІ ВЕКСЕЛІ ОДЕРЖАНІ»
КОРЕСПОНДУС**

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 70 «Доходи від реалізації» 71 «Інший операційний дохід» 73 «Інші фінансові доходи» 74 «Інші доходи» | 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 45 «Вилучений капітал» 50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 84 «Інші операційні витрати» 85 «Інші затрати» 94 «Інші витрати операційної діяльності» 97 «Інші витрати» 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 34 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 34 | 36 | Одержано вексель в забезпечення заборгованості за індосаментом |
| 34 | 37 | Одержано вексель в забезпечення дебіторської заборгованості |
| 34 | 70 | Отримано короткостроковий вексель від покупців за товари і відображено доходи |
| 34 | 71 | Отримано короткостроковий вексель в рахунок реалізованих виробничих запасів і визнано інші операційні доходи |
| 34 | 73 | Отримано короткостроковий вексель в рахунок інших фінансових доходів |
| 34 | 74 | Отримано короткостроковий вексель від реалізації необоротних активів і визнано інші доходи |
| 30 | 34 | Погашено вексель грошовими коштами з каси |
| 31 | 34 | Надійшли гроші на рахунок в банку від векселедавця і погашено заборгованість по векселю |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|--|
| 45 | 34 | Викуплено акції в акціонера, що виходить з товариства шляхом видачі йому раніше одержаного векселя |
| 50 | 34 | Передано вексель в погашення довгострокових позик банку |
| 60 | 34 | Передано вексель в погашення короткострокових позик банку |
| 63 | 34 | Передано вексель в погашення заборгованості перед постачальниками |
| 68 | 34 | Передано вексель в погашення кредиторської заборгованості |
| 84 | 34 | Списано отримані короткострокові векселі як безнадійну заборгованість |
| 85 | 34 | Списані короткострокові векселі на втрати від надзвичайних подій |
| 94 | 34 | Списано безнадійну заборгованість, забезпечену векселем |
| 97 | 34 | Відображено втрати від неопераційної від'ємної курсової різниці |
| 99 | 34 | Відображено списання векселя у результаті надзвичайних подій |

Рахунок 35 «Поточні фінансові інвестиції»

На рахунку 35 «Поточні фінансові інвестиції» ведеться облік наявності та руху поточних фінансових інвестицій та еквівалентів грошових коштів, у тому числі депозитних сертифікатів.

Рахунок 35 «Поточні фінансові інвестиції» має такі субрахунки:

351 «Еквіваленти грошових коштів»;

352 «Інші поточні фінансові інвестиції».

За дебетом рахунку 35 «Поточні фінансові інвестиції» відображається придбання (надходження) еквівалентів грошових коштів та поточних фінансових інвестицій, за кредитом — зменшення їх вартості та вибуття.

Аналітичний облік ведеться за видами фінансових інвестицій із забезпеченням можливості отримання інформації про інвестиції як на території країни, так і закордоном.

РАХУНОК 35 «ПОТОЧНІ ФІНАНСОВІ ІНВЕСТИЦІЇ» КОРЕСПОНДУС

| за дебетом з кредитом рахунків: | за кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» |
| 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» | 18 «Інші необоротні активи» |
| 18 «Інші необоротні активи» | 31 «Рахунки в банках» |
| 30 «Каса» | 42 «Додатковий капітал» |
| 31 «Рахунки в банках» | 85 «Інші затрати « |
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» | 97 «Інші витрати» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 99 «Надзвичайні витрати» |
| 41 «Пайовий капітал» | |
| 42 «Додатковий капітал» | |
| 46 «Неоплачений капітал» | |
| 50 «Довгострокові позики» | |
| 60 «Короткострокові позики» | |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | |
| 73 «Інші фінансові доходи» | |
| 74 «Інші доходи» | |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|--|
| 35 | 14 | Переведено довгострокові фінансові інвестиції до складу поточних |
| 35 | 16 | Передано довгострокові біологічні активи в рахунок поточних інвестицій |
| 35 | 18 | Переведено довгострокову дебіторську заборгованість в рахунок поточних фінансових інвестицій |
| 35 | 30 | Здійснено грошові вкладення в поточні інвестиції за рахунок грошових коштів з каси |
| 35 | 31 | Здійснено грошові вкладення в поточні інвестиції за грошові кошти з рахунку в банку |
| 35 | 36 | Здійснено вкладення в поточну фінансову інвестицію за рахунок погашення дебіторської заборгованості за товари(роботи, послуги) |
| 35 | 37 | Здійснено вкладення в поточну фінансову інвестицію в рахунок погашення дебіторської заборгованості за іншими операціями |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 35 | 41 | Здійснено вкладення в поточні фінансові інвестиції в рахунок збільшення пайового капіталу |
| 35 | 42 | Здійснено вкладення в поточні фінансові інвестиції в рахунок збільшення додаткового капіталу |
| 35 | 46 | Оприбутковано фінансові інвестиції, отримані в рахунок погашення заборгованості засновників по внесках до статутного капіталу |
| 35 | 50 | Здійснено поточні фінансові інвестиції за рахунок довгострокових кредитів |
| 35 | 60 | Здійснено поточні фінансові інвестиції за рахунок короткострокових кредитів |
| 35 | 64 | До собівартості поточних фінансових інвестицій включені податки і збори пов'язані з їх придбанням |
| 35 | 68 | Збільшення первісної вартості поточних фінансових інвестицій на суму витрат по їх здійсненню |
| 35 | 73 | Збільшено балансову вартість поточних фінансових інвестицій на суму дивідендів одержаних |
| 35 | 74 | Віднесено суму дооцінки до складу інших доходів по інвестиціях, первісна вартість яких менша за справедливу |
| 14 | 35 | Переведено поточну фінансову інвестицію до складу довгострокової фінансової інвестиції |
| 18 | 35 | Переведено поточну фінансову інвестицію до складу довгострокової дебіторської заборгованості |
| 31 | 35 | Погашено поточні фінансові інвестиції грошовими коштами |
| 42 | 35 | Зменшення поточної фінансових інвестиції за рахунок уцінки |
| 85 | 35 | Списано витрати на зменшення поточної фінансової інвестиції |
| 97 | 35 | Списано собівартість реалізованих фінансових інвестицій |
| 99 | 35 | Списано на збитки вартість фінансових інвестицій, понесених в результаті надзвичайних подій |

Рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»

На рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» ведеться узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками за відвантаженою продукцією, товари, виконані роботи й послуги, крім заборгованості, яка забезпечена векселем, а також узагальнюється інформація про розрахунки з учасниками промислово-фінансової групи.

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

361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»

362 «Розрахунки з іноземними покупцями»

363 «Розрахунки з учасниками ПФГ»

За дебетом рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» відображається продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг (у тому числі на виконання бартерних контрактів), яка включає податок на додану вартість, акцизи та інші податки, збори (обов'язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів та включені у вартість реалізації, за кредитом — сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу, та інші види розрахунків. Сальдо рахунку відображає заборгованість покупців та замовників за одержані продукцію (роботи, послуги).

На субрахунку 362 «Розрахунки з іноземними покупцями» аналітичний облік ведеться в гривнях та валюті, обумовленій договором.

Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним покупцем та замовником за кожним пред'явленим до сплати рахунком.

РАХУНОК 36 «РОЗРАХУНКИ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 30 «Каса» | 30 «Каса» |
| 31 «Рахунки в банках» | 31 «Рахунки в банках» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 34 «Короткострокові векселі одержані» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 35 «Поточні фінансові інвестиції» |
| 70 «Дохід від реалізації» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 38 «Резерв сумнівних боргів» |
| 76 «Страхові платежі» | 50 «Довгострокові позики» |
| | 51 «Довгострокові векселі видані» |
| | 60 «Короткострокові позики» |
| | 62 «Короткострокові векселі видані» |
| | 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» |
| | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| | 65 «Розрахунки за страхуванням» |
| | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |

Закінчення табл.

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---------------------------------|---|
| | 70 «Дохід від реалізації» 76 «Страхові платежі» 84 «Інші операційні витрати» 85 «Інші затрати» 90 «Собівартість реалізації» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 36 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004, № 717 від 20.10.2005)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|---|
| 36 | 30 | Погашено суму дебіторської заборгованості грошовими коштами з каси |
| 36 | 31 | З поточного рахунку покупцям повернено зайво перераховані аванси |
| 36 | 48 | Збільшення дебіторської заборгованості за рахунок цільового фінансування |
| 36 | 64 | Відображено податкове зобов'язання з ПДВ |
| 36 | 701 | Відображено дохід від реалізації готової продукції покупцям за продажними цінами |
| 36 | 71 | Відображено заборгованість покупців і визнано доходи від реалізації інших оборотних активів |
| 36 | 76 | В страхових компаніях відображено надходження надходження страхових платежів і визнання доходів |
| 36 | 73 | Відображено розрахунки з учасниками і доходи від фінансових операцій |
| 36 | 74 | Збільшено дебіторську заборгованість і визнано доходи на продажну вартість інвестицій |
| 30 | 36 | Надходження готівки в касу в рахунок погашення дебіторської заборгованості |
| 16 | 36 | Отримано довгострокові біологічні активи в погашення дебіторської заборгованості |
| 31 | 36 | Надійшла виручка на рахунок в банку в рахунок погашення дебіторської заборгованості |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|---|
| 34 | 36 | Відображено отримання простого векселя від покупця у забезпечення дебіторської заборгованості |
| 35 | 36 | Збільшення поточних фінансових інвестицій за рахунок погашення дебіторської заборгованості |
| 37 | 36 | Заборгованість покупців погашено за рахунок операцій спільної діяльності |
| 38 | 36 | Списано безнадійні борги за рахунок резервів сумнівних боргів |
| 50 | 36 | Погашено заборгованість перед банком за рахунок передачі їм заборгованості покупців |
| 51 | 36 | Погашення суми боргу покупців за рахунок кредиторської заборгованості по довгострокових векселях |
| 60 | 36 | Погашено заборгованість по короткострокових кредитах банку шляхом передачі їм заборгованості покупців |
| 62 | 36 | Погашено поточну заборгованість по векселях виданих шляхом передачі їм заборгованості покупців |
| 63 | 36 | Взаємозалік дебіторської і кредиторської заборгованості |
| 64 | 36 | Погашено заборгованість за податками за рахунок коштів покупців |
| 65 | 36 | Погашено заборгованість перед фондами соціального страхування за рахунок коштів покупців |
| 68 | 36 | Проведено взаємозалік заборгованостей |
| 70 | 36 | Повернено покупцем товари і зменшено доходи |
| 76 | 36 | В страхових компаніях повернено страхувальнику платежі |
| 84 | 36 | Списання дебіторської заборгованості при розрахунках іноземною валютою в зв'язку із зміною курсу гривні |
| 85 | 36 | Списання дебіторської заборгованості в результаті надзвичайних подій |
| 90 | 36 | Списано на собівартість реалізованої продукції дебіторську заборгованість |
| 93 | 36 | Списано на витрати на збут дебіторську заборгованість за роботи і послуги, виконані продавцем |
| 94 | 36 | Відображено списання дебіторської заборгованості на витрати сумнівних боргів |
| 95 | 36 | Списано на інші фінансові витрати суму дисконту |
| 99 | 36 | Списання дебіторської заборгованості внаслідок надзвичайних подій |

Рахунок 37 «Розрахунки з різними дебіторами»

На рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» ведеться облік розрахунків за поточною дебіторською заборгованістю з різними дебіторами за авансами виданими, нарахованими доходами, за претензіями, за відшкодуванням завданих збитків, за позиками членів кредитних спілок та за іншими операціями.

Рахунок 37 «Розрахунки з різними дебіторами» має такі субрахунки:

371 «Розрахунки за виданими авансами»

372 «Розрахунки з підзвітними особами»

373 «Розрахунки за нарахованими доходами»

374 «Розрахунки за претензіями»

375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»

376 «Розрахунки за позиками членам кредитних спілок»

377 «Розрахунки з іншими дебіторами»

За дебетом рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» відображається виникнення дебіторської заборгованості, за кредитом — її погашення чи списання.

На субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами» ведеться облік авансів, наданих іншим підприємствам.

На субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» ведеться облік розрахунків з підзвітними особами. Сальдо субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. Такі показники відображаються розгорнуто: дебетове сальдо — в складі оборотних активів, кредитове сальдо — в складі зобов'язань балансу підприємства.

На субрахунку 373 «Розрахунки за нарахованими доходами» ведеться облік нарахованих дивідендів, відсотків, роялті тощо, які підлягають отриманню.

На субрахунку 374 «Розрахунки за претензіями» ведеться облік розрахунків за претензіями, які пред'явлені постачальникам, підрядникам, транспортним та іншим організаціям, а також за пред'явленими їм та визнаними штрафами, пенєю, неустойками.

На субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» ведеться облік розрахунків за відшкодуванням підприємству завданих збитків у результаті нестач і втрат від псування цінностей, нестач та розкрадання грошових коштів, якщо винуватця виявлено.

На субрахунку 376 «Розрахунки за позиками членам кредитних спілок» ведеться облік розрахунків за позиками членам кредитних спілок у кредитних спілках.

На субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» ведеться облік розрахунків за іншими операціями, облік яких не відображається на інших субрахунках рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами», зокрема розрахунки за операціями, пов'язаними із здійсненням спільної діяльності (без створення юридичної особи), усі види розрахунків з працівниками (крім розрахунків з оплати праці та з підзвітними особами), інші розрахунки.

Аналітичний облік ведеться за кожним дебітором, за видами заборгованості, термінами її виникнення й погашення.

РАХУНОК 37 «РОЗРАХУНКИ З РІЗНИМИ ДЕБІТОРАМИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» | 10 «Основні засоби» |
| 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» | 11 «Інші необоротні матеріальні активи» |
| 19 «Негативний гудвіл» | 12 «Нематеріальні активи» |
| 20 «Виробничі запаси» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» |
| 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» | 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» |
| 23 «Виробництво» | 19 «Гудвіл при придбанні» |
| 24 «Брак у виробництві» | 20 «Виробничі запаси» |
| 25 «Напівфабрикати» | 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» |
| 26 «Готова продукція» | 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» |
| 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» | 23 «Виробництво» |
| 28 «Товари» | 25 «Напівфабрикати» |
| 30 «Каса» | 26 «Готова продукція» |
| 31 «Рахунки в банках» | 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» |
| 33 «Інші кошти» | 28 «Товари» |
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» | 30 «Каса» |
| 39 «Витрати майбутніх періодів» | 31 «Рахунки в банках» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 33 «Інші кошти» |
| 50 «Довгострокові позики» | 34 «Короткострокові векселі одержані» |
| 60 «Короткострокові позики» | 35 «Поточні фінансові інвестиції» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 39 «Витрати майбутніх періодів» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» |
| 69 «Доходи майбутніх періодів» | 50 «Довгострокові позики» |
| 70 «Доходи від реалізації» | 51 «Довгострокові векселі видані» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 60 «Короткострокові позики» |
| 73 «Інші фінансові доходи» | 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» |
| 74 «Інші доходи» | |
| 75 «Надзвичайні доходи» | |

Закінчення табл.

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---------------------------------|--|
| | 62 «Короткострокові векселі видані» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 65 «Розрахунки за страхуванням» 66 «Розрахунки з оплати праці» 67 «Розрахунки з учасниками» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 80 «Матеріальні витрати» 84 «Інші операційні витрати» 85 «Інші затрати» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 37 із змінами, внесеними згідно з Наказом Міністерства № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 37 | 14 | Переведено довгострокові фінансові інвестиції до складу дебіторської заборгованості у частці інвестора у дивідендах підприємства |
| 37 | 16 | Переведено довгострокові біологічні активи до складу іншої дебіторської заборгованості зі спільної діяльності |
| | | Відображено заборгованість орендаря за перший рік оренди |
| 37 | 18 | Відображено перевидання довгострокової дебіторської заборгованості в поточну |
| 37 | 19 | Виникнення негативного гудвілу в результаті збільшення дебіторської заборгованості |
| 37 | 20 | Пред'явлені претензії особам, з вини яких виникли нестачі сировини |
| 37 | 21 | Пред'явлені претензії особам, з вини яких виникли нестачі і втрати поточних біологічних активів |
| 37 | 22 | Пред'явлені претензії особам, з вини яких виникли втрати МШП |
| 37 | 23 | Пред'явлені претензії особам, з вини яких виникли втрати на виробництві |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 37 | 24 | Пред'явлені претензії особам, з вини яких виникли втрати браку на виробництві |
| 37 | 25 | Пред'явлені претензії особам, з вини яких виникли втрати напівфабрикатів |
| 37 | 26 | Пред'явлені претензії особам, з вини яких виникли втрати готової продукції |
| 37 | 27 | Пред'явлені претензії особам, з вини яких виникли втрати продукції сільськогосподарського виробництва |
| 37 | 28 | Пред'явлені претензії особам, з вини яких виникли втрати товарів |
| 37 | 30 | Видано працівнику грошову позику. Видано з каси готівку підзвіт |
| 37 | 31 | Перераховано з рахунку в банку авансів виданих |
| 37 | 33 | Видано грошові документи підзвітним особам |
| 37 | 36 | Проведено взаємозалік заборгованостей |
| 37 | 37 | Відображено суму претензії за рахунок сум виданих авансів |
| 37 | 39 | Списано витрати майбутніх періодів в рахунок розрахунків зі спільної діяльності |
| 37 | 48 | Відображено збільшення розрахунків підприємства за об'єктами цільового фінансування |
| 37 | 50 | Відображено видача позики працівникам за рахунок довгострокових кредитів банку |
| 37 | 60 | Відображено видача позики працівникам за рахунок короткострокових кредитів банку |
| 37 | 64 | Нараховано податки на дохід за процентним векселем |
| 37 | 68 | Взаємозалік дебіторської і кредиторської заборгованості |
| 37 | 69 | Збільшено дебіторську заборгованість і відображено отримання доходів майбутніх періодів |
| 37 | 70 | Збільшено дебіторську заборгованість за реалізовані роботи і послуги і визнано доходи |
| 37 | 72 | Збільшено розрахунки за нарахованими доходами і визнано доходи від спільної діяльності |
| 37 | 71 | Віднесено нестачу на розрахунки за відшкодуванням завданих збитків і визнано інші операційні доходи |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 37 | 73 | Нарахована в кінці року сума фінансового доходу від першого року оренди |
| 37 | 74 | Відображено реалізацію основних засобів за продажною вартістю і визнано інші доходи |
| 37 | 75 | Відображено отримання доходів від страхових компаній в результаті надзвичайних подій |
| 10 | 37 | Надійшло устаткування від підзвітної особи |
| 11 | 37 | Списано витрати на відрядження працівників, які здійснили доставку і супроводження інвентарної тари |
| 12 | 37 | Списано витрати на відрядження працівників, які здійснювали доставку і супроводження нематеріальних актів |
| 14 | 37 | Здійснення довгострокових фінансових інвестицій в рахунок погашення довгострокової дебіторської заборгованості |
| 15 | 37 | Списано витрати на відрядження працівників, які здійснювали доставку і супроводження основних засобів |
| 16 | 37 | Отримано довгостроковий вексель від дебітора у забезпечення заборгованості |
| 19 | 37 | Зменшення гудвілу за рахунок зменшення дебіторської заборгованості |
| 20 | 37 | Списано витрати на відрядження працівників, які здійснювали доставку виробничих запасів |
| 21 | 37 | Оприбутковано поточні біологічні активи, придбані з підзвітних сум |
| 22 | 37 | Оприбутковано МШП, придбані з підзвітних сум |
| 23 | 37 | Списано витрати на відрядження працівників, зайнятих виробництвом |
| 24 | 37 | Віднесено на брак у виробництві суму претензії, яка не була визнана судовими органами і стягненню не підлягає |
| 25 | 37 | Оприбутковано напівфабрикати, придбані з підзвітних сум |
| 26 | 37 | Списано витрати на відрядження працівників, зайнятих реалізацією готової продукції |
| 27 | 37 | Списано витрати на відрядження працівників, зайнятих придбанням продукції сільськогосподарського виробництва |
| 28 | 37 | Оприбутковано товари, придбані з підзвітних сум |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 30 | 37 | Відображено погашення дебіторської заборгованості готівкою в касу |
| 31 | 37 | Надходження грошових коштів на рахунок в банку в результаті погашення дебіторської заборгованості |
| 33 | 37 | Відображено погашення дебіторської заборгованості іншими грошовими коштами |
| 34 | 37 | Отримано вексель від дебіторів у забезпечення заборгованості |
| 38 | 37 | Списано безнадійну дебіторську заборгованість за рахунок резерву сумнівних боргів |
| 35 | 37 | Отримання поточних фінансових інвестицій за рахунок погашення поточної дебіторської заборгованості |
| 39 | 37 | Проведено передплату періодичних видань з підзвітних сум і віднесено на витрати майбутніх періодів |
| 48 | 37 | Списання дебіторської заборгованості за рахунок коштів цільового фінансування |
| 50 | 37 | Погашення довгострокової позики за рахунок передачі кредитору права вимоги з дебіторів погашення дебіторської заборгованості |
| 51 | 37 | Погашення виданих довгострокових векселів за рахунок дебіторської заборгованості |
| 60 | 37 | Погашення короткострокової позики за рахунок передачі кредитору права вимоги з дебіторів погашення дебіторської заборгованості |
| 61 | 37 | Погашена поточна заборгованість по довгостроковим зобов'язанням за рахунок передачі кредитору права вимоги з дебіторів погашення дебіторської заборгованості |
| 62 | 37 | Погашена сума боргу за короткостроковим векселем за рахунок дебіторської заборгованості |
| 63 | 37 | Погашення кредиторської заборгованості за рахунок раніше отриманого авансу |
| 64 | 37 | Відображено податковий кредит з ПДВ по витратах на відрядження |
| 65 | 37 | Відображається оплата підзвітною особою суми обов'язкових платежів зі страхування |
| 66 | 37 | Утримано з заробітної плати суму раніше виданого кредиту |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 67 | 37 | Зменшення заборгованості перед засновниками в результаті завданого збитку у вигляді нестач і втрат від псування цінностей |
| 68 | 37 | Проведено взаємозалік кредиторської і дебіторської заборгованостей |
| 80 | 37 | Списано на матеріальні витрати сплачена з підзвітних сум вартість виконаних робіт і послуг |
| 84 | 37 | Списано на інші операційні витрати на послуги оплачені з підзвітних сум |
| 85 | 37 | Списання дебіторської заборгованості внаслідок надзвичайних подій |
| 91 | 37 | Списано витрати на відрядження начальника цеху |
| 92 | 37 | Списано витрати на відрядження адмінперсоналу |
| 93 | 37 | Списано витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом продукції |
| 94 | 37 | Списано витрати на відрядження працівників, які займалися дослідженням і розробкою |
| 94 | 37 | Списано безнадійну заборгованість на витрати по сумнівних і безнадійних боргах |
| 99 | 37 | Списано дебіторську заборгованість на надзвичайні витрати |

Рахунок 38 «Резерв сумнівних боргів»

На рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів» ведеться облік резервів за сумнівною дебіторською заборгованістю, щодо якої є ризик неповернення.

Основні вимоги до визнання та оцінки резерву сумнівних боргів викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість».

За кредитом рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів» відображається створення резерву сумнівних боргів у кореспонденції з рахунками обліку витрат, за дебетом — списання сумнівної заборгованості в кореспонденції з рахунками обліку дебіторської заборгованості або зменшення нарахованих резервів у кореспонденції з рахунком обліку доходів.

РАХУНОК 38 «РЕЗЕРВ СУМНІВНИХ БОРГІВ» КОРЕСПОНДУС

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 71 «Інший операційний дохід» | 84 «Інші операційні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» |

(Рахунок 38 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|---|
| 38 | 36 | Списано безнадійну дебіторську заборгованість за рахунок резерву сумнівних боргів |
| 38 | 71 | Відкореговано суму нарахованого резерву сумнівних боргів і визнано інші операційні доходи |
| 84 | 38 | Нараховано резерв сумнівних боргів за рахунок інших операційних витрат |
| 94 | 38 | Нараховано резерв сумнівних боргів за рахунок інших операційних витрат |

Рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів»

Рахунок 39 «Витрати майбутніх періодів» призначено для узагальнення інформації щодо здійснених витрат у звітному періоді, які підлягають віднесенню на витрати в майбутніх звітних періодах.

До витрат, облік яких ведеться на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів», відносяться витрати, пов'язані з підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості; з освоєнням нових виробництв та агрегатів; сплачені авансом орендні платежі; оплата страхового поліса; оплата торгового патенту; передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання тощо.

За дебетом рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів» відображається накопичення витрат майбутніх періодів, за кредитом — їх списання (розподіл) та включення до складу витрат звітного періоду.

Аналітичний облік витрат майбутніх періодів ведеться за їх видами.

РАХУНОК 39 «ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 13 «Знос необоротних активів» 20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 65 «Розрахунки за страхуванням» 66 «Розрахунки з оплати праці» 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 15 «Капітальні інвестиції» 23 «Виробництво» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 84 «Інші операційні витрати» 85 «Інші затрати» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 39 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1176 від 11.12.2006)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|---|
| 39 | 11 | Списано залишкову вартість інших необоротних матеріальних активів, які використовуються у роботах пов'язаних з освоєнням нових виробництв |
| 39 | 13 | Нарахована амортизація по основних засобах, які використовуються у роботах пов'язаних з освоєнням нових виробництв |
| 39 | 20 | Списано вартість виробничих запасів на витрати майбутніх періодів |
| 39 | 22 | Списано вартість малоцінних та швидкозношувальних предметів на витрати майбутніх періодів |
| 39 | 30 | Оплачено витрати майбутніх періодів готівкою з каси (передплата газет і журналів) |
| 39 | 31 | Перерахована плата за патент або здійснено з поточного рахунку передоплату за періодичні видання |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|---|
| 39 | 37 | Списана на витрати майбутніх періодів присуджена, але непогашена нестача товарів із — за відсутності коштів |
| 39 | 47 | Відображено затрати по забезпеченню майбутніх витрат і платежів |
| 39 | 63 | Відображено заборгованість по розрахункам із постачальниками, що належать до витрат майбутніх періодів |
| 39 | 64 | Відображено затрати по розрахунках з бюджетом за податками платежами, що відносяться до витрат майбутніх періодів |
| 39 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати, що належить до витрат майбутніх періодів |
| 39 | 66 | Нараховано заробітну плату за роботи, що належать до витрат майбутніх періодів |
| 39 | 68 | Сплачені авансом орендні платежі, що належать до витрат майбутніх періодів |
| 15 | 39 | Відображено затрати на проектні та будівельні роботи, що належать до витрат майбутніх періодів |
| 23 | 39 | Списано частину витрат майбутніх періодів на витрати виробництва |
| 37 | 39 | Надійшли кошти від інших дебіторів у погашення витрат майбутніх періодів |
| 84 | 39 | Віднесено частину витрат майбутніх періодів до інших виробничих витрат |
| 85 | 39 | Віднесено частину витрат майбутніх періодів до інших витрат |
| 91 | 39 | Списано частину витрат майбутніх періодів на загально-виробничі витрати |
| 92 | 39 | Списано частину витрат майбутніх періодів на адміністративні витрати |
| 93 | 39 | Списано частину витрат майбутніх періодів до витрат на збут (оренда торговельного приміщення) |
| 94 | 39 | Віднесено частину витрат майбутніх періодів до інших витрат операційної діяльності |
| 99 | 39 | Віднесено частину витрат майбутніх періодів внаслідок надзвичайних подій |

Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про стан і рух коштів різновидностей власного капіталу — статутного, пайового, додаткового, резервного, вилученого, неоплаченого, а також нерозподілених прибутків (непокритих збитків), цільових надходжень, забезпечень майбутніх витрат і платежів, страхових резервів.

Порядок узагальнення інформації про стан і рух коштів окремих складових власного капіталу підприємствами державного та комунального секторів економіки визначається Положенням про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки та господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213. (Клас 4 доповнено абзацом згідно з Наказом Міністерства фінансів № 1213 від 19.12.2006)

Рахунок 40 «Статутний капітал»

Рахунок 40 «Статутний капітал» призначено для обліку та узагальнення інформації про стан та рух статутного капіталу підприємства.

За кредитом рахунку 40 «Статутний капітал» відображається збільшення статутного капіталу, за дебетом — його зменшення (вилучення). Сальдо на цьому рахунку повинно відповідати розміру статутного капіталу, який зафіксовано в установчих документах підприємства.

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

РАХУНОК 40 «СТАТУТНИЙ КАПІТАЛ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 41 «Пайовий капітал» 45 «Вилучений капітал» 46 «Неоплачений капітал» 67 «Розрахунки з учасниками» | 41 «Пайовий капітал» 42 «Додатковий капітал» 43 «Резервний капітал» 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» 46 «Неоплачений капітал» 67 «Розрахунки з учасниками» |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 40 | 41 | Перетворено підприємство зі статутним капіталом на підприємство з пайовим капіталом |
| 40 | 45 | Зменшено статутний капітал на номінальну вартість анульованих акцій |
| 40 | 46 | Одночасно зі зменшенням статутного капіталу анульовано заборгованість акціонерів за внесками до статутного капіталу |
| 40 | 67 | Відображено зменшення статутного капіталу у зв'язку з виходом учасників зі складу засновників |
| 42 | 40 | Зараховано суму додаткового капіталу на збільшення статутного капіталу |
| 43 | 40 | Використано резервний капітал на поповнення статутного капіталу |
| 44 | 40 | Відображено збільшення статутного капіталу за рахунок перерозподілу прибутку |
| 46 | 40 | Відображено статутний капітал згідно з засновницькими документами |
| 67 | 40 | Відображено збільшення статутного капіталу за рахунок нарахованих дивідендів |

Рахунок 41 «Пайовий капітал»

Рахунок 41 «Пайовий капітал» призначено для обліку й узагальнення інформації про суми пайових внесків членів споживчого товариства, колективного сільськогосподарського підприємства, житлово-будівельного кооперативу, кредитної спілки та інших підприємств, що передбачені установчими документами.

Пайовий капітал — це сукупність коштів фізичних і юридичних осіб, добровільно розмічених у товаристві для здійснення його господарсько-фінансової діяльності.

Колективні сільськогосподарські підприємства (КСП) на рахунку 41 «Пайовий капітал» обліковують частину вартості майна, яка була розпайована між його членами, частину вартості майна, яка не була розпайована між його членами, а також зростання (зменшення) вартості майна протягом діяльності підприємства.

Аналітичний облік за рахунком 41 «Пайовий капітал» ведеться за видами капіталу.

РАХУНОК 41 «ПАЙОВИЙ КАПІТАЛ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 40 «Статутний капітал» 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» 67 «Розрахунки з учасниками» | 10 «Основні засоби» 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 12 «Нематеріальні активи» 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 15 «Капітальні інвестиції» 20 «Виробничі запаси» 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 28 «Товари» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 35 «Поточні фінансові інвестиції» 40 «Статутний капітал» 42 «Додатковий капітал» 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» 50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 66 «Розрахунки з оплати праці» 67 «Розрахунки з учасниками» 68 «Розрахунки за іншими операціями» |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 41 | 30 | Видано пай члену кооперативу грошима з каси підприємства |
| 41 | 31 | Повернено пай члену кооперативу грошима з поточного рахунка |
| 41 | 44 | Списано непокриті збитки за рахунок пайового капіталу |
| 41 | 67 | Виділено пай натурою члену кооперативу в частині пайового капіталу |
| 10 | 41 | Відображено внески до пайового капіталу основними засобами |
| 11 | 41 | Відображено внески до пайового капіталу іншими необоротними матеріальними активами |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 12 | 41 | Відображено внески до пайового капіталу нематеріальними активами |
| 14 | 41 | Відображено внески до пайового капіталу довгостроковими фінансовими інвестиціями |
| 15 | 41 | Відображено внески до пайового капіталу капітальними інвестиціями |
| 20 | 41 | Відображено внески до пайового капіталу виробничими запасами |
| 21 | 41 | Відображено внески до пайового капіталу поточними біологічними активами |
| 22 | 41 | Відображено внески до пайового капіталу малоцінними та швидкозношуваними предметами |
| 28 | 41 | Відображено внески до пайового капіталу товарами |
| 30 | 41 | Відображено внески до пайового капіталу грошовими коштами в касу підприємства |
| 31 | 41 | Відображено внески до пайового капіталу грошовими коштами на поточний рахунок |
| 35 | 41 | Відображено внески до пайового капіталу поточними фінансовими інвестиціями |
| 40 | 41 | Перетворено підприємство зі статутним капіталом на підприємство з пайовим капіталом |
| 42 | 41 | Зараховано суму індексації балансової вартості основних засобів до пайового капіталу |
| 44 | 41 | Відображено використання прибутку на поповнення пайового капіталу |
| 50 | 41 | Відображено використання довгострокових позик на поповнення пайового капіталу |
| 60 | 41 | Відображено використання короткострокових позик на поповнення пайового капіталу |
| 63 | 41 | Спрямовано на збільшення паїв погашену кредиторську заборгованість за розрахунками з постачальниками та підрядниками |
| 66 | 41 | Збільшено пайові внески за рахунок відрахувань із заробітної плати |
| 67 | 41 | Відображено реінвестування дивідендів |
| 68 | 41 | Спрямовано на збільшення паїв погашену кредиторську заборгованість з розрахунків за іншими операціями |

Рахунок 42 «Додатковий капітал»

Рахунок 42 «Додатковий капітал» призначено для узагальнення інформації про суми, на які вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, а також про суми дооцінки необоротних активів і фінансових інструментів та вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших осіб, та інші види додаткового капіталу.

За кредитом рахунку 42 «Додатковий капітал» відображається збільшення додаткового капіталу, за дебетом — його зменшення.

Рахунок 42 «Додатковий капітал» має такі субрахунки:

421 «Емісійний дохід»

422 «Інший вкладений капітал»

423 «Дооцінка активів»

424 «Безоплатно одержані необоротні активи»

425 «Інший додатковий капітал»

На субрахунку 421 «Емісійний дохід» відображається прибуток (збиток) від продажу, випуску або анулювання інструментів власного капіталу. Сума перевищення збитку від зазначених операцій над залишком емісійного доходу відображається за дебетом рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

На субрахунку 422 «Інший вкладений капітал» обліковують інший вкладений засновниками підприємств (крім акціонерних товариств) капітал, що перевищує статутний капітал, інші внески тощо без рішень про зміни розміру статутного капіталу.

На субрахунку 423 «Дооцінка активів» відображається сума дооцінки (уцінки) необоротних активів і фінансових інструментів, яку здійснюють у випадках, передбачених законодавством та положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Залишок додаткового капіталу на цьому субрахунку зменшується у разі уцінки та вибуття чи амортизації зазначених активів, зменшення їх корисності.

На субрахунку 424 «Безоплатно одержані необоротні активи» відображається вартість необоротних активів, безоплатно одержаних підприємством від інших осіб. Залишок додаткового капіталу на цьому субрахунку зменшується на суму визнаного доходу протягом строку корисного використання безоплатно одержаних об'єктів необоротних активів (окрім землі) і при вибутті таких активів і землі.

На субрахунку 425 «Інший додатковий капітал» обліковують інші види додаткового капіталу, які не можуть бути включені до наведених вище субрахунків.

РАХУНОК 42 «ДОДАТКОВИЙ КАПІТАЛ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 10 «Основні засоби» | 10 «Основні засоби» |
| 11 «Інші необоротні матеріальні активи» | 11 «Інші необоротні матеріальні активи» |
| 12 «Нематеріальні активи» | 12 «Нематеріальні активи» |
| 13 «Знос необоротних активів» | 13 «Знос необоротних активів» |
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» |
| 15 «Капітальні інвестиції» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 20 «Виробничі запаси» | 20 «Виробничі запаси» |
| 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» | 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» |
| 28 «Товари» | 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» |
| 35 «Поточні фінансові інвестиції» | 25 «Напівфабрикати» |
| 40 «Статутний капітал» | 26 «Готова продукція» |
| 41 «Пайовий капітал» | 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» |
| 43 «Резервний капітал» | 28 «Товари» |
| 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» | 30 «Каса» |
| 45 «Вилучений капітал» | 31 «Рахунки в банках» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 35 «Поточні фінансові інвестиції» |
| 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» | 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 46 «Неоплачений капітал» |
| 74 «Інші доходи» | 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» |

(Рахунок 42 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004, від 05.03.2008 р. № 353)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 42 | 10 | Відображено уцінку основних засобів, раніше до оцінених на суму такої дооцінки і зменшено додатковий капітал |
| 42 | 11 | Відображено уцінку інших необоротних матеріальних активів, раніше дооцінених, на суму такої дооцінки |
| 42 | 12 | Відображено уцінку нематеріальних активів, раніше дооцінених, на суму такої дооцінки |
| 42 | 13 | Відображено дооцінку зносу (накопиченої амортизації) при здійсненні дооцінки необоротних активів |
| 42 | 14 | Відображено суму уцінки фінансових інвестицій, раніше дооцінених |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 42 | 15 | Відображено суму уцінки капітальних інвестицій, раніше дооцінених |
| 42 | 20 | Відображено суму уцінки виробничих запасів, раніше дооцінених |
| 42 | 22 | Відображено суму уцінки малоцінних та швидкозношуваних предметів, раніше дооцінених |
| 42 | 28 | Відображено суму уцінки товарів, раніше дооцінених |
| 42 | 35 | Відображено суму уцінки еквівалентів грошових коштів, раніше дооцінених |
| 42 | 40 | Зараховано суму індексації балансової вартості основних засобів до статутного капіталу |
| 42 | 41 | Зараховано суму індексації балансової вартості основних засобів до пайового капіталу |
| 42 | 43 | Збільшено додатковий капітал за рахунок резервного капіталу |
| 42 | 44 | Списано непокриті збитки за рахунок додаткового капіталу |
| 42 | 45 | Відображено різницю між викупною та продажною вартістю акцій у разі їх повторного продажу за ціною, нижчою за викупну |
| 42 | 46 | Погашено заборгованість за внесками до статутного капіталу за рахунок додаткового капіталу |
| 42 | 54 | Відображено зменшення додаткового капіталу на суму відстрочених податкових зобов'язань |
| 42 | 64 | Відображено зменшення додаткового капіталу на суму розрахунків за податками й платежами |
| 42 | 74 | Відображено зменшення додаткового капіталу на суму нарахованої амортизації безоплатно отриманих необоротних активів |
| 10 | 42 | Збільшено додатковий капітал у разі безоплатного отримання основних засобів |
| 11 | 42 | Збільшено додатковий капітал у разі безоплатного отримання інших необоротних матеріальних активів |
| 12 | 42 | Збільшено додатковий капітал у разі безоплатного отримання нематеріальних активів |
| 13 | 42 | Відображено дооцінку накопиченої амортизації основних засобів у разі дооцінки необоротних активів |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 14 | 42 | Відображено дооцінку довгострокових фінансових інвестицій |
| 15 | 42 | Проведено дооцінку капітальних інвестицій |
| 20 | 42 | Збільшено додатковий капітал у разі отримання виробничих запасів у рахунок внесків, які не змінюють розмір статутного капіталу |
| 21 | 42 | Надійшли від засновників поточні біологічні активи в рахунок збільшення додаткового капіталу |
| 22 | 42 | Надійшли від засновників малоцінні та швидкозношувані предмети в рахунок збільшення додаткового капіталу |
| 25 | 42 | Надійшли від засновників напівфабрикати в рахунок збільшення додаткового капіталу |
| 26 | 42 | Надійшла від засновників готова продукція в рахунок збільшення додаткового капіталу |
| 27 | 42 | Надійшла від засновників продукція сільськогосподарського виробництва в рахунок збільшення додаткового капіталу |
| 28 | 42 | Надійшли від засновників товари в рахунок збільшення додаткового капіталу |
| 30 | 42 | Зараховано в касу підприємства кошти від засновників підприємства, що перевищують статутний капітал без зміни його розміру |
| 31 | 42 | Зараховано на поточний рахунок кошти від засновників підприємства, що перевищують статутний капітал без зміни його розміру |
| 35 | 42 | Відображено дооцінку поточних фінансових інвестицій |
| 44 | 42 | Збільшено додатковий капітал за рахунок нерозподіленого прибутку |
| 46 | 42 | Відображено суму емісійного доходу при розміщенні акцій |
| 48 | 42 | Використано кошти цільового фінансування на збільшення додаткового капіталу |

Рахунок 43 «Резервний капітал»

Рахунок 43 «Резервний капітал» призначено для узагальнення інформації про стан та рух резервного капіталу підприємства, створеного відповідно до чинного законодавства та установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку.

За кредитом рахунку 43 «Резервний капітал» відображається створення резервів, за дебетом — їх використання. Сальдо цього рахунку відображає залишок резервного капіталу на кінець звітнього періоду.

Аналітичний облік резервного капіталу ведеться за його видами та напрямками використання.

РАХУНОК 43 «РЕЗЕРВНИЙ КАПІТАЛ» КОРЕСПОНДУЄ

| | |
|--|---|
| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
| 40 «Статутний капітал» 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» | 42 «Додатковий капітал» 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 43 | 40 | Використано резервний капітал на збільшення статутного капіталу |
| 43 | 44 | Відображене використання резервного капіталу для покриття збитків підприємства за звітний період |
| 42 | 43 | Відображено збільшення резервного капіталу за рахунок зменшення додаткового капіталу |
| 44 | 43 | Відображено формування резервного капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку |

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»

На рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ведеться облік нерозподілених прибутків чи непокритих збитків поточного та минулих років, а також використаного в поточному році прибутку.

За кредитом рахунку відображається збільшення прибутку від усіх видів діяльності, за дебетом — збитки та використання прибутку.

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» має такі субрахунки:

441 «Прибуток нерозподілений»

442 «Непокриті збитки»

443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»

На субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» відображаються наявність та рух нерозподіленого прибутку.

На субрахунку 442 «Непокриті збитки» відображаються непокриті збитки. Їх списання здійснюються за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового чи додаткового капіталу тощо.

На субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» відображаються розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування в резервний капітал та інше використання прибутку в поточному періоді. Сальдо на цьому субрахунку у кінці року закривається у кореспонденції із субрахунками 441 та/або 442 з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків.

Виправлення помилок за минулий рік, що виявлені в поточному році, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» відображається кореспонденцією рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» з рахунками бухгалтерського обліку відповідних об'єктів класів 1-6.

**РАХУНОК 44 «НЕРОЗПОДІЛЕНІ ПРИБУТКИ
(НЕПОКРИТІ ЗБИТКИ)» КОРЕСПОНДУЄ**

| За дебетом з кредитом рахунків: | за кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 40 «Статутний капітал» 41 «Пайовий капітал» 42 «Додатковий капітал» 43 «Резервний капітал» 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» 45 «Вилучений капітал» 67 «Розрахунки з учасниками» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 79 «Фінансові результати» | 41 «Пайовий капітал» 42 «Додатковий капітал» 43 «Резервний капітал» 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» 45 «Вилучений капітал» 79 «Фінансові результати» |

(Рахунок 44 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|---|
| 44 | 40 | Збільшено статутний капітал за рахунок реінвестування прибутку |
| 44 | 41 | Відображено використання прибутку на поповнення пайового капіталу |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 44 | 42 | Відображено використання прибутку на збільшення додаткового капіталу |
| 44 | 43 | Відображене формування резервного капіталу за рахунок нерозподіленого прибутку |
| 44 | 44 | Відображене використання прибутку на покриття збитків |
| 44 | 67 | Відображено використання прибутку на нарахування дивідендів |
| 44 | 68 | Відображено використання прибутку у розрахунках з дочірніми підприємствами |
| 44 | 79 | Відображено збитки, які одержані від операційної діяльності |
| 41 | 44 | Відображене списання непокритих збитків за рахунок пайового капіталу |
| 42 | 44 | Списано непокриті збитки за рахунок додаткового капіталу |
| 43 | 44 | Відображене використання резервного капіталу для покриття збитків підприємства за звітний період |
| 79 | 44 | Відображено прибуток, який одержаний від операційної діяльності |

Рахунок 45 «Вилучений капітал»

На рахунку 45 «Вилучений капітал» ведеться облік вилученого капіталу, у разі викупу власних акцій (часток) у акціонерів з метою їх перепродажу, анулювання (зменшення статутного капіталу) тощо.

За дебетом рахунку 45 «Вилучений капітал» відображається фактична собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених господарським товариством у його учасників, за кредитом — вартість анульованих або перепроданих акцій (часток).

Рахунок 45 «Вилучений капітал» має такі субрахунки:

451 «Вилучені акції»

452 «Вилучені вклади й паї»

453 «Інший вилучений капітал»

Аналітичний облік вилученого капіталу ведеться за видами акцій (вкладів, паїв).

РАХУНОК 45 «ВИЛУЧЕНИЙ КАПІТАЛ» КОРЕСПОНДУС

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 34 «Короткострокові векселі одержані» 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» 50 «Довгострокові позики» 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» 60 «Короткострокові позики» 62 «Короткострокові векселі видані» | 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 40 «Статутний капітал» 42 «Додатковий капітал» 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» 46 «Неоплачений капітал» |

(Рахунок 45 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 45 | 30 | Використано грошові кошти з каси підприємства для викупу власних акцій у акціонерів для їх перепродажу |
| 45 | 31 | Використано грошові кошти з рахунку в банку для викупу власних акцій у акціонерів для їх перепродажу |
| 45 | 34 | Відображено одержані від покупців короткострокові векселі в оплату за відвантажену продукцію, товари, послуги для викупу власних акцій у акціонерів |
| 45 | 44 | Викуплено акції власної емісії і списано різницю між номінальною і викупною вартістю на збільшення прибутку |
| 45 | 50 | Відображено викуп акцій власної емісії, за рахунок довгострокової позики |
| 30 | 45 | До каси надійшли кошти від реалізації викуплених акцій |
| 31 | 45 | На рахунок в банку надійшли кошти від реалізації викуплених акцій |
| 40 | 45 | Зменшення статутного капіталу через вилучення капіталу |
| 42 | 45 | Відображена різниця між купівельною та продажною вартостями від продажу акцій |
| 46 | 45 | Збільшення заборгованості засновників за внесками до статутного капіталу на суму анульованих акцій |

Рахунок 46 «Неоплачений капітал»

Рахунок 46 «Неоплачений капітал» призначено для узагальнення інформації про зміни у складі неоплаченого капіталу підприємства.

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

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

РАХУНОК 46 «НЕОПЛАЧЕНИЙ КАПИТАЛ» КОРЕСПОНДУС

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---------------------------------|---|
| 30 «Каса» | 10 «Основні засоби» |
| 31 «Рахунки в банках» | 11 «Інші необоротні матеріальні активи» |
| 40 «Статутний капітал» | 12 «Нематеріальні активи» |
| 42 «Додатковий капітал» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» |
| 45 «Вилучений капітал» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 74 «Інші доходи» | 20 «Виробничі запаси» |
| | 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» |
| | 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» |
| | 28 «Товари» |
| | 30 «Каса» |
| | 31 «Рахунки в банках» |
| | 35 «Поточні фінансові інвестиції» |
| | 40 «Статутний капітал» |
| | 42 «Додатковий капітал» |
| | 50 «Довгострокові позики» |
| | 51 «Довгострокові векселі видані» |
| | 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» |
| | 60 «Короткострокові позики» |
| | 62 «Короткострокові векселі видані» |
| | 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» |
| | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| | 66 «Розрахунки з оплати праці» |
| | 67 «Розрахунки з учасниками» |
| | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| | 97 «Інші витрати» |

(Рахунок 46 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 591 від 24.09.2004, № 717 від 20.10.2005)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 46 | 30 | Повернено з каси засновнику суму раніше сплачених внесків |
| 46 | 31 | Повернено з банку засновнику суму раніше сплачених внесків |
| 46 | 40 | Відображено розмір статутного капіталу за засновницькими документами |
| 46 | 42 | Відображено емісійний дохід від продажу акцій |
| 46 | 45 | Відображено збільшення заборгованості засновників за внесками до статутного капіталу на суму анульованих акцій |
| 46 | 74 | Відображено збільшення заборгованості засновників за внесками до статутного капіталу на суму отриманого доходу |
| 10 | 46 | Одержані основні засоби в рахунок внеску засновників до статутного капіталу |
| 11 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу іншими необоротними активами |
| 12 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу нематеріальними активами |
| 14 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу довгостроковими фінансовими інвестиціями |
| 15 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу капітальними інвестиціями |
| 20 | 46 | Погашено заборгованість по внесках виробничими запасами |
| 21 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу поточними біологічними активами |
| 22 | 46 | Погашено заборгованість по внесках малоцінними та швидкозношуваними предметами при формуванні статутного капіталу |
| 28 | 46 | Погашено заборгованість і оприбутковано товари від засновників, як внесок до статутного капіталу |
| 30 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу грошовими коштами в касу підприємства |
| 31 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу грошовими коштами на рахунок в банку |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|--|
| 35 | 46 | Погашено заборгованість по внесках одержаними фінансовими інвестиціями в обмін на акції підприємства |
| 40 | 46 | Зменшено розмір статутного капіталу, зафіксованого у засновницьких документах, на суму неоплаченого капіталу |
| 42 | 46 | Зменшення додаткового капіталу і зменшення заборгованості засновників з внесків до статутного капіталу |
| 50 | 46 | Погашено заборгованість перед банком за кредит шляхом передачі йому акцій підприємства |
| 51 | 46 | Погашено заборгованість по внесках Надходження виручки за такі цінності повинні відображати в обліку як реалізацію цінностей за касовим способом |
| 52 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу шляхом обміну облігацій акціонерного товариства на акції |
| 60 | 46 | Погашено заборгованість перед банком за кредит шляхом передачі йому акцій підприємства |
| 62 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу шляхом передачі векселя |
| 63 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу шляхом передачі постачальнику акції підприємства |
| 64 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу шляхом передачі акцій |
| 65 | 46 | Погашено заборгованість перед фондом соцстрахування за рахунок коштів неоплаченого капіталу |
| 66 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу шляхом утримання із заробітної плати суми, які відносяться до неоплаченого капіталу підприємства |
| 67 | 46 | Реінвестування прибутку засновників за рахунок нарахованих дивідендів |
| 68 | 46 | Погашено заборгованість по внесках до статутного капіталу за рахунок отриманих авансів |
| 97 | 46 | Відображено перерахунок заборгованості до статутного капіталу і віднесено на дату погашення заборгованості до складу витрат |

Рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»

На рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» ведеться узагальнення інформації про рух коштів, які за рішенням підприємства резервуються для забезпечення майбутніх витрат і платежів і включення їх до витрат поточного періоду (за винятком суми забезпечення, що включається до первісної вартості основних засобів).

За кредитом рахунку відображається нарахування забезпечень, за дебетом — їх використання.

Рахунок 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» має такі субрахунки:

471 «Забезпечення виплат відпусток»

472 «Додаткове пенсійне забезпечення»

473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань»

474 «Забезпечення інших витрат і платежів»

475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат)»

476 «Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї»

477 «Забезпечення матеріального заохочення»

478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок»

На субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток» ведеться облік руху та залишків коштів на оплату чергових відпусток працівникам. Сума забезпечення визначається щомісячно як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотку, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці. На цьому субрахунку також узагальнюється інформація про забезпечення обов'язкових відрахувань (зборів) від забезпечення виплат відпусток на збори на обов'язкове державне пенсійне страхування, на обов'язкове соціальне страхування, на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття тощо.

На субрахунку 472 «Додаткове пенсійне забезпечення» ведеться облік коштів для реалізації програми пенсійного забезпечення.

На субрахунку 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань» ведеться облік руху та залишків коштів, зарезервованих для забезпечення майбутніх витрат на проведення гарантійних ремонтів проданої продукції, на проведення ремонту предметів прокату тощо.

На субрахунку 474 «Забезпечення інших витрат і платежів» ведеться облік забезпечення інших наступних витрат, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».

На субрахунку 475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат)» підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, узагальнюють інформацію про призовий фонд — суму, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення, зменшену на розмір джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї.

На субрахунку 476 «Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї» підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, узагальнюють інформацію про резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї.

За кредитом субрахунків 475 «Забезпечення призового фонду (резерв виплат)» і 476 «Резерв на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї» і дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» відображається відповідно створення (формування) призового фонду й резерву, що покриває суму джек-поту, не забезпечену сплатою участі у лотереї, за дебетом — виплата (видача) виграшів гравцям.

На субрахунку 477 «Забезпечення матеріального заохочення» ведеться облік забезпечення на матеріальне заохочення працівників, зокрема на виплату працівникам винагороди, допомоги, премії тощо.

За кредитом субрахунку 478 «Забезпечення відновлення земельних ділянок» ведеться облік створення за обґрунтованим розрахунком забезпечення на демонтаж, переміщення об'єкта основних засобів та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання (зокрема на передбачену законодавством рекультивацию порушених земель), за дебетом субрахунку відображається використання створеного забезпечення на здійснювані роботи з демонтажу, переміщення об'єкта основних засобів, рекультивации порушених земель.

Аналітичний облік забезпечень майбутніх витрат і платежів ведеться за їх видами, напрямками формування й використання.

РАХУНОК 47 «ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ МАЙБУТНІХ ВИТРАТ І ПЛАТЕЖІВ» КОРЕСПОНДУС

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---------------------------------|--------------------------------------|
| 20 «Виробничі запаси» | 10 «Основні засоби» |
| 23 «Виробництво» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 24 «Брак у виробництві» | 23 «Виробництво» |
| 25 «Напівфабрикати» | 39 «Витрати майбутніх періодів» |
| 30 «Каса» | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |

| | |
|--|---|
| 31 «Рахунки в банках» 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядниками» 65 «Розрахунки за страхуванням» 66 «Розрахунки з оплати праці» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 71 «Інший операційний дохід» | 81 «Витрати на оплату праці» 82 «Відрахування на соціальні заходи» 84 «Інші операційні витрати» 90 «Собівартість реалізації» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
|--|---|

(Рахунок 47 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 24.09.2004 р. № 591, від 05.03.2008 р. № 353)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 47 | 20 | Списано виробничі запаси на проведення гарантійного ремонту |
| 47 | 23 | Списано витрати виробництва пов'язані з гарантійним ремонтом готової продукції |
| 47 | 24 | Списано втрати від браку за рахунок гарантійного резерву |
| 47 | 25 | Відображено списання напівфабрикатів власного виробництва на проведення гарантійного ремонту |
| 47 | 30 | Виплачені кошти на ремонт за рахунок коштів гарантійного резерву |
| 47 | 31 | Проведено перерахування коштів на оплату витрат гарантійного ремонту за рахунок раніше створеного резерву |
| 47 | 63 | Відображено вартість послуг, наданих підприємству підрядниками, у зв'язку з виконанням таким підприємством власних гарантійних зобов'язань |
| 47 | 65 | Проведено відрахування до фондів соціального страхування від суми відпускних, нарахованих в забезпечення виплат |
| 47 | 66 | Відображено нарахування працівникам відпускних за рахунок фонду забезпечення виплат відпусток |
| 47 | 68 | Відображення використання забезпечення майбутніх витрат та платежів для списання кредиторської заборгованості |
| 47 | 71 | Списана зайво нарахована сума резерву на збільшення інших операційних доходів |
| 10 | 47 | Об'єкт основних засобів внесений у забезпечення майбутніх витрат і платежів |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 15 | 47 | Створено резерв на оплату відпусток за рахунок капітальних інвестицій |
| 23 | 47 | Віднесено на витрати нарахування на заробітну плату працівників основного виробництва до фонду забезпечення виплат відпусток |
| 39 | 47 | Формування резерву оплати відпусток працівникам, які освоюють нове виробництво |
| 68 | 47 | Формування забезпечень майбутніх витрат і платежів за рахунок розрахунків за іншими операціями |
| 81 | 47 | Зарезервовано суми відпусток: на суму видатків на оплату щорічних відпусток |
| 82 | 47 | Зарезервовано суми відпускних: на суму відрахувань на соціальні заходи, нарахованих виходячи з величини нарахованого забезпечення на виплату відпусток |
| 84 | 47 | Сформований резерв на виконання гарантійних зобов'язань |
| 90 | 47 | Відображається відповідно створення (формування) призового фонду й резерву, що покриває суму джек-поту |
| 91 | 47 | Проведено нарахування на заробітну плату до фонду забезпечення виплат відпусток керівникам цехів |
| 92 | 47 | Створено резерв на оплату відпусток адміністрації |
| 93 | 47 | Проведено нарахування на заробітну плату працівників збуту до фонду забезпечення виплат відпусток |
| 94 | 47 | Створено резерв майбутніх витрат на виплату додаткових пенсій працівникам |

Рахунок 48 «Цільове фінансування і цільові надходження»

На рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» ведеться облік та узагальнення інформації про наявність та рух коштів фінансування заходів цільового призначення (в тому числі отримана гуманітарна допомога).

Кошти цільового фінансування і цільових надходжень можуть надходити як субсидії, асигнування з бюджету та позабюджетних фондів, цільові внески фізичних та юридичних осіб тощо.

За кредитом рахунку 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» відображаються кошти цільового призначення, для

фінансування певних заходів, за дебетом — використані суми за певними напрямками, визнання їх доходом, а також повернення невикористаних сум.

Аналітичний облік коштів цільового фінансування і цільових надходжень та їх витрачання провадиться за їх призначенням та джерелами надходжень.

**РАХУНОК 48 «ЦІЛЬОВЕ ФІНАНСУВАННЯ
І ЦІЛЬОВІ НАДХОДЖЕННЯ» КОРЕСПОНДУЄ**

| за дебетом з кредитом рахунків: | за кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 15 «Капітальні інвестиції» | 10 «Основні засоби» |
| 30 «Каса» | 11 «Інші необоротні матеріальні активи» |
| 31 «Рахунки в банках» | 12 »Нематеріальні активи» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 42 «Додатковий капітал» | 16 «Довгострокові біологічні активи» |
| 50 «Довгострокові позики» | 20 «Виробничі запаси» |
| 60 «Короткострокові позики» | 21 »Поточні біологічні активи» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмет |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» |
| 66 «Розрахунки з оплати праці» | 30 «Каса» |
| 69 «Доходи майбутніх періодів» | 31 «Рахунки в банках» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» |
| 74 «Інші доходи» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| | 50 «Довгострокові позики» |
| | 60 «Короткострокові позики» |
| | 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» |
| | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |

(рахунок 48 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 09.12.2002 р. № 1012, від 11.12.2006 р. № 1176)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|---|
| 48 | 15 | Списано витрати по капітальному будівництву за рахунок цільового фінансування |
| 48 | 30 | Використано фонд цільового призначення |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 48 | 31 | Використано суми цільового призначення |
| 48 | 36 | Передача одержувачу гуманітарної допомоги у вигляді грошових коштів |
| 48 | 37 | Передача одержувачу гуманітарної допомоги у вигляді грошових коштів |
| 48 | 42 | За рахунок цільового надходження збільшено додатковий капітал |
| 48 | 50 | |
| 48 | 60 | Погашення заборгованості, що виникла з неціновим використанням коштів цільового призначення, за рахунок короткострокових кредитів банку |
| 48 | 64 | Нараховано суми обов'язкових платежів, які погашені за рахунок цільового фінансування |
| 48 | 66 | Нараховано заробітну плату за рахунок коштів цільового фінансування |
| 48 | 69 | Цільове фінансування зараховано до доходів майбутніх періодів |
| 48 | 71 | Визначено іншим операційним доходом суму цільового фінансування, що належить до звітного періоду |
| 48 | 74 | Гуманітарна допомога, отримана у вигляді виконання робіт, надання послуг |
| 10 | 48 | Отримано гуманітарну допомогу у вигляді необоротних активів |
| 11 | 48 | Отримано гуманітарну допомогу у вигляді необоротних активів |
| 12 | 48 | Передано підприємству нематеріальний актив по програмі цільового фінансування |
| 15 | 48 | Міська рада передала для будівництва школи кошторис та фундамент |
| 20 | 48 | Відображено цільове надходження на підприємство у вигляді виробничих запасів |
| 21 | 48 | Відображено цільове надходження на підприємство у вигляді поточних біологічних активів |
| 22 | 48 | Відображено цільове надходження на підприємство у вигляді малоцінних та швидкозношуваних предметів |
| 30 | 48 | Отримано готівкою в касу цільове фінансування |
| 31 | 48 | Надійшли на рахунок кошти, що мають цільове призначення |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 37 | 48 | Відображено заборгованість з фінансування компенсаційних виплат |
| 50 | 48 | Погашення довгострокових кредитів за рахунок цільового фінансування |
| 60 | 48 | Підприємство направило на фінансування школи короткострокову позику |
| 63 | 48 | Постачальник запропонував направити заборгованість підприємства за одержані матеріали як цільовий вклад в будівництво школи |
| 64 | 48 | Згідно з чинним законодавством підприємство направило заборгованість перед бюджетом по податках на розвиток соціальної сфери |
| 68 | 48 | Структурна одиниця підприємства, що є юридичною особою запропонувала заборгованість перед нею направити як цільові кошти на будівництво |

Рахунок 49 «Страхові резерви»

Рахунок 49 «Страхові резерви» призначено для узагальнення інформації про рух коштів страхових резервів. Рахунок 49 використовується підприємствами, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування» (85/96-ВР) і в передбаченому порядку формують страхові резерви.

Рахунок 49 «Страхові резерви» має такі субрахунки:

491 «Технічні резерви»

492 «Резерви із страхування життя»

493 «Частка перестраховиків у технічних резервах»

494 «Частка перестраховиків у резервах із страхування життя»

495 «Результат зміни технічних резервів»

496 «Результат зміни резервів із страхування життя»

На субрахунках 491 «Технічні резерви», 493 «Частка перестраховиків у технічних резервах», 495 «Результат зміни технічних резервів» узагальнюється інформація про стан і рух коштів резервів незароблених премій та інших технічних резервів.

На субрахунках 492 «Резерви із страхування життя», 494 «Частка перестраховиків у резервах із страхування життя», 496 «Результат зміни резервів із страхування життя» узагальнюється інформація про стан і рух коштів резервів довгострокових зобов'язань (математичних резервів) і резервів належних виплат страхових сум.

Аналітичний облік резервів здійснюється за їх видами.

Обчислена на звітну дату сума страхових резервів відображається за кредитом субрахунків обліку страхових резервів і дебетом субрахунків обліку результатів змін цих страхових резервів.

За дебетом субрахунків обліку страхових резервів відображається сума страхових резервів на минулу звітну дату в кореспонденції з відповідними субрахунками обліку результатів змін страхових резервів.

Обчислена на звітну дату сума часток перестраховиків у страхових резервах відображається за дебетом субрахунків обліку часток перестраховиків у страхових резервах і кредитом субрахунків обліку результатів змін цих страхових резервів.

За кредитом субрахунків обліку часток перестраховиків у страхових резервах відображається сума часток перестраховиків у страхових резервах на минулу звітну дату в кореспонденції з відповідними субрахунками обліку результатів змін цих страхових резервів.

Щомісяця сальдо субрахунків обліку результатів змін страхових резервів списується у порядку закриття в кореспонденції з кредитом субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» або дебетом субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності», за винятком результату зміни резервів незароблених премій, сальдо якого щомісяця списується у порядку закриття на субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

РАХУНОК 49 «СТРАХОВІ РЕЗЕРВИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 49 «Страхові резерви» 70 «Доходи від реалізації» 71 «Інший операційний дохід» | 49 «Страхові резерви» 70 «Доходи від реалізації» 94 «Інші витрати операційної діяльності» |

(Рахунок 49 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 49 | 49 | Сума часток перестраховиків направлено в резерв незароблених премій на звітну дату |
| 49 | 70 | Здійснено страхування робіт і послуг |
| 49 | 71 | Отримано дохід від страхування |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 70 | 49 | Суми часток перестраховиків в резервах незароблених премій, розраховані на минулу звітну дату |
| 79 | 49 | Суми часток перестраховиків в резервах збитків, розраховані на минулу звітну дату |
| 94 | 49 | Створено страховий резерв |

Клас 5. Довгострокові зобов'язання

Рахунки цього класу призначені для обліку даних та узагальнення інформації про: заборгованість підприємства банкам за отриманими від них кредитами, яка не є поточним зобов'язанням (заборгованість, яка не підлягає погашенню протягом операційного циклу підприємства або протягом дванадцяти місяців з дати балансу); заборгованість підприємства щодо зобов'язань із залученням позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки; суму податку на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки; заборгованість за виданими довгостроковими векселями й розповсюдженими облігаціями.

Довгострокові зобов'язання відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок їх погашення.

Рахунок 50 «Довгострокові позики»

На рахунку 50 «Довгострокові позики» ведеться облік розрахунків за довгостроковими позиками банків та іншими залученими позиковими коштами у інших осіб, які не є поточним зобов'язанням.

За кредитом рахунку 50 «Довгострокові позики» відображаються суми одержаних довгострокових позик а також переведення короткострокових (відстрочених), за дебетом — погашення заборгованості за ними та переведення до поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями.

Рахунок 50 «Довгострокові позики» має такі субрахунки:

501 «Довгострокові кредити банків у національній валюті»

502 «Довгострокові кредити банків в іноземній валюті»

503 «Відстрочені довгострокові кредити банків у національній валюті»

504 «Відстрочені довгострокові кредити банків в іноземній валюті»

505 «Інші довгострокові позики в національній валюті»

506 «Інші довгострокові позики в іноземній валюті»

На субрахунках 501, 502 відображаються суми довгострокової заборгованості банкам за наданий кредит відповідно в національній та іноземній валюті.

На субрахунках 503, 504 відображаються суми відстроченої заборгованості банкам за кредит, термін погашення якого відстрочено, відповідно в національній та іноземній валюті.

На субрахунках 505, 506 відображаються суми довгострокової заборгованості щодо зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), відповідно в національній та іноземній валюті.

Аналітичний облік ведеться за позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками погашення кредиту (позик).

РАХУНОК 50 «ДОВГОСТРОКОВІ ПОЗИКИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 15 «Капітальні інвестиції» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» |
| 30 «Каса» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 31 «Рахунки в банках» | 30 «Каса» |
| 33 «Інші кошти» | 31 «Рахунки в банках» |
| 34 «Короткострокові векселі одержані» | 33 «Інші кошти» |
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» | 35 «Поточні фінансові інвестиції» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 41 «Пайовий капітал» | 45 «Вилучений капітал» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 50 «Довгострокові позики» |
| 50 «Довгострокові позики» | 51 «Довгострокові векселі видані» |
| 52 «Довгострокові зобов'язання за облигаціями» | 52 «Довгострокові зобов'язання за облигаціями» |
| 55 «Інші довгострокові зобов'язання» | 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» |
| 60 «Короткострокові позики» | 60 «Короткострокові позики» |
| 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» | 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» |
| 62 «Короткострокові позики» | 62 «Короткострокові векселі видані» |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 65 «Розрахунки за страхуванням» |
| 73 «Інші фінансові доходи» | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| 74 «Інші доходи» | 84 «Інші операційні витрати» |
| 75 «Надзвичайні доходи» | 85 «Інші затрати» |
| | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| | 92 «Адміністративні витрати» |

Закінчення табл.

| | |
|---------------------------------|--|
| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
| | 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» 95 «Фінансові витрати» 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 50 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 50 | 15 | Погашено заборгованість з довгострокової позики банку за рахунок капітальних інвестицій |
| 50 | 30 | Погашено заборгованість по довгостроковій позиції готівкою з каси |
| 50 | 31 | Погашено заборгованість по довгостроковій позиції з рахунку в банку |
| 50 | 33 | Погашено заборгованість перед банком по довгостроковій позиції за рахунок інших коштів |
| 50 | 34 | Погашення заборгованості по довгостроковій позиції шляхом продажу банку-кредитору векселів, отриманих від третіх осіб на суму основного боргу |
| 50 | 36 | Погашено заборгованість по довгостроковій позиції за рахунок дебіторської заборгованості з покупцями |
| 50 | 37 | Погашено заборгованість по довгостроковій позиції за рахунок дебіторської заборгованості за іншими операціями |
| 50 | 41 | Відображено збільшення пайового капіталу за рахунок довгострокової позики банку |
| 50 | 46 | Погашено заборгованість по довгостроковій позиції перед банком в рахунок зменшення заборгованості по внесках до статутного капіталу |
| 50 | 48 | Підприємство направило на фінансування школи довгострокову позику |
| 50 | 50 | Оформлено відстрочку довгострокового кредиту |
| 50 | 52 | Погашено довгостроковий кредит за рахунок інших довгострокових зобов'язань за облігаціями |
| 50 | 55 | Погашено заборгованість по довгострокових позиках за рахунок інших довгострокових зобов'язань |
| 50 | 60 | Погашення довгострокового кредиту за рахунок короткострокових зобов'язань |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 50 | 68 | Погашення довгострокового кредиту дочірніми підприємствами |
| 50 | 71 | Відображено інші операційні доходи у зв'язку з погашенням заборгованості за довгостроковими позиками |
| 50 | 73 | Відображено інші фінансові доходи у зв'язку з погашенням заборгованості за довгостроковими позиками |
| 50 | 74 | Відображено інший дохід у зв'язку з погашенням заборгованості за довгостроковими позиками |
| 50 | 75 | Відображено надзвичайні доходи у зв'язку з погашенням заборгованості за довгостроковими позиками |
| 14 | 50 | За рахунок довгострокової позики банку оплачено придбані цінні папери інших підприємств |
| 15 | 50 | За рахунок довгострокової позики банку здійснено ремонт основних засобів |
| 30 | 50 | Отримання і зарахування в касу підприємства довгострокової позики |
| 31 | 50 | Отримання і зарахування на рахунок в банку довгострокової позики |
| 33 | 50 | Отримано путівки до санаторно-оздоровчих установ, оплачені за рахунок довгострокової позики банку |
| 35 | 50 | За рахунок довгострокової позики банку оплачено придбані облігації |
| 37 | 50 | Проведено розрахунки з різними дебіторами за рахунок довгострокової позики банку |
| 45 | 50 | Викуплено акції за рахунок довгострокового кредиту банку |
| 48 | 50 | Списано довгостроковий кредит за рахунок цільового фінансування |
| 50 | 50 | Оформлено відстрочку довгострокового кредиту |
| 51 | 50 | Погашено заборгованість по довгострокових виданих векселях за рахунок довгострокової позики банку |
| 52 | 50 | Погашено за рахунок довгострокової позики довгострокові зобов'язання за облігаціями |
| 53 | 50 | Погашено за рахунок довгострокової позики довгострокові зобов'язання з оренди |
| 60 | 50 | Погашення короткострокового кредиту за рахунок довгострокових зобов'язань |
| 61 | 50 | Погашено поточну заборгованість по довгострокових зобов'язаннях за рахунок довгострокової позики |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 62 | 50 | Погашено заборгованість по короткострокових виданих векселях за рахунок довгострокової позики банку |
| 63 | 50 | Проведено розрахунки із постачальниками за рахунок довгострокової позики банку |
| 64 | 50 | Погашення заборгованості перед бюджетом за рахунок довгострокового кредиту |
| 65 | 50 | Погашення заборгованості перед органами соціального страхування за рахунок довгострокового кредиту |
| 68 | 50 | Погашено заборгованість підприємства перед іншими кредиторами за рахунок довгострокового кредиту |
| 84 | 50 | Відображено у складі інших операційних витрат довгострокову, позику банку |
| 85 | 50 | Відображено у складі інших витрат нараховані відсотки за користування довгостроковим кредитом |
| 91 | 50 | Віднесено на загальновиробничі витрати нараховані відсотки за довгостроковими позиками банку |
| 92 | 50 | Віднесено витрати за довгостроковими позиками банку на адміністративні витрати |
| 93 | 50 | Віднесено до витрат на збут витрати за довгостроковими позиками банку |
| 94 | 50 | Віднесено витрати за довгостроковими позиками банку на інші витрати операційної діяльності |
| 95 | 50 | Віднесено на фінансові витрати відсотки за просроченими довгостроковими позиками банку |
| 99 | 50 | Віднесено витрати за довгостроковими позиками банку до надзвичайних витрат |

Рахунок 51 «Довгострокові векселі видані»

На рахунку 51 «Довгострокові векселі видані» ведеться облік розрахунків з постачальниками, підрядниками та іншими кредиторами за матеріальні цінності, виконані роботи, отримані послуги та за іншими операціями, заборгованість за якими забезпечена виданими векселями та не є поточним зобов'язанням.

Рахунок 51 «Довгострокові векселі видані» має такі субрахунки:

511 «Довгострокові векселі, видані в національній валюті»

512 «Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті»

На рахунку 51 «Довгострокові векселі видані» за кредитом відображається видача векселя в забезпечення за одержані матеріальні цінності, послуги, виконані роботи та за іншими операціями, за дебетом — погашення заборгованості, забезпеченої виданим векселем.

Аналітичний облік ведеться за кожним виданим векселем.

РАХУНОК 51 «ДОВГОСТРОКОВІ ВЕКСЕЛІ ВИДАНІ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 30 «Каса» | 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» |
| 31 «Рахунки в банках» | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» | 65 «Розрахунки за страхуванням» |
| 37 «Розрахунки з різним дебіторами» | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 84 «Інші операційні витрати» |
| 50 «Довгострокові позики» | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| 60 «Короткострокові позики» | 95 «Фінансові витрати» |
| 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» | |
| 74 «Інші доходи» | |

(Рахунок 51 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 51 | 30 | Погашено заборгованість по виданих векселях за рахунок готівки з каси |
| 51 | 31 | Погашено заборгованість по виданих векселях за рахунок грошей на рахунку в банку |
| 51 | 36 | Погашено заборгованість покупців за рахунок зустрічної вимоги по векселю |
| 51 | 37 | Погашено заборгованість дебіторів за рахунок зустрічної вимоги по векселю |
| 51 | 46 | Погашено заборгованість по довгострокових векселях за рахунок зменшення заборгованості по внесках до статутного капіталу |
| 51 | 50 | Погашено заборгованість по виданих векселях за рахунок довгострокової позики банку |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 51 | 60 | Погашено заборгованість по виданих векселях за рахунок короткострокової позики банку |
| 51 | 61 | Переведено заборгованість по довгострокових векселях виданих до складу поточної заборгованості |
| 51 | 74 | Списано заборгованість по векселях виданих, по яких минув термін позовної давності і визнано доходи |
| 63 | 51 | Видано вексель в погашення заборгованості постачальникам за поставлені ними товарно-матеріальні цінності |
| 64 | 51 | В рахунок погашення платежів до бюджету видано вексель |
| 65 | 51 | В рахунок погашення платежів до фондів соціального страхування підприємством видано вексель |
| 68 | 51 | Видано довгостроковий вексель в рахунок погашення заборгованості перед дочірнім підприємством |
| 84 | 51 | Відображено у складі інших операційних витрат довгостроковий вексель виданий |
| 94 | 51 | Відображено довгостроковий вексель виданий у складі інших витрат операційної діяльності |
| 95 | 51 | Відображено довгостроковий вексель виданий у складі фінансових витрат |

Рахунок 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями»

Рахунок 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» призначено для обліку розрахунків з іншими особами за випущеними та сплаченими власними облігаціями строком погашення більше дванадцяти місяців з дати балансу.

Рахунок 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» має такі субрахунки:

521 «Зобов'язання за облігаціями»

522 «Премія за випущеними облігаціями»

523 «Дисконт за випущеними облігаціями»

За кредитом субрахунку 521 «Зобов'язання за облігаціями» ведеться облік боргових зобов'язань за номінальною вартістю облігацій, за дебетом — погашення заборгованості за розрахунками з власниками облігацій.

За кредитом субрахунку 522 «Премія за випущеними облігаціями» ведеться облік одержаних премій (перевищення вартості

продажу облігації над її номінальною вартістю) за випущеними облігаціями, за дебетом — амортизація премії з визнанням фінансових доходів.

За дебетом субрахунку 523 «Дисконт за випущеними облігаціями» ведеться облік наданого дисконту (перевищення номінальної вартості облігації над вартістю її продажу) за випущеними облігаціями, за кредитом — амортизація дисконту з визнанням фінансових витрат.

Аналітичний облік довгострокових зобов'язань за облігаціями ведеться за їх видами та термінами погашення.

РАХУНОК 52 «ДОВГОСТРОКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ ЗА ОБЛІГАЦІЯМИ» КОРЕСПОНДУС

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 30 «Каса» | 30 «Каса» |
| 31 «Рахунки в банках» | 31 «Рахунки в банках» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 45 «Вилучений капітал» |
| 50 «Довгострокові позики» | 50 «Довгострокові позики» |
| 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» | 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» |
| 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» | 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» |
| 73 «Інші фінансові доходи» | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| 74 «Інші доходи» | 95 «Фінансові витрати» |

(Рахунок 52 із змінами, внесеними згідно з наказами Мінінфін № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|--|
| 52 | 30 | Погашено зобов'язання за облігаціями готівкою з каси |
| 52 | 31 | Погашено зобов'язання за облігаціями з рахунку в банку |
| 52 | 46 | Погашено заборгованість засновників з внесків до статутного капіталу зобов'язаннями за емітованими облігаціями |
| 52 | 50 | Погашено зобов'язання за облігаціями за рахунок довгострокового кредиту |
| 52 | 52 | Відображається сума дисконту по зобов'язаннях за облігаціями |
| 52 | 61 | Погашено зобов'язання за облігаціями шляхом переведення їх до складу поточних зобов'язань |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 52 | 73 | Погашено частину зобов'язання за облігаціями за рахунок інших доходів від фінансових операцій |
| 52 | 74 | Погашено зобов'язання за облігаціями по закінченню терміну позовної і визнано інші доходи |
| 30 | 52 | Надійшла готівка до каси у розмірі премій за випущеними облігаціями |
| 31 | 52 | Надійшла готівка на рахунок в банку у розмірі премій за випущеними облігаціями |
| 45 | 52 | Відображено собівартість акцій власної емісії, викуплених у його учасників |
| 50 | 52 | Погашено довгостроковий кредит на суму номінальної вартості облігацій |
| 63 | 52 | Погашення кредиторської заборгованості за товари шляхом передачі постачальнику довгострокових облігацій |
| 68 | 52 | Погашення кредиторської заборгованості за товари шляхом передачі кредитору довгострокових облігацій |
| 95 | 52 | Відображено у складі інших витрат витрати, пов'язані з випуском, утриманням і обігом довгострокових облігацій |

Рахунок 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»

Рахунок 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» призначений для узагальнення інформації про стан розрахунків з орендодавцями за необоротні активи, передані на умовах довгострокової оренди.

Рахунок 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» має такі субрахунки:

531 «Зобов'язання з фінансової оренди»

532 «Зобов'язання з оренди цілісних майнових комплексів»

За кредитом рахунку 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» відображається нарахування заборгованості перед орендодавцем за одержані об'єкти довгострокової оренди, за дебетом — її погашення, переведення до короткострокових зобов'язань, списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним орендодавцем та об'єктом орендованих необоротних активів.

Рахунок 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики» 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» 74 «Інші доходи» | 10 «Основні засоби» 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 12 «Нематеріальні активи» 15 «Капітальні інвестиції» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 95 «Фінансові витрати» |

(Рахунок 53 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 717 від 20.10.2005)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|---|
| 53 | 30 | Сплачено готівкою з каси довгострокові орендні платежі |
| 53 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення зобов'язань з довгострокової оренди |
| 53 | 50 | Погашено довгострокові зобов'язання з оренди за рахунок довгострокової позики |
| 53 | 60 | Погашено довгострокові зобов'язання з оренди за рахунок короткострокової позики |
| 53 | 61 | Погашення довгострокових зобов'язань з оренди за рахунок поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями |
| 53 | 74 | Погашено, списано дебіторську заборгованість з оренди, по якій минув термін позовної давності і визнано інші доходи |
| 10 | 53 | Отримано об'єкт основних засобів у довгострокову оренду |
| 11 | 53 | Отримано об'єкт інших необоротних матеріальних активів у довгострокову оренду |
| 12 | 53 | Отримано об'єкт нематеріальних активів у довгострокову оренду |
| 15 | 53 | Отримано капітальні інвестиції у довгострокову оренду |
| 64 | 53 | Відображена сума податкового кредиту з ПДВ, нарахованого на вартість об'єкта, переданого у фінансову оренду |
| 95 | 53 | Нараховані відсотки з довгострокової оренди віднесені на фінансові витрати |

Рахунок 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»

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

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

Визначення суми відстроченого податкового зобов'язання здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податки на прибуток». Аналітичний облік відстрочених податкових зобов'язань ведеться за видами активів або зобов'язань, між оцінками яких для відображення в балансі та цілей оподаткування виникла різниця.

РАХУНОК 54 «ВІДСТРОЧЕНІ ПОДАТКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 17 «Відстрочені податкові активи» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 98 «Податок на прибуток» | 17 «Відстрочені податкові активи» 42 «Додатковий капітал» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 85 «Інші затрати» 98 «Податки на прибуток» |

(Рахунок 54 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 54 | 17 | Зменшення відстрочених податкових активів за рахунок зменшення відстрочених податкових зобов'язань |
| 54 | 64 | Зменшення податкових зобов'язань за рахунок зменшення тимчасових податкових різниць |
| 54 | 98 | Відображено зменшення суми податку на прибуток в результаті зменшення тимчасових податкових різниць |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 17 | 54 | Збільшення податкових зобов'язань за рахунок збільшення тимчасових податкових різниць |
| 42 | 54 | Відображено зменшення додаткового капіталу на суму відстрочених податкових зобов'язань |
| 64 | 54 | Відображено суму перевищення податку на прибуток за даними фінансового обліку |
| 85 | 54 | Відображено в складі інших витрат відстрочені податкові зобов'язання |
| 98 | 54 | Відображено суму податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць |

Рахунок 55 «Інші довгострокові зобов'язання»

Рахунок 55 «Інші довгострокові зобов'язання» призначено для узагальнення інформації про розрахунки з іншими кредиторами та за іншими операціями, заборгованість за якими не є поточним зобов'язанням та облік яких не відображається на решті рахунках класу 5 «Довгострокові зобов'язання». Зокрема, на цьому рахунку відображається відстрочена відповідно до законодавства заборгованість з податків, зборів (обов'язкових платежів), фінансова допомога на зворотній основі тощо.

За кредитом рахунку 55 «Інші довгострокові зобов'язання» відображається збільшення довгострокових зобов'язань, за дебетом — їх погашення, переведення до короткострокових, списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним кредитором та видами залучених коштів.

РАХУНОК 55 «ІНШІ ДОВГОСТРОКОВІ ЗОБОВ'ЯЗАННЯ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» 74 «Інші доходи» | 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» |

Закінчення табл.

| | |
|---------------------------------|---|
| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
| | 65 «Розрахунки за страхуванням» 68 «Розрахунки за іншими операціями» |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 55 | 30 | Погашено з каси довгострокові зобов'язання з іншими кредиторами, заборгованість за якими не є поточними зобов'язаннями |
| 55 | 31 | Перераховано з рахунку в банку на погашення заборгованості по фінансовій допомозі на зворотній основі |
| 55 | 61 | Виникнення поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями, за рахунок якої погашено інші довгострокові зобов'язання |
| 55 | 74 | Списано інші довгострокові зобов'язання, по яких минув термін позовної давності і визнано інші доходи |
| 30 | 55 | Надходження готівки до каси в вигляді фінансової допомоги на зворотній основі |
| 31 | 55 | Отримана на рахунок в банку фінансова допомога на зворотній основі |
| 50 | 55 | Погашено заборгованість по довгострокових позиках за рахунок інших довгострокових зобов'язань |
| 60 | 55 | Погашення короткострокової позики за рахунок інших довгострокових зобов'язань |
| 63 | 55 | Видано інші довгострокові зобов'язання в рахунок погашення кредиторської заборгованості з постачальниками |
| 64 | 55 | Відстрочка оплати поточної заборгованості перед бюджетом більше як на 12 місяців |
| 65 | 55 | Відображена відстрочена заборгованість зі страхування |
| 68 | 55 | Відображено збільшення довгострокових зобов'язань в погашення розрахунків за іншими операціями |

Клас 6. Поточні зобов'язання

Рахунки цього класу призначені для обліку даних та узагальнення інформації про зобов'язання, які будуть погашені у звичайному ході операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

На рахунках цього класу ведеться облік короткострокових позик, довгострокових зобов'язань, що стали поточною заборгованістю із строком погашення на дату балансу не більше дванадцяти місяців, короткострокових векселів виданих, розрахунків з постачальниками та підрядниками, розрахунків з податків і платежів, розрахунків за страхуванням, розрахунків з оплати праці, розрахунків з учасниками, а також інших розрахунків та операцій, доходів майбутніх періодів.

На окремих субрахунках синтетичних рахунків 63, 64, 65, 68 сальдо на кінець місяця може бути не лише кредитовим, але й дебетовим. Такі показники не згортаються, а сальдо синтетичного рахунку визначається розгорнуто за дебетом і кредитом як сума відповідного сальдо на субрахунках.

Рахунок 60 «Короткострокові позики»

На рахунку 60 «Короткострокові позики» ведеться облік розрахунків у національній і іноземній валютах за кредитами банків, строк повернення яких не перевищує дванадцяти місяців з дати балансу, та за позиками, термін погашення яких минув.

За кредитом рахунку відображаються суми одержаних кредитів (позик), за дебетом — сума їх погашення та переведення до довгострокових зобов'язань у разі відстрочення кредитів (позик).

Рахунок 60 «Короткострокові позики» має такі субрахунки:

601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті»

602 «Короткострокові кредити банків в іноземній валюті»

603 «Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті»

604 «Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті»

605 «Прострочені позики в національній валюті»

606 «Прострочені позики в іноземній валюті»

Аналітичний облік ведеться за позикодавцями (банками) в розрізі кожного кредиту (позики) окремо та строками їх погашення.

Рахунок 60 «Короткострокові позики» кореспондує

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» |
| 15 «Капітальні інвестиції» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 30 «Каса» | 30 «Каса» |

Закінчення табл.

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 31 «Рахунки в банках» | 31 «Рахунки в банках» |
| 33 «Інші кошти» | 33 «Інші кошти» |
| 34 «Короткострокові векселі одержані» | 35 «Поточні фінансові інвестиції» |
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 45 «Вилучений капітал» |
| 41 «Пайовий капітал» | 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 50 «Довгострокові позики» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 51 «Довгострокові векселі видані» |
| 50 «Довгострокові позики» | 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» |
| 55 «Інші довгострокові зобов'язання» | 60 «Короткострокові позики» |
| 60 «Короткострокові позики» | 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 62 «Короткострокові векселі видані» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» |
| 73 «Інші фінансові доходи» | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| 75 «Надзвичайні доходи» | 65 «Розрахунки за страхуванням» |
| | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| | 84 «Інші операційні витрати» |
| | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| | 92 «Адміністративні витрати» |
| | 93 «Витрати на збут» |
| | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| | 95 «Фінансові витрати» |
| | 99 «Надзвичайні витрати» |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|---|
| 60 | 14 | Погашення короткострокової позики за рахунок довгострокових фінансових інвестицій |
| 60 | 15 | Погашення позики передачею капітальних інвестицій |
| 60 | 30 | Погашення позики з каси |
| 60 | 31 | Погашення позики з поточного рахунку в банку |
| 60 | 33 | Погашення позики іншими грошовими коштами |
| 60 | 34 | Погашення позики за рахунок короткострокового векселя |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 60 | 36 | Переуступка банку дебіторської заборгованості покупця |
| 60 | 37 | Переуступка банку заборгованості різних дебіторів |
| 60 | 41 | Конвертування позики в пайовий капітал |
| 60 | 46 | Конвертування позики у неоплачений капітал |
| 60 | 48 | Погашення позики за рахунок цільового фінансування або цільового надходження |
| 60 | 50 | Погашення короткострокової позики за рахунок довгострокової позики |
| 60 | 55 | Погашення короткострокової позики за рахунок інших довгострокових зобов'язань |
| 60 | 60 | Пролонгація короткострокових позик |
| 60 | 68 | Переведення короткострокової позики в поточні зобов'язання |
| 60 | 71 | Списання зобов'язання з короткострокової позики, по якій минув термін позовної давності і визнання іншого операційного доходу |
| 60 | 73 | Погашення короткострокової позики за рахунок іншого фінансового доходу |
| 60 | 75 | Списання позики внаслідок надзвичайних подій |
| 14 | 60 | Придбання понад 25 відсотків статутного капіталу об'єкта інвестування |
| 15 | 60 | Одержання позики на капітальні інвестиції |
| 30 | 60 | Отримання короткострокової позики і надходження готівки в касу |
| 31 | 60 | Одержано на поточний рахунок короткострокову позику банку |
| 33 | 60 | Отримано позики, що оформлені грошовими документами |
| 35 | 60 | Придбання короткострокових інвестицій за рахунок короткострокової позики |
| 37 | 60 | Надходження короткострокової позики у вигляді авансів отриманих за рахунок короткострокової позики |
| 45 | 60 | Викуплено частини акцій власної емісії для перепродажу за рахунок короткострокових позик |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|---|
| 48 | 60 | Переведення цільових надходжень в інші позики у зв'язку з їх невикористанням |
| 50 | 60 | Переведення довгострокової позики в короткострокову |
| 51 | 60 | Переведення векселів виданих в короткострокову позику |
| 53 | 60 | Переведення довгострокових зобов'язань з оренди в короткострокову позику |
| 60 | 60 | Пролонгація позики |
| 61 | 60 | Зміна поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями на короткострокові позики |
| 62 | 60 | Конвертація облігації позики у короткостроковий кредит |
| 63 | 60 | Погашено зобов'язання перед постачальниками за рахунок отриманої короткострокової позики |
| 64 | 60 | Реструктуризація заборгованості з податків у бюджет у вигляді державної позики |
| 65 | 60 | Оформлення платежу зі страхування за рахунок короткострокової позики |
| 68 | 60 | Погашення іншої кредиторської заборгованості за рахунок короткострокової позики |
| 84 | 60 | Отримання позики на покриття інших операційних витрат |
| 91 | 60 | Отримання позики на виробничі потреби |
| 92 | 60 | Отримання позики на адміністративні потреби |
| 93 | 60 | Отримано позики на покриття збутових витрат |
| 94 | 60 | Списано витрати пов'язані з обслуговуванням короткострокових позик |
| 95 | 60 | Нарахування витрат, пов'язаних з отриманням позики |
| 99 | 60 | Надання позики на ліквідацію стихійного лиха |

Рахунок 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»

Рахунок 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» призначено для узагальнення інформації про стан розрахунків за поточними зобов'язаннями, переведеними зі складу довгострокових, при настанні строку погашення протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Рахунок 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» має такі субрахунки:

611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті»

612 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті»

За кредитом рахунку 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» відображається та частина довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, за дебетом погашення поточної заборгованості, її списання тощо.

На субрахунку 611 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в національній валюті» ведеться облік частини довгострокових зобов'язань, заборгованість за якими виражена в національній валюті.

На субрахунку 612 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями в іноземній валюті» ведеться облік частини довгострокових зобов'язань, заборгованість за якими виражена в іноземній валюті.

Аналітичний облік ведеться за кредиторами та видами заборгованості.

РАХУНОК 61 «ПОТОЧНА ЗАБОРГОВАНІСТЬ ЗА ДОВГОСТРОКОВИМИ ЗОБОВ'ЯЗАННЯМИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 30 «Каса» | 50 «Довгострокові позики» |
| 31 «Рахунки в банках» | 51 «Довгострокові векселі видані» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» |
| 50 «Довгострокові позики» | 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» |
| 60 «Короткострокові позики» | 55 «Інші довгострокові зобов'язання» |
| 62 «Короткострокові векселі видані» | |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | |
| 71 «Інший операційний дохід» | |

(Рахунок 61 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 717 від 20.10.2005)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|--|
| 61 | 30 | Погашення поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями з каси |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 61 | 31 | Погашення поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями з поточного рахунку |
| 61 | 37 | Погашення заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями за рахунок різних дебіторів |
| 61 | 50 | Погашення заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями за рахунок довгострокових позик |
| 61 | 60 | Погашення заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями за рахунок короткострокових позик |
| 61 | 62 | Погашення заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями за рахунок короткострокових векселів виданих |
| 61 | 64 | Погашення заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями за рахунок розрахунків за податками і платежами |
| 61 | 71 | Списання заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями по закінченню терміну позовної давності і визнання іншого операційного доходу |
| 50 | 61 | Виникнення заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями, яка підлягає погашенню за рахунок довгострокової позики |
| 51 | 61 | Виникнення заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями, яка підлягає погашенню за рахунок довгострокових векселів виданих |
| 52 | 61 | Виникнення заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями, яка підлягає погашенню за рахунок довгострокових зобов'язань за облігаціями |
| 53 | 61 | Виникнення заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями, яка підлягає погашенню за рахунок довгострокових зобов'язань з оренди |
| 55 | 61 | Виникнення заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями, яка підлягає погашенню за рахунок інших довгострокових зобов'язань |

Рахунок 62 «Короткострокові векселі видані»

На рахунку 62 «Короткострокові векселі видані» ведеться облік розрахунків за заборгованістю постачальникам, підрядникам та іншим кредиторам за одержані сировину, матеріали, товари, послуги, роботи та за іншими операціями, на яку підприємством видані векселі.

*Рахунок 62 «Короткострокові векселі видані» має такі субрахунки:
621 «Короткострокові векселі, видані в національній валюті»
622 «Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті»*

За кредитом рахунку 62 «Короткострокові векселі видані» відображається видача векселів в забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників та інших кредиторів та в забезпечення інших операцій, за дебетом — погашення заборгованості за виданими векселями, її списання тощо.

Аналітичний облік ведеться за кожним виданим векселем та за строками їх погашення.

РАХУНОК 62 «КОРОТКОСТРОКОВІ ВЕКСЕЛІ ВИДАНІ» КОРЕСПОНДУЄ:

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 30 «Каса» | 45 «Вилучений капітал» |
| 31 «Рахунки в банках» | 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» |
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» | 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 65 «Розрахунки за страхуванням» |
| 50 «Довгострокові позики» | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| 60 «Короткострокові позики» | 84 «Інші операційні витрати» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| 71 «Інший операційний дохід» | |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 62 | 30 | З каси погашено заборгованість за короткостроковими векселями |
| 62 | 31 | Перераховано грошові кошти з рахунку в банку в погашення векселя |
| 62 | 36 | Зараховано заборгованість покупців в рахунок погашення заборгованості по векселю |
| 62 | 37 | Зараховано заборгованість дебіторів в рахунок погашення заборгованості по векселю |
| 62 | 46 | Погашено заборгованість за внесками до статутного шляхом внесення короткострокового векселя |
| 62 | 50 | Погашення заборгованості по короткострокових векселях довгостроковими позиками |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 62 | 60 | Погашення заборгованості по короткострокових векселях за рахунок короткострокових позик |
| 62 | 64 | Погашення заборгованості по короткострокових векселях за рахунок розрахунків по податках і платежах |
| 62 | 71 | Списано заборгованість за короткостроковими векселями, по яких минув термін позовних давності і визнано інші операційні доходи |
| 45 | 62 | Видано вексель в рахунок вилученого капіталу |
| 61 | 62 | Погашена поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями короткостроковим векселем |
| 63 | 62 | Видано вексель постачальникам та підрядникам в рахунок погашення заборгованості за поставки цінностей або виконаних робіт |
| 64 | 62 | Видано органам митного контролю вексель в рахунок розрахунків за платежами |
| 65 | 62 | Видано вексель органам страхування в рахунок розрахунків по платежам |
| 68 | 62 | Видано вексель кредиторам в рахунок розрахунків по заборгованості |
| 84 | 62 | Списано втрати від курсових різниць по короткострокових векселях в іноземній валюті |
| 94 | 62 | Відображено операційну курсову різницю по короткострокових векселях |

Рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками»

На рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» ведеться облік розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконанні роботи і надані послуги. На цьому рахунку учасник промислово-фінансової групи веде облік розрахунків за одержані від учасників ПФГ товарно-матеріальні цінності (роботи, послуги).

За кредитом рахунку 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» відображається заборгованість за одержані від постачальників та підрядників товарно-матеріальні цінності, прийняті роботи, послуги, за дебетом — її погашення, списання тощо.

Рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» має такі субрахунки:

631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»

633 «Розрахунки з учасниками ПФГ»

На субрахунку 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками» ведеться облік розрахунків за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги з вітчизняними постачальниками та підрядниками.

На субрахунку 632 «Розрахунки з іноземними постачальниками» ведеться облік розрахунків з іноземними постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи, надані послуги.

Аналітичний облік ведеться окремо за кожним постачальником та підрядником в розрізі кожного документа (рахунку) на сплату.

**РАХУНОК 63 «РОЗРАХУНКИ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ
ТА ПІДРЯДНИКАМИ» КОРЕСПОНДУЄ**

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 24 «Брак у виробництві» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 30 «Каса» | 20 «Виробничі запаси» |
| 31 «Рахунки в банках» | 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» |
| 34 «Короткострокові векселі одержані» | 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» |
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» | 23 «Виробництво» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 24 «Брак у виробництві» |
| 41 «Пайовий капітал» | 28 «Товари» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 30 «Каса» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 31 «Рахунки в банках» |
| 50 «Довгострокові позики» | 39 «Витрати майбутніх періодів» |
| 51 «Довгострокові векселі видані» | 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» |
| 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| 55 «Інші довгострокові зобов'язання» | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| 60 «Короткострокові позики» | 70 «Доходи від реалізації» |
| 62 «Короткострокові векселі видані» | 80 «Матеріальні витрати» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 84 «Інші операційні витрати» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 85 «Інші затрати» |
| 70 «Доходи від реалізації» | 90 «Собівартість реалізації» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| 74 «Інші доходи» | 92 «Адміністративні витрати» |
| | 93 «Витрати на збут» |
| | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| | 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 63 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|--|
| 63 | 24 | Списано кредиторську заборгованість внаслідок виявлення браку, здійсненого з вини постачальника |
| 63 | 30 | Погашено кредиторську заборгованість грошовими коштами з каси |
| 63 | 31 | Погашено кредиторську заборгованість грошовими коштами з рахунку в банку |
| 63 | 34 | Оплачено заборгованість передачею отриманого короткострокового векселя |
| 63 | 36 | Зараховано заборгованість за відвантажену продукцію на погашення кредиторської заборгованості |
| 63 | 37 | Зараховано отриманий аванс в рахунок заборгованості за товари, роботи, послуги |
| 63 | 41 | Збільшено суму пайового капіталу на суму заборгованості перед постачальником |
| 63 | 46 | Зарахування заборгованості за товари, роботи, послуги перед постачальниками в рахунок погашення заборгованості по внескам до Статутного капіталу |
| 63 | 48 | Погашення заборгованості перед постачальниками за рахунок цільового фінансування |
| 63 | 50 | Заборгованість погашена довгостроковою позикою |
| 63 | 51 | Видано довгостроковий вексель в рахунок погашення кредиторської заборгованості |
| 63 | 52 | Видано довгострокові зобов'язання за облігаціями в рахунок погашення кредиторської заборгованості |
| 63 | 55 | Видано інші зобов'язання в рахунок погашення кредиторської заборгованості |
| 63 | 60 | Кредиторська заборгованість погашена короткостроковою позикою |
| 63 | 62 | Видано короткостроковий вексель в рахунок погашення кредиторської заборгованості |
| 63 | 64 | Кредиторська заборгованість погашена за рахунок розрахунків по платежах |
| 63 | 68 | Кредиторська заборгованість за товари погашена за рахунок іншої кредиторської заборгованості |
| 63 | 70 | Зменшення кредиторської заборгованості постачальникам за рахунок відвантаження ім. готової продукції |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 63 | 71 | Відображено курсову різницю при розрахунку з іноземними постачальниками (у випадку підвищення курсу іноземної валюти) |
| 63 | 74 | Погашення кредиторської заборгованості постачальникам шляхом реалізації необоротних активів і відображено інші операційні доходи |
| 15 | 63 | Оприбутковано капіталовкладення, виконанні підрядним способом |
| 20 | 63 | Оприбутковані виробничі запаси, що надійшли від постачальників |
| 21 | 63 | Відображено оприбуткування поточних біологічних активів, що надійшли від постачальників |
| 23 | 63 | Віднесено на виробничі витрати, виконані роботи, надані послуги підрядниками |
| 24 | 63 | Відображено виявлений брак при виконанні роботи, наданні послуги підрядниками |
| 28 | 63 | Оприбутковані товари, що надійшли від постачальників за купівельною вартістю |
| 30 | 63 | Надійшли грошові кошти в касу від постачальників за непоставлені товари, роботи, послуги |
| 31 | 63 | Відображено надходження грошових коштів на поточний рахунок від постачальників за непоставлені товари, роботи, послуги |
| 39 | 63 | Збільшено заборгованість постачальників та підрядників, яка віднесена до витрат майбутніх періодів |
| 47 | 63 | Відображення вартості послуг, наданих підрядниками у зв'язку з виконанням таким підприємством власних гарантійних зобов'язань |
| 64 | 63 | Відображення податкового кредиту по отриманих від постачальників товарах |
| 68 | 63 | Зменшення кредиторської заборгованості з дочірніми підприємствами внаслідок здійснення розрахунків з постачальниками |
| 70 | 63 | Зменшення доходів в результаті збільшення кредиторської заборгованості |
| 80 | 63 | Віднесено на матеріальні витрати вартість виконаних підрядниками робіт і послуг |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 84 | 63 | Віднесено на інші операційні витрати вартість виконаних підрядчиками робіт з аудиту |
| 85 | 63 | Віднесено на витрати вартість робіт, пов'язаних з інвестиційною діяльністю |
| 90 | 63 | Віднесено на собівартість реалізованих товарів суму виконаних підрядчиками робіт |
| 91 | 63 | Віднесено на витрати виконані підрядчиками роботи, надані послуги загально виробничого характеру |
| 92 | 63 | Відображено виконання підрядчиками робіт, послуг адміністративного характеру |
| 93 | 63 | Віднесено на витрати виконані роботи, надані послуги, пов'язані зі збутом |
| 94 | 63 | Нараховані фінансові санкції за невиконані зобов'язання перед постачальниками і підрядниками |
| 99 | 63 | Віднесено на витрати виконані підрядниками роботи з ліквідації наслідків надзвичайних подій |

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами»

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету. На цьому рахунку також узагальнюються інформація про інші розрахунки з бюджетом, зокрема за субсидіями, дотаціями та іншими асигнуваннями.

Порядок справляння таких платежів регулюється чинним законодавством.

За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом — належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» має такі субрахунки:

641 «Розрахунки за податками»

642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»

643 «Податкові зобов'язання»

644 «Податковий кредит»

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, податок на додану вартість інші податки).

На субрахунку 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), які справляються відповідно до чинного законодавства та облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунки з страхування».

На субрахунку 643 «Податкові зобов'язання» ведеться облік суми податку на додану вартість, визначену, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню).

На субрахунку 644 «Податковий кредит» ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов'язання.

Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами.

РАХУНОК 64 «РОЗРАХУНКИ ЗА ПОДАТКАМИ Й ПЛАТЕЖАМИ» КОРЕСПОНДУС

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|--|
| 15 «Капітальні інвестиції» | 10 «Основні засоби» |
| 17 «Відстрочені податкові активи» | 11 «Інші необоротні матеріальні активи» |
| 31 «Рахунки в банках» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» |
| 34 «Короткострокові векселі одержані» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» | 17 «Відстрочені податкові активи» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 20 «Виробничі запаси» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» |
| 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» | 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» |
| 50 «Довгострокові позики» | 23 «Виробництво» |
| 51 «Довгострокові векселі видані» | 28 «Товари» |
| 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» | 31 «Рахунки в банках» |
| 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» | 35 «Поточні фінансові інвестиції» |
| 55 «Інші довгострокові зобов'язання» | 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» |
| 60 «Короткострокові позики» | 37 «Розрахунки з різними дебіторами» |
| 62 «Короткострокові векселі видані» | 39 «Витрати майбутніх періодів» |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | 42 «Додатковий капітал» |

Закінчення табл.

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» |
| 65 «Розрахунки за страхуванням» | 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» |
| 74 «Інші доходи» | 62 «Короткострокові векселі видані» |
| 98 «Податки на прибуток» | 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» |
| 99 «Надзвичайні витрати» | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| | 65 «Розрахунки за страхуванням» |
| | 66 «Розрахунки з оплати праці» |
| | 67 «Розрахунки з учасниками» |
| | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| | 70 «Доходи від реалізації» |
| | 71 «Інший операційний дохід» |
| | 74 «Інші доходи» |
| | 84 «Інші операційні витрати» |
| | 85 «Інші затрати» |
| | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| | 92 «Адміністративні витрати» |
| | 93 «Витрати на збут» |
| | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| | 95 «Фінансові витрати» |
| | 97 «Інші витрати» |
| | 98 «Податки на прибуток» |

(Рахунок 64 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004, № 717 від 20.10.2005)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|---|
| 64 | 31 | Перераховано податок на додану вартість (податок на прибуток) до бюджету з рахунка в банку |
| 64 | 36 | Відображено суму ПДВ внаслідок нарахування винагороди консигнатору |
| 64 | 37 | Відображено податковий кредит з ПДВ у результаті придбання товарно-матеріальних цінностей з підзвітних сум Відкориговано податковий кредит з ПДВ внаслідок пред'явленої претензії постачальникам |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 64 | 46 | Відображено податковий кредит з ПДВ внаслідок одержання активу як внесок до статутного капіталу |
| 64 | 50 | Погашено заборгованість перед бюджетом за рахунок довгострокового кредиту |
| 64 | 51 | У рахунок забезпечення платежів до бюджету видано вексель |
| 64 | 53 | Відображена сума податкового кредиту з ПДВ, нарахованого на вартість об'єкта, переданого у фінансову оренду |
| 64 | 54 | Відображено суму перевищення податку на прибуток за даними фінансового обліку |
| 64 | 55 | Відстрочка оплати поточної заборгованості перед бюджетом більше як на 12 місяців |
| 64 | 63 | Відображено податковий кредит з ПДВ у результаті придбання активів у вітчизняних постачальників |
| 64 | 64 | Відображено податкове зобов'язання з ПДВ у результаті одержання передоплати від покупця |
| 64 | 65 | Відображено податковий кредит з ПДВ у результаті страхування майна |
| 64 | 68 | Відображено податковий кредит з ПДВ за надані сторонньою організацією консультаційні, інформаційні, посередницькі послуги |
| 64 | 74 | Зменшено податкове зобов'язання з ПДВ у результаті реалізації основних засобів |
| 64 | 98 | Відображено зменшення раніше нарахованої суми податку на прибуток |
| 64 | 99 | Відображено зменшення податку на прибуток внаслідок збитків від надзвичайних подій |
| 14 | 64 | Відображена сума податку із узгодженої засновниками вартості внеску у статутний капітал підприємства |
| 16 | 64 | Відображено податкове зобов'язання з ПДВ внаслідок передачі в оренду основних засобів |
| 17 | 64 | Відображено суму перевищення податку на прибуток за даними податкового обліку над податком на прибуток за даними бухгалтерського обліку |
| 20 | 64 | Віднесено суму податкового кредиту з ПДВ за рахунок власних виробничих запасів (при безоплатній передачі) |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|--|
| 22 | 64 | Віднесено суму податкового кредиту з ПДВ за рахунок власних МШП (при безоплатній передачі) |
| 28 | 64 | Віднесено суму податкового кредиту з ПДВ за рахунок власних товарів (при безоплатній передачі) |
| 31 | 64 | Повернені на рахунки в банку грошові кошти з бюджету |
| 36 | 64 | Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ внаслідок бартерного обміну активами |
| 37 | 64 | Списано суму нарахованих раніше податкових зобов'язань |
| 39 | 64 | Відображено попередні обов'язкові платежі, пов'язані з випуском і розміщенням облигацій |
| 42 | 64 | Відображено обов'язкові платежі пов'язані із збільшенням статутного капіталу (випуском акцій) |
| 63 | 64 | Відображено суму ПДВ, попередньо включену до складу податкових зобов'язань (передоплата від покупців) |
| 64 | 64 | Відображено податковий кредит з ПДВ у результаті передоплати постачальнику |
| 66 | 64 | Із заробітної плати працівників утримано податок з доходів фізичних осіб |
| 67 | 64 | Відображено нарахування податку на дивіденди Нарахування плати за утримання дітей в школах-інтернатах |
| 68 | 64 | Утримано податок з доходів фізичних осіб із суми орендної плати |
| 70 | 64 | Відображено податкове зобов'язання з ПДВ при реалізації продукції, товарів, послуг |
| 71 | 64 | Відображено суму непрямих податків і обов'язкових платежів, отриманих у складі інших операційних доходів |
| 71 | 64 | Відображено виникнення податкового зобов'язання з ПДВ внаслідок реалізації малоцінних та швидкозношуваних предметів |
| 71 | 64 | Відображено різницю між розміром завданих збитків і балансовою вартістю зіпсованих товарно-матеріальних цінностей |
| 74 | 64 | Відображено виникнення податкового зобов'язання з ПДВ внаслідок реалізації необоротних активів і зменшення інших доходів |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|---|
| 84 | 64 | Віднесено на витрати нараховані обов'язкові загальнодержавні місцеві податки і збори |
| 85 | 64 | Віднесено на інші витрати нараховано податок на прибуток за даними бухгалтерського обліку |
| 91 | 64 | Нараховано збір за забруднення навколишнього природного середовища. |
| 92 | 64 | Нараховано податок на землю (податок з власників транспортних засобів адміністративного призначення, комунальний податок, платіж за водопостачання) |
| 93 | 64 | Нараховано податок з реклами (ринковий збір) |
| 94 | 64 | Відображено втрату податкового кредиту з ПДВ від вартості знецінених (зіпсованих, безкоштовно одержаних) товарів |
| 97 | 64 | Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ внаслідок безоплатної передачі необоротних активів |
| 98 | 64 | Нараховано податок на прибуток за даними податкового обліку |

Рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням»

На рахунку 65 ведеться облік розрахунків за зборами на обов'язкове державне пенсійне страхування, на обов'язкове соціальне страхування, на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття тощо, за індивідуальним страхуванням персоналу підприємства, страхуванням майна та за іншими розрахунками за страхуванням.

За кредитом рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» відображаються нараховані зобов'язання за страхуванням, а також одержані від органів страхування кошти, за дебетом — погашення заборгованості та витрачання коштів страхування на підприємстві.

Порядок справляння та використання зборів на обов'язкове державне пенсійне страхування, на обов'язкове соціальне страхування, на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття та на інші види страхування регулюється чинним законодавством.

Рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням» має такі субрахунки:

651 «За пенсійним забезпеченням»

652 «За соціальним страхуванням»

653 «За страхуванням на випадок безробіття»

654 «За індивідуальним страхуванням»

655 «За страхуванням майна»

На субрахунку 651 «За пенсійним забезпеченням» ведеться облік розрахунків з Пенсійним фондом України за збором на обов'язкове державне пенсійне страхування.

На субрахунку 652 «За соціальним страхуванням» ведеться облік розрахунків з Фондом соціального страхування України за збором на обов'язкове соціальне страхування.

На субрахунку 653 «За страхуванням на випадок безробіття» ведеться облік розрахунків з Державним бюджетом України за збором на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття.

На субрахунку 654 «За індивідуальним страхуванням» ведеться облік розрахунків зі страховими організаціями по індивідуальному страхуванню персоналу підприємства, за їх письмовими дорученнями, у разі добровільного страхування, з нарахованою їм заробітної плати страхових внесків за договорами та по обов'язковому страхуванню, що встановлюється законодавством.

На субрахунку 655 «За страхуванням майна» ведеться облік розрахунків за страхуванням майна підприємства та майна працівників підприємства. Такі страхові платежі підлягають перерахуванню страховим організаціям.

Аналітичний облік ведеться за кожним видом зборів і відрахувань, по страхувальниках та окремих договорах страхування.

РАХУНОК 65 «РОЗРАХУНКИ ЗА СТРАХУВАННЯМ» КОРЕСПОНДУС

| За дебетом з кредитом рахунків | За кредитом з дебетом рахунків |
|--|---|
| 30 «Каса» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 31 «Рахунки в банках» | 23 «Виробництво» |
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» | 24 «Брак у виробництві» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 31 «Рахунки в банках» |
| 50 «Довгострокові позики» | 39 «Витрати майбутніх періодів» |
| 51 «Довгострокові векселі видані» | 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» |
| 55 «Інші довгострокові зобов'язання» | 64 «Розрахунки за податками й платежами» |
| 62 «Короткострокові векселі видані» | 66 «Розрахунки з оплати праці» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 68 «Розрахунки за іншими операціями» |
| 60 «Короткострокові позики» | 82 «Відрахування на соціальні заходи» |
| 66 «Розрахунки з оплати праці» | 84 «Інші операційні витрати» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 85 «Інші затрати» |
| 74 «Інші доходи» | 91 «Загальновиробничі витрати» |

Закінчення табл.

| За дебетом з кредитом рахунків | За кредитом з дебетом рахунків |
|--------------------------------|---|
| | 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» 97 «Інші витрати» 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 65 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 65 | 30 | Погашені внески до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування із каси підприємства |
| 65 | 31 | Сплачені внески до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування з поточного рахунку підприємства |
| 65 | 33 | Перераховано уповноваженим банком до Пенсійного фонду суму збору на пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу валюти |
| 65 | 36 | Нараховано страхування майна підприємства за рахунок коштів соціального страхування |
| 65 | 37 | Списано вартість пільгових путівок, наданих працівникам, за рахунок коштів фонду соціального страхування |
| 65 | 50 | Погашено заборгованість фондам соціального страхування за рахунок довгострокових позик |
| 65 | 51 | Видано вексель на погашення довгострокової заборгованості перед фондами соціального страхування |
| 65 | 55 | Відображена відстрочена заборгованість зі страхування |
| 65 | 60 | Погашено заборгованість фондам соціального страхування за рахунок короткострокових позик |
| 65 | 62 | Видано вексель в забезпечення поточних зобов'язань перед фондами загальнообов'язкового державного соціального страхування |
| 65 | 64 | Погашена заборгованість фондам соціального страхування за рахунок заборгованості з обов'язкових платежів |
| 65 | 66 | Нараховано допомогу по тимчасовій непрацездатності за рахунок коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 65 | 68 | Нараховано допомогу на поховання сім'ї померлого (або членів його сім'ї, які перебували на його утриманні) за рахунок фонду соціального страхування |
| 65 | 74 | Списано заборгованість фондам соціального страхування і визнано інші доходи |
| 15 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати персоналу, зайнятому у будівництві, що здійснюється господарським способом для власних потреб підприємства |
| 23 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати робітників, зайнятих у виробництві продукції, виконанні робіт або послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат |
| 24 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників, зайнятих виправленням браку та утриманням гарантійних майстерень |
| 31 | 65 | Одержано на поточний рахунок кошти від органів соціального страхування |
| 39 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати робітників, зайнятих підготовчими до виробництва роботами в сезонних галузях промисловості, з освоєнням нових виробництв та агрегатів |
| 471 | 65 | Здійснено відрахування із заробітної плати на соціальні заходи працівникам за період відпустки за рахунок створеного забезпечення виплат відпусток |
| 64 | 65 | Погашення кредиторської заборгованості за податками за рахунок дебіторської заборгованості зі страхування |
| 66 | 65 | Здійснено утримання із заробітної плати працівників суми зборів до фондів соціального страхування |
| 68 | 65 | Нарахування коштів до фондів соціального страхування на суму заробітної плати працівників підрозділів, виділених на окремий баланс |
| 82 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників підприємства |
| 84 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників, зайнятих дослідженням та розробками |
| 85 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників, зайнятих ліквідацією наслідків стихійного лиха |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 91 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати апарату, зайнятому організацією виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами основного й допоміжного виробництва |
| 92 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати апарату управління |
| 93 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників, зайнятих реалізацією та рекламою продукції, ремонтом тари, гарантійним ремонтом та гарантійним обслуговуванням продукції, ремонтом і охороною основних засобів та інших матеріальних активів, пов'язаних із збутом продукції, товарів, робіт, послуг |
| 94 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників, зайнятих дослідженням та розробками |
| 97 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників, зайнятих ліквідацією основних засобів |
| 99 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників, зайнятих запобіганням та ліквідацією наслідків надзвичайних подій (на відновлювальних роботах) |

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, — з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо), за не одержані в установленій строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки:

661 «Розрахунки за заробітною платою»

662 «Розрахунки з депонентами»

663 «Розрахунки за іншими виплатами»

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом — виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержана

них матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установлений строк відображається за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» і 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами».

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності.

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

РАХУНОК 66 «РОЗРАХУНКИ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 24 «Брак у виробництві» | 15 «Капітальні інвестиції» |
| 30 «Каса» | 23 «Виробництво» |
| 31 «Рахунки в банках» | 24 «Брак у виробництві» |
| 33 «Інші кошти» | 30 «Каса» |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | 31 «Рахунки в банках» |
| 41 «Пайовий капітал» | 39 «Витрати майбутніх періодів» |
| 46 «Неоплачений капітал» | 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» |
| 65 «Розрахунки за страхуванням» | 65 «Розрахунки за страхуванням» |
| 66 «Розрахунки з оплати праці» | 66 «Розрахунки з оплати праці» |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 81 «Витрати на оплату праці» |
| 70 «Доходи від реалізації» | 85 «Інші затрати» |
| 71 «Інший операційний дохід» | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| | 92 «Адміністративні витрати» |
| | 93 «Витрати на збут» |
| | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| | 97 «Інші витрати» |
| | 99 «Надзвичайні витрати» |

(Рахунок 66 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України № 1012 від 09.12.2002, № 717 від 20.10.2005)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|---|
| 66 | 24 | Утримано із заробітної плати працівників підприємства суми за допущений брак |
| 66 | 30 | Погашена заборгованості перед працівниками підприємства по заробітній платі з каси |
| 66 | 31 | Погашена заборгованість перед працівниками підприємства по заробітній платі з поточного рахунку |
| 66 | 33 | Утримання із заробітної плати працівників вартості оплачених путівок |
| 66 | 37 | Утримано з заробітної плати вартість проїзних документів |
| 66 | 41 | Відображено суму пайових внесків, сплачених працівником підприємства за рахунок заробітної плати |
| 66 | 46 | Погашена заборгованість акціонера за внесками до статутного капіталу підприємства за рахунок заробітної плати |
| 66 | 64 | Утримано податки із нарахованої заробітної плати працівників |
| 66 | 65 | Здійснено утримання із заробітної плати до фондів соціального страхування |
| 66 | 66 | Депоновано заробітну плату працівників підприємства |
| 66 | 68 | Здійснено утримання із заробітної плати сум за виконавчими листами |
| 66 | 70 | Виплачена заробітна плата готовою продукцією і визнано доходи |
| 66 | 71 | Виплачена заробітна плата шляхом реалізації працівникам виробничих запасів |
| 15 | 66 | Нараховано заробітну плату за роботи, пов'язані придбанням, створенням основних засобів |
| 23 | 66 | Нараховано заробітну плату основним виробничим працівникам |
| 24 | 66 | Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятих виправленням браку |
| 30 | 66 | Повернення сум працівниками на погашення переplat і виданих авансів у рахунок заробітної плати |
| 31 | 66 | Надходження на рахунки в банках грошових коштів у випадку переведення працівника за новим місцем роботи |
| 39 | 66 | Нарахування заробітної плати, що відноситься до витрат майбутніх періодів |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|---|
| 47 | 66 | Суми нарахованих відпускних за рахунок створеного раніше резерву |
| 48 | 66 | Відображено нарахування заробітної плати працівникам підприємства на суму цільового фінансування |
| 65 | 66 | Суми, нараховані за листками непрацездатності за рахунок коштів фонду соціального страхування |
| 66 | 66 | Депоновано заробітну плату |
| 81 | 66 | Нараховано заробітну плату працівникам підприємства і віднесено на витрати з оплати праці |
| 85 | 66 | Нараховано заробітну плату працівникам підприємства за ліквідацію наслідків стихійного лиха і віднесено на інші витрати |
| 91 | 66 | Нараховано заробітну плату виробничому персоналу |
| 92 | 66 | Нараховано заробітну плату працівникам апарату управління |
| 93 | 66 | Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятих збутом продукції |
| 94 | 66 | Нараховано заробітну плату працівникам, робота яких пов'язана з дослідженням і розробкою, що здійснюється підприємством |
| 97 | 66 | Нараховано заробітну плату працівникам за роботи по ліквідації необоротних активів |
| 99 | 66 | Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятих усуненням пошкоджень внаслідок стихійного лиха |

Рахунок 67 «Розрахунки з учасниками»

Рахунок 67 «Розрахунки з учасниками» призначено для узагальнення інформації про розрахунки з учасниками та засновниками підприємства, що пов'язані з розподілом власного капіталу (дивіденди, повернення часток тощо).

За кредитом рахунку 67 «Розрахунки з учасниками» відображається збільшення заборгованості підприємства перед засновниками та учасниками товариства, за дебетом — її зменшення (погашення), в тому числі реінвестування доходів тощо.

Рахунок 67 «Розрахунки з учасниками» має такі субрахунки:

671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами»

672 «Розрахунки за іншими виплатами»

На субрахунку 671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» обліковують дивіденди, нараховані власникам простих та привілейованих акцій (часток у статутному капіталі) за рахунок прибутку або інших, передбачених установчими документами, джерел.

На субрахунку 672 «Розрахунки за іншими виплатами» підприємства ведуть облік інших виплат, нарахованих засновникам та учасникам за користування майном, зокрема земельним і майновим паєм, а також виплат у зв'язку з одержанням належної вибулому учаснику (засновнику) частини активів підприємства.

Аналітичний облік ведеться за кожним засновником та учасником та за видами виплат.

РАХУНОК 67 «РОЗРАХУНКИ З УЧАСНИКАМИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 40 «Статутний капітал» 41 «Пайовий капітал» 46 «Неоплачений капітал» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 70 «Доходи від реалізації» 71 «Інший операційний дохід» 73 «Інші фінансові доходи» 74 «Інші доходи» | 40 «Статутний капітал» 41 «Пайовий капітал» 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» |

(Рахунок 67 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 67 | 30 | Виплачено дивіденди учасникам з каси підприємства |
| 67 | 31 | Виплачено дивіденди учасникам з поточного рахунку підприємства |
| 67 | 37 | Погашена дебіторська заборгованість учасника шляхом зменшення суми нарахованих йому дивідендів |
| 67 | 40 | Виплачено дивіденди учасникам у вигляді акцій |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 67 | 41 | Відображено поповнення пайового капіталу за рахунок дивідендів учасників |
| 67 | 46 | Зменшено суму неоплаченого капіталу за рахунок нарахованих дивідендів учасникам |
| 67 | 64 | Нараховано податок на дивіденди учасникам |
| 67 | 70 | Погашено заборгованість перед учасниками шляхом реалізації їм готової продукції |
| 67 | 71 | Погашено заборгованість перед учасниками шляхом реалізації їм виробничих запасів |
| 67 | 73 | Погашено заборгованість перед учасниками за рахунок інших фінансових доходів |
| 67 | 74 | Погашено заборгованість перед учасниками за рахунок інших доходів |
| 40 | 67 | Відображено зменшення статутного капіталу підприємства за рахунок повернення частки учасникам |
| 41 | 67 | Відображено зменшення пайового капіталу в результаті розрахунків з учасниками |
| 44 | 67 | Використання прибутку на нарахування дивідендів власникам часток у статутному капіталі |

Рахунок 68 «Розрахунки за іншими операціями»

На рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями» ведеться облік розрахунків за операціями, що не можуть бути відображені на рахунках 63—67.

Рахунок 68 «Розрахунки за іншими операціями» має такі субрахунки:

680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу»

681 «Розрахунки за авансами одержаними»

682 «Внутрішні розрахунки»

683 «Внутрішньогосподарські розрахунки»

684 «Розрахунки за нарахованими відсотками»

685 «Розрахунки з іншими кредиторами»

На субрахунку 680 «Розрахунки, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу» ведеться

ся облік визнаних відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» зобов'язань, прямо пов'язаних з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу.

На субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» ведеться облік одержаних авансів під поставку матеріальних цінностей або під виконання робіт, а також суми попередньої оплати покупцями і замовниками рахунків постачальника за продукцію і виконані роботи.

На субрахунку 682 «Внутрішні розрахунки» ведеться облік всіх видів поточних розрахунків з дочірніми і асоційованими підприємствами.

На субрахунку 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки» ведеться облік внутрішньогосподарських розрахунків з виробничими одиницями і господарствами, виділеними на окремий баланс, за взаємним відпуском матеріальних цінностей; реалізацією продукції, робіт, послуг; передачею витрат загальноуправлінської діяльності; виплатою заробітної плати працівникам цих господарств; за іншими видами розрахунків. Передача активів (основних засобів, готової продукції, товарів тощо) від одного підрозділу (філії) іншому, виділеному на окремий баланс, відображається за кредитом рахунків обліку відповідних активів і дебетом субрахунку 683 «Внутрішньогосподарські розрахунки», а їх одержання — зворотною кореспонденцією цих рахунків.

На субрахунку 684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» ведеться облік нарахованих відсотків за:

- використання коштів або товарів (робіт, послуг), отриманих у кредит;
- використання майна, отриманого в користування (орендні, лізингові операції тощо);
- іншими операціями.

На субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» ведеться облік операцій, які не передбачені для обліку на інших субрахунках рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями», а саме: з різними організаціями за операціями некомерційного характеру (учбовими та науково-дослідними закладами тощо); за іншими операціями.

Аналітичний облік розрахунків з іншими кредиторами ведеться окремо за підприємствами, організаціями, установами та фізичними особами, з якими здійснюються розрахунки.

**РАХУНОК 68 «РОЗРАХУНКИ
ЗА ІНШИМИ ОПЕРАЦІЯМИ» КОРЕСПОНДУЄ**

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|--|
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 19 «Негативний гудвіл» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 33 «Інші кошти» 34 «Короткострокові векселі одержані» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 41 «Пайовий капітал» 46 «Неоплачений капітал» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» 50 «Довгострокові позики» 51 «Довгострокові векселі видані» 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» 55 «Інші довгострокові зобов'язання» 60 «Короткострокові позики» 62 «Короткострокові векселі видані» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 65 «Розрахунки за страхуванням» 70 «Доходи від реалізації» 71 «Інший операційний дохід» 73 «Інші фінансові доходи» 74 «Інші доходи» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 15 «Капітальні інвестиції» 19 «Гудвіл при придбанні» 20 «Виробничі запаси» 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 23 «Виробництво» 24 «Брак у виробництві» 28 «Товари» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 33 «Інші кошти» 35 «Поточні фінансові інвестиції» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 39 «Витрати майбутніх періодів» 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 65 «Розрахунки за страхуванням» 66 «Розрахунки з оплати праці» 70 «Доходи від реалізації» 80 «Матеріальні витрати» 84 «Інші операційні витрати» 85 «Інші затрати» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» 95 «Фінансові витрати» 97 «Інші витрати» 99 «Надзвичайні витрати» |

(рахунок 68 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 09.12.2002 р. N1012, від 24.09.2004 р. № 591, від 20.10.2005 р. № 717, від 05.03.2008 р. № 353)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 68 | 14 | Погашення кредиторської заборгованості за рахунок передачі кредиту права на довгострокові фінансові інвестиції підприємства |
| 68 | 19 | Відображено погашення кредиторської заборгованості і виникнення негативного гудвілу від розрахунків за іншими операціями |
| 68 | 30 | Повернено отриманий аванс грошовими коштами з каси |
| 68 | 31 | Оплачено послуги грошовими коштами з поточного рахунку отриманих від дочірнього підприємства |
| 68 | 33 | Погашено кредиторську заборгованість за рахунок видачі грошових документів |
| 68 | 34 | Погашено кредиторську заборгованість за рахунок видачі короткострокових векселів |
| 68 | 36 | Відображено зменшення кредиторської заборгованості за рахунок дебіторської заборгованості |
| 68 | 37 | Відображено зменшення іншої кредиторської заборгованості за рахунок погашення заборгованості по виданому авансу |
| 68 | 41 | Відображено збільшення пайового капіталу у результаті погашення заборгованості по розрахунках за іншими операціями |
| 68 | 46 | Відображено погашення заборгованості за внесками до статутного капіталу у результаті розрахунків за іншими операціями |
| 68 | 47 | Відображено нарахування забезпечень майбутніх витрат і платежів в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 68 | 48 | Відображено збільшення коштів на цільове фінансування і цільові надходження в результаті погашення розрахунків за іншими операціями |
| 68 | 50 | Відображено одержання довгострокових позик і погашення розрахунків за іншими операціями |
| 68 | 51 | Відображено видачу векселя в забезпечення розрахунків за іншими операціями |
| 68 | 52 | Відображено нарахування сум премій за випущеними облігаціями в погашення розрахунків за іншими операціями |
| 68 | 55 | Відображено збільшення довгострокових зобов'язань в погашення розрахунків за іншими операціями |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 68 | 60 | Відображено одержання короткострокових кредитів (позик) для погашення розрахунків за іншими операціями |
| 68 | 62 | Відображено видачу векселя в погашення заборгованості по розрахунках за іншими операціями |
| 68 | 63 | Відображено погашення кредиторської заборгованості і збільшення заборгованості перед постачальниками та підрядниками в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 68 | 64 | Відображено нарахування платежів до бюджету в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 68 | 65 | Відображено нараховані зобов'язання за страхуванням в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 68 | 70 | Погашено кредиторську заборгованість за рахунок виконання зобов'язань перед покупцями за раніше отриманими від них авансами і збільшення доходу від реалізації в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 68 | 71 | Відображено зменшення заборгованості по авансах одержаних і збільшення іншого операційного доходу при реалізації виробничих запасів |
| 68 | 73 | Відображено зменшення заборгованості з інших операцій шляхом отримання дивідендів і збільшення іншого фінансового доходу |
| 68 | 74 | Відображено погашення кредиторської заборгованості по закінченні терміну позовної давності і збільшення іншого доходу |
| 14 | 68 | Отримано довгострокові інвестиції за рахунок збільшення кредиторської заборгованості за іншими операціями |
| 15 | 68 | Відображено збільшення витрат на придбання або створення необоротних активів внаслідок розрахунків за іншими операціями |
| 19 | 68 | Відображено суму гудвілу, що виникла в результатів збільшення заборгованості перед іншими кредиторами |
| 20 | 68 | Відображено надходження виробничих запасів і збільшення кредиторської заборгованості за іншими операціями |
| 21 | 68 | Відображено надходження поточних біологічних активів і збільшення кредиторської заборгованості і в результаті розрахунків за іншими операціями |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|--|
| 22 | 68 | Відображено надходження МШП і збільшення кредиторської заборгованості в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 23 | 68 | Відображено збільшення витрат на виробництво і збільшення кредиторської заборгованості в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 24 | 68 | Відображено збільшення витрат через виявлений зовнішній та внутрішній брак і збільшення кредиторської заборгованості в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 28 | 68 | Відображено надходження товарів і збільшення кредиторської заборгованості в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 30 | 68 | Відображено надходження грошових коштів в касу підприємства у вигляді авансів від дочірніх підприємств |
| 31 | 68 | Відображено надходження грошових коштів на поточний рахунок підприємства у вигляді авансів від дочірніх підприємств |
| 33 | 68 | Відображено перебування грошових коштів в дорозі підприємства у результаті розрахунків за іншими операціями |
| 35 | 68 | Збільшення первісної вартості поточних фінансових інвестицій за рахунок послуг у результаті розрахунків за іншими операціями |
| 37 | 68 | Відображено збільшення іншої дебіторської заборгованості у результаті розрахунків за іншими операціями (отримання авансу, і т.д.) |
| 39 | 68 | Відображено накопичення витрат майбутніх періодів у результаті розрахунків за іншими операціями |
| 44 | 68 | Відображено використання прибутку у результаті розрахунків за іншими операціями |
| 47 | 68 | Відображено використання забезпечень майбутніх витрат і платежів в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 50 | 68 | Відображено погашення довгострокових позик в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 60 | 68 | Відображено погашення короткострокових кредитів (позик) в результаті розрахунків за іншими операціями |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|--|
| 63 | 68 | Відображено зменшення заборгованості перед постачальниками та підрядниками в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 64 | 68 | Відображено зменшення належних до відшкодування з бюджету сум в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 65 | 68 | Відображено погашення заборгованості та витрачання коштів страхування в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 66 | 68 | Відображені утримані суми з заробітної плати за проживання в гуртожитках |
| 70 | 68 | Відображено зменшення доходу від реалізації в результаті розрахунків за іншими операціями на користь комітента |
| 80 | 68 | Відображено збільшення сум матеріальних витрат в результаті розрахунків за іншими операціями з дочірними підприємствами |
| 84 | 68 | Відображено збільшення сум інших операційних витрат в результаті розрахунків за іншими операціями за нарахованими процентами |
| 85 | 68 | Відображено збільшення сум інших витрат в результаті розрахунків за іншими операціями по ліквідації надзвичайних подій |
| 91 | 68 | Відображено збільшення загальновиробничих витрат в результаті розрахунків за іншими операціями за оренду |
| 92 | 68 | Відображено збільшення адміністративних витрат в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 93 | 68 | Відображено збільшення витрат на збут в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 94 | 68 | Відображено збільшення інших витрат від операційної діяльності в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 95 | 68 | Відображено збільшення фінансових витрат в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 97 | 68 | Відображено збільшення інших витрат в результаті розрахунків за іншими операціями |
| 99 | 68 | Відображено збільшення надзвичайних витрат в результаті розрахунків за іншими операціями |

Рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів»

Рахунок 69 «Доходи майбутніх періодів» призначено для узагальнення інформації щодо одержаних доходів у звітному періоді, які підлягають включенню до доходів у майбутніх звітних періодах.

До доходів майбутніх періодів відносяться, зокрема, доходи у вигляді одержаних авансових платежів за здані в оренду основні засоби та інші необоротні активи (авансові орендні платежі), передплата на газети, журнали, періодичні та довідкові видання, виручка від продажу квитків транспортних і театральньо-видовищних підприємств, абонентна плата за користування засобами зв'язку тощо.

За кредитом рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів» відображається сума одержаних доходів майбутніх періодів, за дебетом — їх списання на відповідні рахунки обліку доходів та включення до складу доходів звітного періоду.

Аналітичний облік доходів майбутніх періодів ведеться за їх видами, датами їх утворення і визнання доходами звітного періоду.

РАХУНОК 69 «ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 70 «Доходи від реалізації» 74 «Інші доходи» | 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» |

(Рахунок 69 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 717 від 20.10.2005)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 69 | 30 | Відображено списання доходів майбутніх періодів та зменшення грошових коштів в касі підприємства |
| 69 | 31 | Відображено списання доходів майбутніх періодів та зменшення грошових коштів на поточному рахунку підприємства |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 69 | 70 | Відображено списання доходів майбутніх періодів та включення до складу доходів звітного періоду (доходу від реалізації) |
| 69 | 74 | Відображено списання доходів майбутніх періодів та включення до складу доходів звітного періоду (іншого доходу) |
| 16 | 69 | Відображено суму одержаних доходів майбутніх періодів в рахунок погашення довгострокової дебіторської заборгованості |
| 30 | 69 | Відображено суму одержаних доходів майбутніх періодів в шляхом внесення грошових коштів до каси |
| 31 | 69 | Відображено суму одержаних доходів майбутніх шляхом внесення грошових коштів на поточний рахунок |
| 37 | 69 | Відображено суму одержаних доходів майбутніх періодів в результаті розрахунків з різними дебіторами |
| 48 | 69 | Відображено суму одержаних доходів майбутніх періодів в результаті цільового фінансування |

Клас 7. Доходи і результати діяльності

Рахунки класу 7 «Доходи і результати діяльності» призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій. Склад доходів та порядок їх визнання визначаються відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

На рахунках цього класу, крім рахунку 76 «Страхові платежі», протягом звітного року за кредитом відображається сума загального доходу разом із сумою непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), що включені до ціни продажу, за дебетом — щомісячне відображення належної суми непрямих податків, зборів (обов'язкових платежів), щорічне або щомісячне віднесення суми чистого доходу на рахунок 79 «Фінансові результати».

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

Рахунок 70 «Доходи від реалізації»

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» призначено для узагальнення інформації про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг, доходів від страхової діяльності, про доходи від грального бізнесу, від проведення лотерей, а також про суму знижок, наданих покупцям, та про інші вирахування з доходу.

Рахунок 70 «Доходи від реалізації» має такі субрахунки:

701 «Дохід від реалізації готової продукції»

702 «Дохід від реалізації товарів»

703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»

704 «Вирахування з доходу»

705 «Перестраховання»

За кредитом субрахунків 701-703 відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом — належна сума непрямих податків (акцизного збору, податку на додану вартість та інших, передбачених законодавством); результат операцій перестраховання (у кореспонденції з субрахунком 705 «Перестраховання»); результат зміни резервів незароблених премій (у страхових організаціях); та списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

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

На субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів» підприємства торгівлі та інші організації узагальнюють інформацію про доходи від реалізації товарів.

На субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» підприємства і організації, що виконують роботи і надають послуги, узагальнюють інформацію про доходи від реалізації робіт і послуг, про результати зміни резервів незароблених премій.

Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту та/або іншими напрямками, визначеними підприємством.

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

На субрахунку 705 «Перестраховання» підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування»

(85/96-ВР), узагальнюють інформацію про частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами перестраховання. За дебетом субрахунку 705 відображаються суми часток страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що належать перестраховикам за договорами перестраховання, за кредитом — частки страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), що повертаються перестраховиками у разі дострокового припинення договору перестраховання. Щомісяця сальдо субрахунку 705 списується (закривається) у кореспонденції із субрахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

РАХУНОК 70 «ДОХОДИ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 49 «Страхові резерви» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 70 «Доходи від реалізації» 76 «Страхові платежі» 79 «Фінансові результати» | 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 33 «Інші кошти» 34 «Короткострокові векселі одержані» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 49 «Страхові резерви» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 66 «Розрахунки з оплати праці» 67 «Розрахунки з учасниками» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 69 «Доходи майбутніх періодів» 70 «Доходи від реалізації» 76 «Страхові платежі» 79 «Фінансові результати» |

(Рахунок 70 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004, № 717 від 20.10.2005)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 70 | 36 | Відображено вартість повернених покупцем продукції, товарів, робіт послуг |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 70 | 49 | Створено страховий резерв за рахунок доходу від реалізації |
| 70 | 63 | Відображено зменшення доходу в рахунок збільшення кредиторської заборгованості, які утримуються на користь таких підприємств |
| 70 | 64 | Відображено податкове зобов'язання з ПДВ |
| 70 | 68 | Відображено зменшення доходу в рахунок збільшення кредиторської заборгованості, які утримуються на користь комітента |
| 70 | 76 | Відображено зменшення доходу за рахунок за рахунок повернення страхового платежу (у страхових організацій) |
| 70 | 79 | Списано дохід від реалізації продукції, товарів, виконання робіт, надання послуг на фінансові результати |
| 16 | 70 | Відображено одержання доходу і отримання довгострокового векселя в рахунок оплати товарів |
| 30 | 70 | Відображено дохід від реалізації товарів грошовими коштами в касу |
| 31 | 70 | Відображено отримання доходу від реалізації шляхом надходження грошових коштів на поточний рахунок |
| 33 | 70 | Відображено дохід від реалізації товарів за пластиковими картками |
| 34 | 70 | Відображено дохід від продажу активів під короткостроковий вексель |
| 36 | 70 | Відображено дохід від реалізації товарів, робіт, послуг і збільшено дебіторську заборгованість |
| 37 | 70 | Відображено дохід від відшкодування дебіторами завданних збитків |
| 49 | 70 | Отримано дохід за рахунок страхових резервів |
| 63 | 70 | Відображено дохід за реалізовану постачальнику готову продукцію |
| 66 | 70 | Визнано дохід при погашенні заборгованості з заробітної плати готовою продукцією |
| 67 | 70 | Відображено дохід при погашенні заборгованості від розрахунків з учасниками готовою продукцією |
| 68 | 70 | Відображено дохід при виконанні зобов'язань перед покупцями за раніше отриманими від них авансами |
| 69 | 70 | Списано доходи майбутніх періодів в рахунок доходів поточного періоду |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|--|
| 70 | 70 | Відображено збільшення вирахувань з доходу внаслідок зменшення доходу |
| 76 | 70 | Відображено дохід від надходження страхових платежів |
| 79 | 70 | Списано вирахування з доходу наданих знижок покупцям після дати реалізації на фінансовий результат |

Рахунок 71 «Інший операційний дохід»

На рахунку 71 «Інший операційний дохід» ведеться узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства у звітному періоді, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

До інших операційних доходів відносяться: доходи від реалізації іноземної валюти; доходи від реалізації інших оборотних активів (крім фінансових інвестицій); доходи від операційної оренди активів; доходи від операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті; суми штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, господарського суду про їх стягнення; доходи від списання кредиторської заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності; відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні); суми одержаних безоплатно оборотних активів та субсидій; інші доходи від операційної діяльності.

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

Рахунок 71 «Інший операційний дохід» має такі субрахунки:

- 711 «Дохід від реалізації іноземної валюти»*
- 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів»*
- 713 «Дохід від операційної оренди активів»*
- 714 «Дохід від операційної курсової різниці»*
- 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки»*
- 716 «Відшкодування раніше списаних активів»*
- 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості»*
- 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів»*
- 719 «Інші доходи від операційної діяльності»*

На субрахунку 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» узагальнюється інформація про доходи від первісного визнання та зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема дохід від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів, та від зміни справедливої вартості біологічних активів, який визначено відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи».

На субрахунку 711 «Дохід від реалізації іноземної валюти» узагальнюється інформація про доходи від реалізації іноземної валюти.

На субрахунку 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» узагальнюється інформація про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних та швидкозношуваних предметів тощо), а також необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу.

На субрахунку 713 «Дохід від операційної оренди активів» узагальнюється інформація про доходи від оренди (крім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є предметом (метою) створення підприємства.

На субрахунку 714 «Дохід від операційної курсової різниці» узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць за активами й зобов'язаннями підприємства — пов'язаними з операційною діяльністю підприємства.

На субрахунку 715 «Одержані штрафи, пені, неустойки» узагальнюється інформація про штрафи, пені, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, які визнані боржником або щодо яких одержані рішення суду, арбітражного суду про їх стягнення, а також про суми з відшкодування зазнаних збитків.

На субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» узагальнюється інформація про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів.

На субрахунку 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості» узагальнюється інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності.

На субрахунку 718 «Дохід від безоплатно одержаних оборотних активів» узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних оборотних активів (окрім фінансових інвестицій) і доходи від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю.

На субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» узагальнюється інформація про інші доходи від операційної діяльності, які не знайшли свого відображення на інших субрахунках рахунку 71 «Інший операційний дохід», зокрема про доходи від операцій з тарою,

від інвентаризації від діяльності житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення підприємства тощо. Підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування», на цьому субрахунку узагальнюють інформацію про інші доходи від страхової діяльності, зокрема комісійні винагороди за перестрахування, частки від страхових сум та страхових відшкодувань, належні до сплати перестраховиками, повернуті суми із централізованих страхових резервних фондів, повернуті суми страхових резервів, інших, ніж резерв незароблених премій.

РАХУНОК 71 «ІНШИЙ ОПЕРАЦІЙНИЙ ДОХІД» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|--|
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» 79 «Фінансові результати» | 20 «Виробничі запаси» 21 «Тварини на виховуванні та відгодівлі» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 23 «Виробництво» 25 «Напівфабрикати» 26 «Готова продукція» 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» 28 «Товари» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 33 «Інші кошти» 34 «Короткострокові векселі одержані» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 38 «Резерв сумнівних боргів» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» 49 «Страхові резерви» 50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики» 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» 62 «Короткострокові векселі видані» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 66 «Розрахунки з оплати праці» 67 «Розрахунки з учасниками» 68 «Розрахунки за іншими операціями» |

(Рахунок 71 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 1176 від 11.12.2006, від 05.03.2008 р. № 353)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 71 | 64 | Нараховано суму ПДВ від доходів по реалізованих необоротних активах |
| 71 | 79 | Списано інший операційний дохід на фінансові результати |
| 20 | 71 | Відображено дохід по безоплатно отриманих запасах |
| 21 | 71 | Відображено інший операційний дохід по безоплатно отриманих поточних біологічних активах |
| 22 | 71 | Відображено інший операційний дохід по безоплатно отриманих МПП |
| 23 | 71 | Оприбутковано лишки незавершеного виробництва, виявлені при інвентаризації в цехах допоміжних виробництв |
| 25 | 71 | Оприбутковано лишки напівфабрикатів, виявлених при інвентаризації |
| 26 | 71 | Оприбутковані виявлені лишки готової продукції і визнано доходи |
| 27 | 71 | Отримання іншого операційного доходу від оприбуткування лишків продукції сільськогосподарського виробництва |
| 28 | 71 | Отримання іншого операційного доходу від оприбуткування лишків товарів |
| 30 | 71 | Визнано інший операційний дохід при отриманні готівки від реалізації інших оборотних активів |
| 31 | 71 | Визнано інший операційний дохід при отриманні грошових коштів на рахунок від реалізації інших оборотних активів |
| 33 | 71 | Отримано грошові кошти і визнано інший операційний дохід від реалізації інших оборотних активів за пластиковими картками |
| 34 | 71 | Отримано короткостроковий вексель і визнано інший операційний дохід від реалізації інших оборотних активів |
| 36 | 71 | Відображено дебіторську заборгованість і визнано інший операційний дохід від реалізації інших оборотних активів за безготівковими розрахунками |
| 37 | 71 | Відображено дебіторську заборгованість і визнано інший операційний дохід від суми, що підлягає відшкодуванню винними особами |
| 38 | 71 | Відображено інший операційний дохід від зменшення нарахованого резерву сумнівних боргів |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 47 | 71 | Відображена сума доходів від списання невикористаних забезпечень майбутніх витрат і платежів |
| 48 | 71 | Відображена сума отриманого іншого операційного доходу від цільового фінансування |
| 49 | 71 | Відображена сума отриманих інших операційних доходів за рахунок створених на підприємстві страхових резервів |
| 50 | 71 | Відображена сума отриманих інших операційних доходів від списання довгострокового зобов'язання, по якому минув термін позовної давності |
| 60 | 71 | Відображена сума короткострокового зобов'язання як дохід від реалізації інших оборотних активів |
| 61 | 71 | Відображення отримання іншого операційного доходу внаслідок погашення поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями |
| 62 | 71 | Відображення отримання іншого операційного доходу внаслідок погашення короткострокового векселя виданого |
| 63 | 71 | Відображено інший операційний дохід від реалізації інших оборотних активів постачальникам |
| 66 | 71 | Відображено інший операційний дохід за рахунок погашення заборгованості з заробітної плати іншими оборотними активами |
| 67 | 71 | Отримано інший операційний дохід за рахунок погашення заборгованості перед учасниками шляхом реалізації оборотних активів |
| 68 | 71 | Відображено інший операційний дохід від відвантаження оборотних активів за рахунок зменшення зобов'язань перед покупцями та замовниками в рахунок отриманих від них авансів |

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі»

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» призначено для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, які здійснені в асоційовані, дочірні або спільні підприємства та облік яких ведеться за методом участі в капіталі.

Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі» має такі субрахунки: 721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства»

722 «Дохід від спільної діяльності»

723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства»

За кредитом рахунку відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом — списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 721 «Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства» узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами прибутків.

На субрахунку 722 «Дохід від спільної діяльності» узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами прибутків.

На субрахунку 723 «Дохід від інвестицій в дочірні підприємства» узагальнюється інформація про доходи, пов'язані зі збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами прибутків.

Аналітичний облік доходів від участі в капіталі ведеться за кожним об'єктом інвестування та іншими ознаками, визначеними підприємством.

РАХУНОК 72 «ДОХІД ВІД УЧАСТІ В КАПІТАЛІ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---------------------------------|---|
| 79 «Фінансові результати» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» |

(Рахунок 72 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 72 | 79 | Списано доходи від участі в капіталі на фінансові результати |
| 14 | 72 | Отримано довгострокові фінансові інвестиції і збільшено доходи від участі в капіталі за рахунок збільшення частки інвестора в чистих активах об'єктах інвестування |

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи»

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» призначено для обліку доходів, які виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивідендів, відсотків та інших доходів від фінансової діяльності, які не обліковуються на рахунку 72 «Дохід від участі в капіталі».

Рахунок 73 «Інші фінансові доходи» має такі субрахунки:

731 «Дивіденди одержані»

732 «Відсотки одержані»

733 «Інші доходи від фінансових операцій»

За кредитом рахунку відображається визнана сума доходу, за дебетом — списання кредитового обороту на рахунок 79 «Фінансові результати».

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

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

На субрахунку 733 «Інші доходи від фінансових операцій» узагальнюється інформація про інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73 «Інші фінансові доходи», зокрема про доходи від амортизації премії за випущеними облігаціями.

Аналітичний облік фінансових доходів ведеться за об'єктами інвестування.

РАХУНОК 73 «ІНШІ ФІНАНСОВІ ДОХОДИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---------------------------------|--|
| 79 «Фінансові результати» | 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 34 «Короткострокові векселі одержані» 35 «Поточні фінансові інвестиції» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 50 «Довгострокові позики» 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» 60 «Короткострокові позики» 67 «Розрахунки з учасниками» 68 «Розрахунки за іншими операціями» |

(Рахунок 73 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 73 | 79 | Списано інші фінансові доходи на фінансові результати |
| 14 | 73 | Отримано довгострокові фінансові інвестиції і визнано інші фінансові доходи на суму отриманих дивідендів |
| 16 | 73 | Визнано інші фінансові доходи у вигляді довгострокової дебіторської заборгованості |
| 30 | 73 | Отримано дивіденди у вигляді готівки в касу від інших фінансових операцій і визнано інші фінансові доходи |
| 31 | 73 | Зараховано дивіденди на рахунок в банку і збільшено інші фінансові доходи |
| 34 | 73 | Відображено збільшення інших фінансових доходів у вигляді безоплатно одержаних короткострокових векселів |
| 35 | 73 | Відображено збільшення інших фінансових доходів при надходженні поточних фінансових інвестицій у сумі нарахованої амортизації дисконту або премії |
| 37 | 73 | Нараховано дивіденди і визнано доходи від інших фінансових операцій |
| 50 | 73 | Списано довгострокові позики, за якими минув термін позовної давності і визнано інші фінансові доходи |
| 52 | 73 | Списано довгострокові зобов'язання за облігаціями по яких минув термін позовної давності і визнано інші фінансові доходи |
| 60 | 73 | Списано короткострокові позики по яких минув термін позовної давності і визнано доходи від фінансових операцій |
| 67 | 73 | Визнано інші фінансові доходи від списання заборгованості підприємства перед засновниками та учасниками |
| 68 | 73 | Списано заборгованість за нарахованими відсотками і визнано інші фінансові доходи |

Рахунок 74 «Інші доходи»

Рахунок 74 «Інші доходи» призначено для обліку доходів, які виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною та фінансовою діяльністю підприємства.

За кредитом рахунку 74 «Інші доходи» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом — належна сума непря-

мих податків (податку на додану вартість, акцизного збору та інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 74 «Інші доходи» має такі субрахунки:

741 «Дохід від реалізації фінансових інвестицій»

742 «Дохід від відновлення корисності активів»

743 «Дохід від реалізації майнових комплексів»

744 «Дохід від неопераційної курсової різниці»

745 «Дохід від безоплатно одержаних активів»

746 «Інші доходи від звичайної діяльності»

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

На субрахунку 742 «Дохід від відновлення корисності активів» узагальнюється інформація про визнані відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» доходи від відновлення корисності активів.

На субрахунку 743 «Дохід від реалізації майнових комплексів» узагальнюється інформація про доходи від реалізації майнових комплексів.

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

На субрахунку 745 «Дохід від безоплатно одержаних активів» узагальнюється інформація про доходи від безоплатно одержаних необоротних активів, фінансових інвестицій та цільового фінансування капітальних інвестицій. Дохід від цільового фінансування капітальних інвестицій та безоплатно одержаних необоротних активів, що підлягають амортизації, визначається у сумі, пропорційній сумі амортизації відповідних активів одночасно з її нарахуванням. Дохід від безоплатно одержаних земельних ділянок і фінансових інвестицій визнається при їх вибутті.

На субрахунку 746 «Інші доходи від звичайної діяльності» узагальнюється інформація про інші доходи від звичайної діяльності, які не відображені на інших субрахунках рахунку 74 «Інші доходи», зокрема від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, по закінченні строку позовної давності, від вартості негативного гудвілу, яка визнається доходом, сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

РАХУНОК 74 «ІНШІ ДОХОДИ» КОРЕСПОНДУС

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» 79 «Фінансові результати» | 10 «Основні засоби» 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 12 «Нематеріальні активи» 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 15 «Капітальні інвестиції» 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» 19 «Негативний гудвіл» 20 «Виробничі запаси» 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 28 «Товари» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 34 «Короткострокові векселі одержані» 35 «Поточні фінансові інвестиції» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 42 «Додатковий капітал» 46 «Неоплачений капітал» 48 «Цільове фінансування і цільові надходження» 50 «Довгострокові позики» 51 «Довгострокові векселі видані» 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» 55 «Інші довгострокові зобов'язання» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 65 «Розрахунки за страхуванням» 67 «Розрахунки з учасниками» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 69 «Доходи майбутніх періодів» |

(Рахунок 74 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мнфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004, від 05.03.2008 р. № 353)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 74 | 64 | Відображено суму податків і платежів по реалізованих необоротних активах, які були отримані у складі інших доходів |
| 74 | 79 | Списано на фінансовий результат суму інших доходів від реалізації необоротних активів на фінансові результати |
| 10 | 74 | Відображено результати дооцінки основних засобів, які раніше переоцінювались |
| 11 | 74 | Відображено результати дооцінки інших необоротних матеріальних активів і визнано інші доходи |
| 12 | 74 | Відображено результати дооцінки нематеріальних активів і визнано інші доходи |
| 13 | 74 | Списано суму зносу і визнано доходи в сумі відновленої корисності об'єкта основних засобів |
| 14 | 74 | Списано на доходи різницю між залишковою вартістю переданих основних засобів і справедливою вартістю отриманих інвестицій |
| 15 | 74 | Оприбутковано лишки незавершеного будівництва, виявлені під час інвентаризації і визнано доходи |
| 16 | 74 | Визнано інший дохід у зв'язку із отриманням довгострокового векселя в рахунок оплати реалізованих необоротних активів |
| 19 | 74 | Відображена сума отриманого негативного гудвілу, що визнана доходом |
| 20 | 74 | Оприбутковано безоплатно отримані виробничі запаси і визнано інші доходи |
| 21 | 74 | Оприбутковано безоплатно отримані поточні біологічні активи і визнано інші доходи |
| 22 | 74 | Отримано МШП і визнано інші доходи |
| 28 | 74 | Отримано безоплатно товари і визнано інші доходи |
| 30 | 74 | Відображено надходження в касу цільового фінансування капітальних інвестицій і визнано інші доходи |
| 31 | 74 | Відображено надходження на рахунки в банках цільового фінансування і визнано інші доходи |
| 34 | 74 | Отримані векселі за продані необоротні активи і визнано доходи |
| 35 | 74 | Отримані інші доходи від поточних фінансових інвестицій |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|---|
| 37 | 74 | Відображено збільшення інших доходів і дебіторської заборгованості від реалізації необоротних активів |
| 42 | 74 | Визнано інший дохід при нарахуванні амортизації і списання суми додаткового капіталу |
| 46 | 74 | Визнано інший дохід і заборгованість по внесках до статутного капіталу |
| 48 | 74 | Визнано інший дохід у зв'язку з використанням сум цільового фінансування |
| 50 | 74 | Визнано інший дохід у зв'язку з погашенням частки зобов'язань за довгостроковими позиками |
| 51 | 74 | Списано заборгованість по довгострокових векселях виданих, по яких минув термін позовної давності і визнано доходи |
| 52 | 74 | Списано довгострокові зобов'язання за облігаціями, по яких минув термін позовної давності і визнано інші доходи |
| 53 | 74 | Погашено, списано дебіторську заборгованість з оренди, по якій минув термін позовної давності і визнано інші доходи |
| 55 | 74 | Погашено, списано інші довгострокові зобов'язання, по яких минув термін позовної давності і визнано інші доходи |
| 63 | 74 | Визнано інший дохід у зв'язку з списанням частини кредиторської заборгованості перед постачальниками і підприємцями, по якій минув термін позовної давності |
| 64 | 74 | Списано заборгованість підприємства по розрахунках за податками і платежами і визнано доходи |
| 65 | 74 | Списано заборгованість та витрачання коштів за страхуванням і визнано доходи |
| 67 | 74 | Списано заборгованість підприємства перед засновниками та учасниками і визнано доходи |
| 68 | 74 | Списано заборгованість за розрахунками за іншими операціями, по яких минув термін позовної давності і визнано доходи |
| 69 | 74 | Списано доходи майбутніх періодів на відповідні рахунки обліку доходів звітного періоду |

Рахунок 75 «Надзвичайні доходи»

Рахунок 75 «Надзвичайні доходи» застосовується для відображення доходів, які виникли внаслідок надзвичайних подій.

Рахунок 75 «Надзвичайні доходи» має такі субрахунки:

751 «Відшкодування збитків від надзвичайних подій»

752 «Інші надзвичайні доходи»

За кредитом рахунку відображається визнана сума відшкодування, зокрема від страхових організацій, втрат від надзвичайних подій, за дебетом — списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 751 «Відшкодування збитків від надзвичайних подій» відображається сума відшкодування втрат від надзвичайних подій, включаючи відшкодування витрат на попередження втрат від надзвичайних подій.

На субрахунку 752 «Інші надзвичайні доходи» відображається дохід від інших подій чи операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій.

РАХУНОК 75 «НАДЗВИЧАЙНІ ДОХОДИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---------------------------------|---|
| 79 «Фінансові результати» | 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 37 «Розрахунки з іншими дебіторами» 50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики» |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 75 | 79 | Відображено списання надзвичайних доходів в порядку закриття рахунку на фінансові результати |
| 30 | 75 | Отримано готівку в касу і визнано доходи при відшкодуванні надзвичайних витрат |
| 31 | 75 | Отримано кошти на поточний рахунок і визнано доходи при відшкодуванні надзвичайних витрат |
| 37 | 75 | Визнано доходи і збільшено дебіторську заборгованість в результаті надзвичайних подій |
| 50 | 75 | Відображено списання довгострокової позики і визнання доходів в результаті надзвичайних подій |
| 60 | 75 | Відображено списання короткострокової позики і визнання доходів в результаті надзвичайних подій |

Рахунок 76 «Страхові платежі»

Рахунок 76 «Страхові платежі» призначено для обліку страховиками надходжень страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) за договорами страхування.

За кредитом рахунку 76 «Страхові платежі» відображається збільшення у страховика страхових платежів, за дебетом — повернення страхувальнику страхових платежів у разі дострокового припинення дії договору страхування.

Щомісяця рахунок 76 закривається кореспонденцією з субрахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

РАХУНОК 76 «СТРАХОВІ ПЛАТЕЖІ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 70 «Доходи від реалізації» | 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 70 «Доходи від реалізації» |

(Рахунок 76 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 76 | 30 | Повернуто страхувальнику страхові платежі у разі дострокового припинення дії договору страхування |
| 76 | 31 | З поточного рахунку перераховано грошові кошти страхувальнику в разі дострокового припинення дії договору страхування |
| 76 | 36 | Відображено повернення страхувальнику страхових платежів в разі дострокового припинення дії договору страхування |
| 76 | 70 | Відображено дохід від реалізації страхових послуг |
| 30 | 76 | Збільшено страхові платежі у вигляді надходжень в касу страховика |
| 31 | 76 | Збільшено страхові платежі у вигляді надходжень на поточний рахунок страховика |
| 36 | 76 | Збільшення дебіторської заборгованості при наданні страхових послуг |
| 70 | 76 | Відображено зменшення доходу за рахунок повернення страхових платежів |

Рахунок 79 «Фінансові результати»

Рахунок 79 «Фінансові результати» призначено для обліку й узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від звичайної діяльності та надзвичайних подій.

За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів, за дебетом — суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, також належна сума нарахованого податку на прибуток.

Сальдо рахунку при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Рахунок 79 «Фінансові результати» має такі субрахунки:

791 «Результат операційної діяльності»

792 «Результат фінансових операцій»

793 «Результат іншої звичайної діяльності»

794 «Результат надзвичайних подій»

На субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» визначається прибуток (збиток) від операційної діяльності підприємства. За кредитом субрахунку відображається в порядку закриття рахунків сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та від іншої операційної діяльності (рахунки 70 «Доходи від реалізації», 71 «Інший операційний дохід»), за дебетом — сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт і послуг, адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (90 «Собівартість реалізації», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»).

На субрахунку 792 «Результат фінансових операцій» визначається прибуток (збиток) від фінансових операцій підприємства. За кредитом субрахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від участі в капіталі та інших фінансових доходів, за дебетом — списання фінансових витрат з рахунків 95 «Фінансові витрати» та 96 «Втрати від участі в капіталі».

На субрахунку 793 «Результат від іншої звичайної діяльності» визначається прибуток (збиток) від іншої звичайної діяльності підприємства. За кредитом рахунку відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів від інвестиційної та іншої звичайної діяльності підприємства, за дебетом — списання витрат з рахунку 97 «Інші витрати».

На субрахунку 794 «Результат надзвичайних подій» визначається прибуток (збиток) від надзвичайних подій. За кредитом субрахунку відображається списання доходів, одержаних від надзвичайних

подій, за дебетом — списання витрат від надзвичайних подій, що обліковуються на рахунку 99 «Надзвичайні витрати».

Підприємства, які для узагальнення інформації про витрати застосовують тільки рахунки класу 8 «Витрати за елементами», субрахунки рахунку 79 дебетують у кореспонденції з кредитом рахунків 23 «Виробництво», 26 «Готова продукція», 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» і з кредитом рахунків класу 8 «Витрати за елементами» у порядку закриття цих рахунків.

РАХУНОК 79 «ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|--|
| 23 «Виробництво» | 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» |
| 26 «Готова продукція» | 70 «Доходи від реалізації» |
| 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» | 71 «Інший операційний дохід» |
| 70 «Доходи від реалізації» | 72 «Дохід від участі в капіталі» |
| 80 «Матеріальні витрати» | 73 «Інші фінансові доходи» |
| 81 «Витрати на оплату праці» | 74 «Інші доходи» |
| 82 «Відрахування на соціальні заходи» | 75 «Надзвичайні доходи» |
| 83 «Амортизація» | 98 «Податки на прибуток» |
| 84 «Інші операційні витрати» | |
| 85 «Інші затратаи « | |
| 90 «Собівартість реалізації» | |
| 92 «Адміністративні витрати» | |
| 93 «Витрати на збут» | |
| 94 «Інші витрати операційної діяльності» | |
| 95 «Фінансові витрати» | |
| 96 «Втрати від участі в капіталі» | |
| 97 «Інші витрати» | |
| 98 «Податки на прибуток» | |
| 99 «Надзвичайні витрати» | |

(Рахунок 79 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 79 | 23 | Списано на фінансові результати витрати виробництва |
| 79 | 26 | Списано на фінансові результати первісна вартість готової продукції |
| 79 | 44 | Визначено фінансовий результат в кінці звітного періоду і віднесено на прибуток нерозподілений |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 79 | 70 | Відображено списання сум наданих покупцям знижок після дати реалізації на фінансові результати |
| 79 | 80 | Списано матеріальні витрати на фінансові результати |
| 79 | 81 | Списано витрати на оплату праці на фінансові результати |
| 79 | 82 | Списано суми відрахувань на соціальні заходи на фінансові результати |
| 79 | 83 | Віднесено витрати на амортизацію на фінансові результати |
| 79 | 84 | Списано інші операційні витрати на фінансові результати |
| 79 | 85 | Списано інші витрати на фінансові результати |
| 79 | 90 | Списано собівартість реалізованої продукції на фінансові результати |
| 79 | 92 | Списано адміністративні витрати на фінансові результати |
| 79 | 93 | Списано витрати на збут на фінансові результати |
| 79 | 94 | Списано інші витрати операційної діяльності на фінансові результати |
| 79 | 95 | Списано фінансові витрати на фінансові результати |
| 79 | 96 | Списано витрати від участі в капіталі на фінансові результати |
| 79 | 97 | Списано інші витрати на фінансові результати |
| 79 | 98 | Списано податки та прибутки на фінансові результати |
| 79 | 99 | Списано надзвичайні витрати на фінансові результати |
| 44 | 79 | Визначено фінансовий результат і списано на непокриті збитки |
| 70 | 79 | Списано дохід від реалізації на фінансові результати |
| 71 | 79 | Списано інший операційний дохід на фінансові результати |
| 72 | 79 | Списано дохід від участі в капіталі на фінансові результати |
| 73 | 79 | Списано інші фінансові доходи на фінансові результати |
| 74 | 79 | Списано інші доходи на фінансові результати |
| 75 | 79 | Списано надзвичайні доходи на фінансові результати |
| 98 | 79 | Включення до фінансових результатів нарахованого за даними бухгалтерського обліку податку на прибуток за результатами надзвичайних подій |

Клас 8. Витрати за елементами

Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду.

Витрати відображаються на рахунках бухгалтерського обліку, якщо їх оцінка може бути достовірно визначена в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

Основні вимоги до визнання, складу та оцінки витрат викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

На рахунках цього класу, крім рахунку 85 «Інші затрати», ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати. Рахунок 85 застосовується для узагальнення інформації про витрати, пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю, а також про витрати, пов'язані із запобіганням надзвичайним подіям та ліквідацією їх наслідків.

Суб'єкти малого підприємництва, а також інші організації, діяльність яких не спрямована на ведення комерційної діяльності, для обліку витрат можуть використовувати тільки рахунки класу 8 із списанням до дебету рахунку 23 «Виробництво» щомісячно сум в частині прямих і виробничих накладних витрат (загальновиробничих витрат) та до дебету рахунку 79 «Фінансові результати» в кінці року або щомісяця сум в частині адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат.

Інші підприємства рахунки цього класу можуть використовувати для узагальнення інформації про витрати за елементами з щомісячним списанням сальдо рахунків у кореспонденції з рахунком 23 «Виробництво» і рахунками класу 9 «Витрати діяльності».

Рахунок 85 ведеться тільки тими підприємствами й організаціями, які не застосовують рахунки класу 9 «Витрати діяльності», та сальдо на ньому закривається в кінці року або щомісяця в кореспонденції з дебетом рахунку 79 «Фінансові результати».

Рахунок 80 «Матеріальні витрати»

Рахунок 80 «Матеріальні витрати» призначено для узагальнення інформації про матеріальні витрати за звітний період.

За дебетом рахунку 80 «Матеріальні витрати» відображаються суми визнаних матеріальних витрат, за кредитом — списання на

рахунок 23 «Виробництво» прямих матеріальних витрат, що включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — матеріальних витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосує рахунки класу 9.

Рахунок 80 «Матеріальні витрати» має такі субрахунки:

801 «Витрати сировини й матеріалів»

802 «Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів»

803 «Витрати палива й енергії»

804 «Витрати тари й тарних матеріалів»

805 «Витрати будівельних матеріалів»

806 «Витрати запасних частин»

807 «Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення»

808 «Витрати товарів»

809 «Інші матеріальні витрати»

На субрахунку 801 «Витрати сировини й матеріалів» узагальнюється інформація про витрати сировини й матеріалів, які використані як основні й допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 802 «Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів» узагальнюється інформація про витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 803 «Витрати палива й енергії» узагальнюється інформація про витрати придбаних палива й енергії всіх видів, які використані на технологічні та інші операційні цілі, в тому числі на вироблення з палива тепло- та електроенергії, що спожиті в операційній діяльності.

На субрахунку 804 «Витрати тари й тарних матеріалів» узагальнюється інформація про витрати тари й тарних матеріалів, що використані в операційній діяльності.

На субрахунку 805 «Витрати будівельних матеріалів» узагальнюється інформація про витрати будівельних матеріалів, які використані як основні та допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 806 «Витрати запасних частин» узагальнюється інформація про витрати запасних частин, які використані для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та малоцінних та швидкозношуваних предметів підприємства.

На субрахунку 807 «Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення» узагальнюється інформація про витрати матеріалів сільськогосподарського призначення, які використані в операційній діяльності підприємства.

На субрахунку 808 «Витрати товарів» ведеться облік витрат товарів, використаних для виробничо-господарських потреб, тобто без продажу іншим особам.

На субрахунку 809 «Інші матеріальні витрати» відображається вартість виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого та невиробничого характеру (здійснення окремих операцій з виробництва продукції, обробки сировини й матеріалів; проведення іспитів з випробування сировини й матеріалів, які використовуються у виробництві; транспортні послуги, які є складовою технологічного процесу виробництва, тощо).

РАХУНОК 80 «МАТЕРІАЛЬНІ ВИТРАТИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|--|
| 20 «Виробничі запаси» | 23 «Виробництво» |
| 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» | 79 «Фінансові результати» |
| 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| 23 «Виробництво» | 92 «Адміністративні витрати» |
| 24 «Брак у виробництві» | 93 «Витрати на збут» |
| 25 «Напівфабрикати» | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |
| 26 «Готова продукція» | |
| 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» | |
| 28 «Товари» | |
| 37 «Розрахунки з різними дебіторами» | |
| 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» | |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|--|
| 80 | 20 | Списано на витрати виробничі запаси, використані у виробництві |
| 80 | 21 | Списано на матеріальні витрати поточні біологічні активи |
| 80 | 22 | Передано в експлуатацію МШП |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 80 | 23 | Списано на витрати собівартість виробництва допоміжних цехів |
| 80 | 24 | Списано на матеріальні витрати браковану продукцію |
| 80 | 25 | Списано напівфабрикати використані у виробництві на витрати |
| 80 | 26 | Списано готову продукцію на матеріальні витрати |
| 80 | 27 | Списано продукцію сільськогосподарського виробництва на матеріальні витрати |
| 80 | 28 | Списано товари на матеріальні витрати |
| 80 | 37 | Погашено дебіторську заборгованість матеріальними витратами |
| 80 | 63 | Списано на матеріальні витрати послуги отримані від постачальників |
| 80 | 68 | Отримано на витрати матеріали від сторонньої організації |
| 23 | 80 | Списано прями матеріальні витрати на виробництво |
| 79 | 80 | Списано матеріальні витрати на фінансові результати |
| 91 | 80 | Списано матеріальні витрати, що відносяться до загальновиробничих витрат |
| 92 | 80 | Списано матеріальні витрати, що відносяться до адміністративних витрат |
| 93 | 80 | Списано матеріальні витрати, що відносяться до витрат на збут |
| 94 | 80 | Списано матеріальні витрати, що відносяться до інших витрат операційної діяльності |

Рахунок 81 «Витрати на оплату праці»

Рахунок 81 «Витрати на оплату праці» призначено для узагальнення інформації про витрати на оплату праці за звітний період.

За дебетом рахунку 81 «Витрати на оплату праці» відображається сума визнаних витрат на оплату праці, за кредитом — списання на рахунок 23 «Виробництво» витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — витрат, що відносяться до виробничих накладних ви-

трат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 81 «Витрати на оплату праці» має такі субрахунки:

811 «Виплати за окладами й тарифами»

812 «Премії та заохочення»

813 «Компенсаційні виплати»

814 «Оплата відпусток»

815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу»

816 «Інші витрати на оплату праці»

На субрахунку 811 «Виплати за окладами й тарифами» узагальнюється інформація про витрати на виплату основної заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві.

На субрахунку 812 «Премії та заохочення» узагальнюється інформація про витрати на виплату додаткової заробітної плати (премії, заохочення тощо) персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві.

На субрахунку 813 «Компенсаційні виплати» узагальнюється інформація про витрати на гарантійні та компенсаційні виплати персоналу, пов'язані з індексацією заробітної плати тощо, в порядку і розмірах, передбачених законодавством.

На субрахунку 814 «Оплата відпусток» узагальнюється інформація про витрати на оплату щорічних відпусток персоналу підприємства або щомісячні відрахування на створення забезпечення майбутніх виплат відпусток.

На субрахунку 815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу» узагальнюється інформація про витрати на виплати персоналу підприємства за невідпрацьований час, що передбачені законодавством.

На субрахунку 816 «Інші витрати на оплату праці» узагальнюється інформація про інші витрати на оплату праці, які визнаються елементами витрат на оплату праці.

РАХУНОК 81 «ВИТРАТИ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|--|
| 47 «Забезпечення наступних витрат і платежів» | 23 «Виробництво» |
| 66 «Розрахунки з оплати праці» | 79 «Фінансові результати» |
| | 91 «Загальновиробничі витрати» |
| | 92 «Адміністративні витрати» |
| | 93 «Витрати на збут» |
| | 94 «Інші витрати операційної діяльності» |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 81 | 47 | Віднесено на витрати нарахований резерв майбутніх витрат і платежів |
| 81 | 66 | Віднесено на витрати нараховану заробітну плату працівникам |
| 23 | 81 | Списано витрати на оплату праці на виробничу собівартість продукції |
| 79 | 81 | Списано на фінансові результати витрати на заробітну плату |
| 91 | 81 | Списано на загальновиробничі витрати нараховану заробітну плату обслуговуючому персоналу |
| 92 | 81 | Списано на адміністративні витрати нараховану заробітну плату працівникам адміністрації (апарату управління) |
| 93 | 81 | Списано на витрати на збут нараховану заробітну плату працівникам відділу збуту |
| 94 | 81 | Списано на інші операційні витрати нараховану заробітну плату працівникам лабораторії |

Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи»

Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи» призначено для узагальнення інформації про витрати та відрахування на соціальні заходи.

За дебетом рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи» відображається належна сума відрахувань на соціальні заходи, за кредитом — списання на рахунок 23 «Виробництво» суми відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — суми відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9.

Рахунок 82 «Відрахування на соціальні заходи» має такі субрахунки:

821 «Відрахування на пенсійне забезпечення»

822 «Відрахування на соціальне страхування»

823 «Страхування на випадок безробіття»

824 «Відрахування на індивідуальне страхування»

На субрахунку 821 «Відрахування на пенсійне забезпечення» ведеться облік відрахувань на обов'язкове державне пенсійне страхування.

На субрахунку 822 «Відрахування на соціальне страхування» ведеться облік відрахувань на обов'язкове соціальне страхування.

На субрахунку 823 «Страхування на випадок безробіття» ведеться облік відрахувань на обов'язкове соціальне страхування на випадок безробіття.

На субрахунку 824 «Відрахування на індивідуальне страхування» ведеться облік відрахувань на індивідуальне страхування працівників за рахунок підприємства.

**РАХУНОК 82 «ВІДРАХУВАННЯ
НА СОЦІАЛЬНІ ЗАХОДИ» КОРЕСПОНДУС**

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 47 «Забезпечення наступних витрат і платежів» 65 «Розрахунки за страхуванням» | 23 «Виробництво» 79 «Фінансові результати» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 82 | 47 | Віднесено на витрати відрахування від створеного резерву майбутніх витрат і платежів |
| 82 | 65 | Віднесено на витрати нараховані платежі на соціальні заходи |
| 23 | 82 | Віднесено на собівартість готової продукції відрахування на соціальні заходи |
| 79 | 82 | Списано на фінансові результати відрахування на соціальні заходи |
| 91 | 82 | Списано відрахування на соціальні заходи від заробітної плати обслуговуючого персоналу |
| 92 | 82 | Списано відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників адміністрації (апарату управління) |
| 93 | 82 | Списано відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників відділу збуту |
| 94 | 82 | Списано відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників лабораторії |

Рахунок 83 «Амортизація»

Рахунок 83 «Амортизація» призначено для узагальнення інформації про суму нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів та нематеріальних активів.

За дебетом рахунку 83 «Амортизація» відображається сума нарахованих амортизаційних відрахувань, за кредитом — списання на рахунок 23 «Виробництво» суми амортизаційних відрахувань, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — суми амортизаційних відрахувань, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосовує рахунки класу 9).

Рахунок 83 «Амортизація» має такі субрахунки:

831 «Амортизація основних засобів»

832 «Амортизація інших необоротних матеріальних активів»

833 «Амортизація нематеріальних активів»

На субрахунку 831 «Амортизація основних засобів» узагальнюється інформація про нарахування амортизації основних засобів.

На субрахунку 832 «Амортизація інших необоротних матеріальних активів» узагальнюється інформація про нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів.

На субрахунку 833 «Амортизація нематеріальних активів» узагальнюється інформація про нарахування амортизації нематеріальних активів.

РАХУНОК 83 «АМОРТИЗАЦІЯ» КОРЕСПОНДУС

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---------------------------------|---|
| 13 «Знос необоротних активів» | 23 «Виробництво» 79 «Фінансові результати» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» |

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 83 | 13 | Віднесено на витрати нараховану амортизацію необоротних активів |

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|-----------|---|
| 23 | 83 | Віднесено витрати на амортизацію на витрати основного виробництва в частині нарахованого зносу виробничого обладнання |
| 79 | 83 | Списано витрати на амортизацію на фінансовий результат |
| 91 | 83 | Віднесено витрати на амортизацію на загальновиробничі витрати в сумі нарахованого зносу цехових приміщень |
| 92 | 83 | Віднесено витрати на амортизацію на адміністративні витрати в сумі нарахованого зносу основних засобів |
| 93 | 83 | Віднесено витрати на амортизацію на витрати збуту в сумі нарахованого зносу |
| 94 | 83 | Віднесено витрати на амортизацію на інші операційні витрати в сумі нарахованого зносу |

Рахунок 84 «Інші операційні витрати»

Рахунок 84 «Інші операційні витрати» призначено для обліку операційних витрат, що не відображаються на інших рахунках класу 8. Ці витрати є витратами звітного періоду, якщо не входять до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг. Зокрема, до інших операційних витрат включається вартість робіт, послуг сторонніх підприємств, сума податків, зборів (обов'язкових платежів), крім податків на прибуток, втрати від курсових різниць, знецінення запасів, псування цінностей, списання та уцінки активів, сума фінансових санкцій тощо.

Підприємства, які для узагальнення інформації про витрати застосовують тільки рахунки класу 8 «Витрати за елементами», на цьому рахунку також відображають собівартість реалізованих оборотних активів (окрім готової продукції і фінансових інвестицій).

За дебетом рахунку 84 «Інші операційні витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом — списання на рахунок 23 «Виробництво» витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до затрат допоміжних (підсобних) виробництв, на рахунки класу 9 — виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат, або на рахунок 79 «Фінансові результати», якщо підприємство не застосує рахунки класу 9.

РАХУНОК 84 «ІНШІ ОПЕРАЦІЙНІ ВИТРАТИ» КОРЕСПОНДУС

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---|
| 20 «Виробничі запаси» 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 23 «Виробництво» 24 «Брак у виробництві» 25 «Напівфабрикати» 26 «Готова продукція» 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» 28 «Товари» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 33 «Інші кошти» 34 «Короткострокові векселі одержані» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 38 «Резерв сумнівних боргів» 39 «Витрати майбутніх періодів» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 50 «Довгострокові позики» 51 «Довгострокові векселі видані» 60 «Короткострокові позики» 62 «Короткострокові векселі видані» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 65 «Розрахунки за страхуванням» 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 23 «Виробництво» 79 «Фінансові результати» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності» |

(Рахунок 84 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|---|
| 84 | 20 | Відображено в складі інших операційних витрат витрати від псування (уцінки, нестачі) запасів |
| 84 | 21 | Відображено в складі інших операційних витрат витрати від псування (уцінки, нестачі) поточних біологічних активів |

Продовження табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 84 | 22 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) малоцінних швидкозношуваних предметів |
| 84 | 23 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) незавершеного виробництва |
| 84 | 24 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) браку у виробництві |
| 84 | 25 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) напівфабрикатів |
| 84 | 26 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) готової продукції |
| 84 | 27 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) продукції сільськогосподарського виробництва |
| 84 | 28 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) товарів |
| 84 | 30 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від курсових різниць готівки в касі |
| 84 | 31 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від курсових різниць на рахунках в банку |
| 84 | 33 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від курсових різниць інших грошових коштів |
| 84 | 34 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від одержаних короткострокових векселів |
| 84 | 36 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати вартості послуг наданих покупцями та замовниками |
| 84 | 37 | Відображено в складі інших операційних витрат вартість послуг наданих різними дебіторами |
| 84 | 38 | Відображено в складі інших операційних витрат суму нарахованого резерву сумнівних боргів |
| 84 | 39 | Відображено в складі інших операційних витрат витрати майбутніх періодів |
| 84 | 47 | Відображено в складі інших операційних витрат суму нарахованого забезпечення наступних витрат і платежів |
| 84 | 50 | Відображено в складі інших операційних витрат витрати на отримання довгострокової позики |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|---|
| 84 | 51 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від курсових різниць за довгостроковими векселями виданими |
| 84 | 60 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від курсових різниць за короткостроковими позиками |
| 84 | 62 | Відображено в складі інших операційних витрат втрати від курсових різниць за короткостроковими векселями виданими |
| 84 | 63 | Відображено в складі інших операційних витрат вартість послуг наданих постачальниками та підрядниками |
| 84 | 64 | Відображено в складі інших операційних витрат сума нарахованого податку |
| 84 | 65 | Відображено в складі інших операційних витрат сума нарахованого внеску до фонду соціального страхування |
| 84 | 68 | Відображено в складі інших операційних витрат вартість розрахунків за іншими операціями з дочірніми підприємствами |
| 23 | 84 | Відображено списання інших операційних витрат для потреб виробництва |
| 79 | 84 | Списання інших операційних витрат на фінансові результати |
| 91 | 84 | Списано витрати по обслуговуванню виробництва на загальновиrobничі витрати |
| 92 | 84 | Віднесено на адміністративні витрати нараховану орендну плату, комунальні послуги, ремонт, здійснені сторонніми організаціями |
| 93 | 84 | Віднесено на витрати на збут послуги надані сторонніми організаціями по реалізації продукції |
| 94 | 84 | Віднесено на інші витрати послуги надані іншими організаціями, які виникли внаслідок іншої операційної діяльності |

Рахунок 85 «Інші затрати»

Рахунок 85 «Інші затрати» призначено для обліку витрат на інвестиційну та фінансову діяльність підприємства, а також витрат від надзвичайних подій. На цьому рахунку також узагальнюються інформація про суму податків на прибуток.

Такі витрати періоду та не можуть збільшувати вартість активів підприємства.

За дебетом рахунку 85 «Інші затрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом — списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

РАХУНОК 85 «ІНШІ ЗАТРАТИ» КОРЕСПОНДУС

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---------------------------------|
| 10 «Основні засоби» 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 12 «Нематеріальні активи» 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 15 «Капітальні інвестиції» 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» 17 «Відстрочені податкові активи» 18 «Інші необоротні активи» 20 «Виробничі запаси» 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 23 «Виробництво» 24 «Брак у виробництві» 25 «Напівфабрикати» 26 «Готова продукція» 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» 28 «Товари» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 33 «Інші кошти» 34 «Короткострокові векселі одержані» 35 «Поточні фінансові інвестиції» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 39 «Витрати майбутніх періодів» 50 «Довгострокові позики» 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 65 «Розрахунки за страхуванням» 66 «Розрахунки з оплати праці» 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 79 «Фінансові результати» |

(Рахунок 85 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініну № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 85 | 10 | Відображено у складі інших витрат витрати на списання основних засобів |
| 85 | 11 | Відображено у складі інших витрат витрати на списання інших необоротних матеріальних активів |
| 85 | 12 | Відображено у складі інших витрат витрати на списання нематеріальних активів |
| 85 | 14 | Відображено у складі інших витрат витрати від знецінення довгострокових фінансових інвестицій |
| 85 | 15 | Відображено у складі інших витрат списання капітальних інвестицій, які перестали відповідати критерію активу |
| 85 | 16 | Відображено у складі інших витрат списання біологічних активів |
| 85 | 17 | Відображено у складі інших витрат втрати відстрочених податкових активів |
| 85 | 18 | Відображено у складі інших витрат втрати від довгострокової дебіторської заборгованості |
| 85 | 20 | Відображено у складі інших витрат втрати від псування запасів |
| 85 | 21 | Відображено в складі інших витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) біологічних активів |
| 85 | 22 | Відображено в складі інших витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) малоцінних швидкозношуваних предметів |
| 85 | 23 | Відображено в складі інших витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) виробництва |
| 85 | 24 | Відображено в складі інших витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) браку у виробництві |
| 85 | 25 | Відображено в складі інших витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) напівфабрикатів |
| 85 | 26 | Відображено в складі інших витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) готової продукції |
| 85 | 27 | Відображено в складі інших витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) продукції сільськогосподарського виробництва |
| 85 | 28 | Відображено в складі інших витрат втрати від псування (уцінки, нестачі) товарів |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 85 | 30 | Відображено в складі інших витрат втрати від курсових різниць грошових коштів в касі |
| 85 | 31 | Відображено в складі інших витрат втрати від курсових різниць грошових коштів на рахунку в банку |
| 85 | 33 | Відображено в складі інших витрат втрати від курсових різниць інших грошових коштів |
| 85 | 34 | Відображено в складі інших витрат втрати від одержаних короткострокових векселів в результаті надзвичайних подій |
| 85 | 35 | Відображено в складі інших витрат втрати поточних фінансових інвестицій в результаті надзвичайних подій |
| 85 | 36 | Відображено в складі інших витрат вартість послуг наданих покупцями та замовниками в результаті надзвичайних подій |
| 85 | 37 | Відображено в складі інших витрат вартість послуг наданих різними дебіторами в результаті надзвичайних подій |
| 85 | 39 | Відображено в складі інших витрат витрати майбутніх періодів |
| 85 | 50 | Відображено в складі інших витрат витрати на отримання довгострокової позики |
| 85 | 54 | Відображено в складі інших витрат відстрочені податкові зобов'язання |
| 85 | 63 | Відображено в складі інших витрат вартість послуг наданих постачальниками та підрядниками в результаті надзвичайних подій |
| 85 | 34 | Відображено в складі інших витрат нарахування податку на прибуток |
| 85 | 65 | Відображено в складі інших витрат суми нарахованого внеску до фонду соціального страхування |
| 85 | 66 | Нараховано заробітну плату по запобіганню наслідків надзвичайних подій і віднесено на витрати |
| 85 | 68 | Відображено в складі інших витрат вартість розрахунків за іншими операціями з виробничими підрозділами, виділеними на окремий баланс |
| 79 | 85 | Списано інші витрати на фінансовий результат |

Клас 9. Витрати діяльності

Рахунки класу «Витрати діяльності» застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрати на запобігання надзвичайним подіям і ліквідацію їх наслідків. Основні вимоги до визнання, складу та оцінки витрат викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

За дебетом рахунків цього класу відображаються суми витрат, за кредитом — списання суми витрат у кінці звітного року або щомісяця на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 90 «Собівартість реалізації»

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» призначено для узагальнення інформації про собівартість реалізованої готової продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

За дебетом рахунку 90 «Собівартість реалізації» відображається виробнича собівартість реалізованої готової продукції, робіт, послуг; фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), страхові виплати відповідно до договорів страхування, за кредитом — списання в порядку закриття дебетових оборотів на рахунок 79 «Фінансові результати». За дебетом цього рахунку підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, відображають створення (формування) забезпечення призового фонду (резерву виплат) і резерву, що покриває суму джек-поту, не забезпечену сплатою участі у лотереї.

Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати не включаються до складу виробничої собівартості готової та реалізованої продукції, а тому інформація про такі витрати узагальнюється на рахунках обліку витрат звітного періоду — 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Рахунок 90 «Собівартість реалізації» має такі субрахунки:

901 «Собівартість реалізованої готової продукції»

902 «Собівартість реалізованих товарів»

903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»

904 «Страхові виплати»

На субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції» ведеться облік виробничої собівартості реалізованої готової продукції.

На субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» відображається собівартість реалізованих товарів, яка визначається Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

На субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» ведеться облік собівартості реалізованих за звітний період робіт і послуг.

На субрахунку 904 «Страхові виплати» підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування» (85/96-ВР), узагальнюють інформацію про страхові суми і страхові відшкодування за умовами договору страхування (перестраховання) при настанні страхового випадку.

РАХУНОК 90 «СОБІВАРТІСТЬ РЕАЛІЗАЦІЇ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---------------------------------|
| 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» 23 «Виробництво» 26 «Готова продукція» 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» 28 «Товари» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 91 «Загальновиробничі витрати» | 79 «Фінансові результати» |

(Рахунок 90 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 90 | 21 | Відображено собівартість реалізованих поточних біологічних активів |
| 90 | 23 | Відображено реалізовану фактичну собівартість виконаних робіт та послуг на сторону |
| 90 | 26 | Відображено собівартість реалізації готової продукції |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 90 | 27 | Відображено собівартість реалізації продукції сільсько-господарського виробництва |
| 90 | 28 | Відображено собівартість реалізованих товарів |
| 90 | 30 | Списано грошові кошти з каси на реалізацію продукції |
| 90 | 31 | Списано грошові кошти з рахунку в банку на реалізацію продукції |
| 90 | 36 | Списано на собівартість надані покупцям в рекламних цілях |
| 90 | 91 | Списано загальновиробничі витрати на собівартість реалізації продукції |
| 79 | 90 | Списано собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) на фінансовий результат |

Рахунок 91 «Загальновиробничі витрати»

На рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» ведеться облік виробничих накладних витрат на організацію виробництва та управління цехами, дільницями, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного й допоміжного виробництва, а також витрати на утримання та експлуатацію машин і устаткування. Цей рахунок не застосовується підприємствами торгівлі.

За дебетом рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» відображається сума визнаних витрат, за кредитом — щомісячне, за відповідним розподілом, списання на рахунки 23 «Виробництво» та 90 «Собівартість реалізації».

Аналітичний облік ведеться за місцями виникнення, центрами і статтями (видами) витрат.

РАХУНОК 91 «ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧІ ВИТРАТИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|--|
| 13 «Знос необоротних активів» 20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 23 «Виробництво» 30 «Каса» | 23 «Виробництво» 90 «Собівартість реалізації» |

Закінчення табл.

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---------------------------------|
| 31 «Рахунки в банках» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 39 «Витрати майбутніх періодів» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 65 «Розрахунки за страхуванням» 66 «Розрахунки з оплати праці» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 80 «Матеріальні витрати» 81 «Витрати на оплату праці» 82 «Відрахування на соціальні заходи» 83 «Амортизація» 84 «Інші операційні витрати» | |

(Рахунок 91 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 91 | 13 | Нараховано знос основних засобів та нематеріальних активів на витрати загальновиробничого призначення |
| 91 | 20 | Списано виробничі запаси на витрати загальновиробничого призначення |
| 91 | 22 | Списано МШП на витрати загальновиробничого призначення |
| 91 | 23 | Списано витрати на поточний ремонт виробничих основних засобів на витрати загальновиробничого призначення |
| 91 | 30 | Оплачені готівкою витрати списано на витрати загальновиробничого призначення |
| 91 | 31 | Оплачені готівкою загальновиробничі витрати з поточного рахунку в банку списано на витрати загальновиробничого призначення |
| 91 | 37 | Списано на загальновиробничі витрати сума раніше пред'явленої претензії, яка не підлягає задоволенню |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 91 | 39 | Списана на загальновиробничі витрати звітного періоду відповідна частина витрат майбутніх періодів |
| 91 | 47 | Відображено створення забезпечення майбутніх витрат і платежів загальновиробничого призначення |
| 91 | 63 | Акцептовані рахунки постачальників за послуги по обслуговуванню цехів основного та допоміжного виробництва (енергія, вода, газ, зв'язок) і списано на витрати загальновиробничого призначення |
| 91 | 64 | Нараховано фіксований податок списано на витрати загальновиробничого призначення |
| 91 | 65 | Нараховано відрахування на соціальні заходи від заробітної плати обслуговуючого персоналу або начальника цеха і списано на витрати загальновиробничого призначення |
| 91 | 66 | Нараховано заробітну плату обслуговуючому персоналу або начальнику цеха і списано на витрати загальновиробничого призначення |
| 91 | 68 | Відображені витрати по обслуговуванню виробництва, здійснюється дочірніми підприємствами та внутрішніми підрозділами, які мають окремі баланси і списано на витрати загальновиробничого призначення |
| 91 | 80 | Списано матеріальні витрати на загальновиробничі витрати |
| 91 | 81 | Списано витрати на оплату праці на загальновиробничі витрати |
| 91 | 82 | Списано відрахування на соціальні заходи на загальновиробничі витрати |
| 91 | 83 | Списано амортизацію на загальновиробничі витрати |
| 91 | 84 | Списано інші операційні витрати на загальновиробничі витрати |
| 23 | 91 | Списано загальновиробничі витрати на виробництво |
| 90 | 91 | Списано суму нерозподілених загальновиробничих витрат на собівартість реалізованої продукції |

Рахунок 92 «Адміністративні витрати»

На рахунку 92 «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

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

До загальногосподарських витрат, зокрема, належать витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу, витрати на їх службові відрядження, витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського призначення (оренда, амортизація, ремонт, комунальні послуги), охорона, юридичні, аудиторські, транспортні послуги, поштово-телеграфні, канцелярські витрати, сума податків, зборів (обов'язкових платежів).

Аналітичний облік ведеться за статтями витрат.

РАХУНОК 92 «АДМІНІСТРАТИВНІ ВИТРАТИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---------------------------------|
| 13 «Знос необоротних активів» 20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 23 «Виробництво» 26 «Готова продукція» 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» 28 «Товари» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 33 «Інші кошти» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 39 «Витрати майбутніх періодів» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 65 «Розрахунки за страхуванням» 66 «Розрахунки з оплати праці» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 80 «Матеріальні витрати» 81 «Витрати на оплату праці» 82 «Відрахування на соціальні заходи» 83 «Амортизація» 84 «Інші операційні витрати» | 79 «Фінансові результати» |

(Рахунок 92 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 92 | 13 | Нараховано амортизацію необоротних активів адміністративного призначення |
| 92 | 20 | Списано виробничі запаси на адміністративні потреби |
| 92 | 22 | Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети адміністративного призначення |
| 92 | 23 | Включено до складу адміністративних витрат вартість незавершеного виробництва, використаного для загальногосподарських потреб |
| 92 | 26 | Включено до складу адміністративних витрат вартість готової продукції, використаної для загальногосподарських потреб |
| 92 | 27 | Включено до складу адміністративних витрат вартість продукції сільськогосподарського призначення, використаної для загальногосподарських потреб |
| 92 | 28 | Включено до складу адміністративних витрат вартість товарів, використаних для загальногосподарських потреб |
| 92 | 30 | Оплачені загальногосподарські витрати готівкою із каси |
| 92 | 31 | Оплачені загальногосподарські витрати із поточного рахунку підприємства |
| 92 | 33 | Оплачені загальногосподарські витрати грошовими документами |
| 92 | 37 | Списано витрати на службові відрядження управлінського персоналу і віднесено на адміністративні витрати |
| 92 | 39 | Списано на загальногосподарські витрати звітного періоду відповідну частину витрат майбутніх періодів |
| 92 | 47 | Проведено нарахування на заробітну плату працівникам апарату управління до фонду забезпечення виплат відпусток |
| 92 | 63 | Віднесено вартість отриманих робіт і послуг підрядників на адміністративні витрати |
| 92 | 64 | Перераховано обов'язкові платежі до бюджету загальногосподарського призначення |
| 92 | 65 | Проведено нарахування на заробітну плату працівників апарату управління до фондів соціального страхування |
| 92 | 66 | Нараховано заробітну плату працівникам апарату управління |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 92 | 68 | Віднесено на адміністративні витрати вартість робіт і послуг, виконаних дочірніми підприємствами |
| 92 | 80 | Віднесено на адміністративні витрати суму матеріальних витрат |
| 92 | 81 | Списано на адміністративні витрати суму витрат на оплату праці |
| 92 | 82 | Віднесено на адміністративні витрати суму відрахувань на соціальні заходи від заробітної плати працівників апарату управління |
| 92 | 83 | Віднесено на адміністративні витрати суму нарахованої амортизації необоротних активів |
| 92 | 84 | Віднесено на адміністративні витрати суму інших операційних витрат |
| 79 | 92 | Списано адміністративні витрати на фінансові результати |

Рахунок 93 «Витрати на збут»

На рахунку 93 «Витрати на збут» ведеться облік витрат, пов'язаних із збутом (реалізацією, продажем) продукції, товарів, робіт і послуг.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат на збут, за кредитом — списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

До витрат на збут, зокрема, належать витрати пакувальних матеріалів, транспортування продукції, товарів за умовами договору, витрати на маркетинг та рекламу, витрати на оплату праці й комісійні продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту, амортизація, ремонт та утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, що використовуються для забезпечення збуту продукції, товарів, робіт і послуг.

РАХУНОК 93 «ВИТРАТИ НА ЗБУТ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---------------------------------|
| 13 «Знос необоротних активів» 20 «Виробничі запаси» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» | 79 «Фінансові результати» |

Закінчення табл.

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---------------------------------|
| 23 «Виробництво» 25 «Напівфабрикати» 26 «Готова продукція» 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» 28 «Товари» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 33 «Інші кошти» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 38 «Резерв сумнівних боргів» 39 «Витрати майбутніх періодів» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 65 «Розрахунки за страхуванням» 66 «Розрахунки з оплати праці» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 80 «Матеріальні витрати» 81 «Витрати на оплату праці» 82 «Відрахування на соціальні заходи» 83 «Амортизація» 84 «Інші операційні витрати» | |

(Рахунок 93 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|--------|--|
| 93 | 13 | Нараховано амортизацію основних засобів збутового призначення |
| 93 | 20 | Віднесено до витрат на збут вартість пакувальних матеріалів |
| 93 | 22 | Передано в експлуатацію малоцінні та швидкозношувані предмети збутового призначення |
| 93 | 23 | Включено у витрати на збут вартість незавершеного виробництва, використаного для потреб реалізації |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 93 | 25 | Включено у витрати на збут вартість напівфабрикатів власного виробництва, використаного для потреб реалізації |
| 93 | 26 | Включено у витрати на збут вартість готової продукції, використаної для потреб реалізації |
| 93 | 28 | Включено у витрати на збут вартість товарів, використаних для потреб реалізації |
| 93 | 30 | Оплачено готівкою із каси збутові витрати |
| 93 | 31 | Оплачені витрати на збут із поточного рахунку підприємства |
| 93 | 33 | Оплачені витрати на збут грошовими документами |
| 93 | 37 | Відображено витрати на відрядження працівників відділу збуту |
| 93 | 38 | Віднесено до витрат на збут частину резерву сумнівних боргів |
| 93 | 39 | Віднесено частину витрат майбутніх періодів до витрат на збут |
| 93 | 47 | Проведено нарахування на заробітну плату працівникам відділу збуту до фонду забезпечення виплат відпусток |
| 93 | 63 | Віднесено вартість отриманих робіт і послуг підрядників на збутові витрати |
| 93 | 64 | Нараховано обов'язкові платежі до бюджету збутового призначення |
| 93 | 65 | Проведено нарахування на заробітну плату працівників відділу збуту до фондів соціального страхування |
| 93 | 66 | Нараховано заробітну плату працівникам відділу збуту |
| 93 | 68 | Віднесено витрати по рекламі до витрат на збут |
| 93 | 80 | Віднесено на адміністративні витрати суму матеріальних витрат |
| 93 | 81 | Віднесено до витрат на збут суму витрат на оплату праці |
| 93 | 82 | Віднесено до витрат на збут суму відрахувань на соціальні заходи від заробітної плати працівників апарату управління |
| 93 | 83 | Віднесено до витрат на збут суму нарахованої амортизації необоротних активів |
| 93 | 84 | Віднесено до витрат на збут суму інших операційних витрат |
| 79 | 93 | Списано витрати на збут на фінансові результати |

Рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності»

На рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності» ведеться облік витрат операційної діяльності підприємства, крім витрат, які відображаються на рахунках 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут».

Рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» має такі субрахунки:

- 941 «Витрати на дослідження і розробки»*
- 942 «Собівартість реалізованої іноземної валюти»*
- 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів»*
- 944 «Сумнівні та безнадійні борги»*
- 945 «Втрати від операційної курсової різниці»*
- 946 «Втрати від знецінення запасів»*
- 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»*
- 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки»*
- 949 «Інші витрати операційної діяльності»*

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом — списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю» узагальнюється інформація про витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю, зокрема витрати від первісного визнання сільськогосподарської продукції і біологічних активів та від зміни справедливої вартості біологічних активів, які визначені відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи».

На субрахунку 941 «Витрати на дослідження і розробки» ведеться облік витрат, пов'язаних з дослідженнями та розробками, що здійснює підприємство, якщо такі дослідження та розробки відповідають Положенню (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи».

На субрахунку 942 «Собівартість реалізованої іноземної валюти» відображається балансова вартість реалізованої іноземної валюти на дату її реалізації.

На субрахунку 943 «Собівартість реалізованих виробничих запасів» ведеться облік собівартості реалізованих виробничих запасів (сировини, матеріалів, відходів тощо) і необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу.

На субрахунку 944 «Сумнівні та безнадійні борги» узагальнюється інформація про нарахування резерву сумнівних боргів на заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), про суму списаної безнадійної заборгованості в разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів та про суму списаної безнадійної заборгованості, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено.

На субрахунку 945 «Витрати від операційної курсової різниці» ведеться облік втрат за активами й зобов'язаннями операційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.

На субрахунку 946 «Втрати від знецінення запасів» ведеться облік втрат, пов'язаних із знеціненням (уцінкою) запасів, відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» і 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

На субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» ведеться облік нестач грошових коштів та інших цінностей і втрат від псування цінностей, що виявлені в процесі заготування, переробки, збереження, та реалізації. Одночасно із списанням цінностей, винних у нестачі яких не встановлено, на витрати, балансова вартість списаного активу зараховується на позабалансовий рахунок 07 «Списані активи».

На субрахунку 948 «Визнані штрафи, пені, неустойки» ведеться облік визнаних економічних санкцій за невиконання підприємством законодавства та умов договорів.

На субрахунку 949 «Інші витрати операційної діяльності» узагальнюється інформація про такі витрати операційної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», зокрема витрати житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів, будинків відпочинку, санаторіїв та інших закладів оздоровчого та культурного призначення тощо. Підприємства, які є страховиками відповідно до Закону України «Про страхування», на цьому субрахунку узагальнюють інформацію про витрати страховика, зокрема відрахування у централізовані страхові резервні фонди, які утворюються для забезпечення виконання зобов'язань щодо окремих видів обов'язкового страхування, відрахування в страхові резерви, інші, ніж резерв незароблених премій, які формуються у випадках, передбачених чинним законодавством.

РАХУНОК 94 «ІНШІ ВИТРАТИ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---------------------------------|
| 10 «Основні засоби» 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 12 «Нематеріальні активи» 13 «Знос необоротних активів» 20 «Виробничі запаси» 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 23 «Виробництво» 24 «Брак у виробництві» 25 «Напівфабрикати» 26 «Готова продукція» 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» 28 «Товари» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 33 «Інші кошти» 34 «Короткострокові векселі одержані» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 38 «Резерв сумнівних боргів» 39 «Витрати майбутніх періодів» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів» 49 «Страхові резерви» 50 «Довгострокові позики» 51 «Довгострокові векселі видані» 60 «Короткострокові позики» 62 «Короткострокові векселі видані» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 65 «Розрахунки за страхуванням» 66 «Розрахунки з оплати праці» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 80 «Матеріальні витрати» 81 «Витрати на оплату праці» 82 «Відрахування на соціальні заходи» 83 «Амортизація» 84 «Інші операційні витрати» | 79 «Фінансові результати» |

(Рахунок 94 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004, № 1176 від 11.12.2006, від 05.03.2008 р. № 353)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 94 | 10 | Списано і віднесено на витрати нестачу основних засобів |
| 94 | 11 | Списано і віднесено на витрати нестачу інших необоротних матеріальних активів |
| 94 | 12 | Списано на витрати нестачу нематеріальних активів |
| 94 | 13 | Нараховано амортизацію основних засобів об'єктів житлово-комунального та соціально-культурного призначення у складі інших операційних витрат |
| 94 | 20 | Списано запаси на утримання об'єктів житлово-комунального господарства, соціально-культурного призначення і віднесено на інші операційні витрати |
| 94 | 21 | Відображено нестачу поточних біологічних активів у складі інших операційних витрат |
| 94 | 22 | Відпущено зі складу і передано в експлуатацію МШП на дослідження і розробки і відображено у складі інших операційних витрат |
| 94 | 23 | Списано на витрати вартість робіт пов'язаних з дослідженнями та розробками |
| 94 | 24 | Списано на витрати вартість невиправного браку у випадку, коли винних осіб не встановлено |
| 94 | 25 | Списано на витрати нестачу напівфабрикатів, використаних на дослідження і розробки |
| 94 | 26 | Списано вартість готової продукції використаної для досліджень, що здійснює підприємство. Відображено уцінку залишків готової продукції |
| 94 | 27 | Списано на витрати вартість сільськогосподарської продукції використаної для досліджень, що здійснює підприємство |
| 94 | 28 | Списано нестачу товарів на інші витрати операційної діяльності |
| 94 | 30 | Оплачено готівкою інші витрати операційної діяльності |
| 94 | 31 | Оплачено інші витрати операційної діяльності з рахунку в банку |
| 94 | 33 | Списано на інші витрати операційної діяльності використані поштові марки |
| 94 | 34 | Списано забезпечену векселем дебіторську заборгованість, що визнана безнадійною і виникнення якої не пов'язано з реалізацією товарів, робіт, послуг |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 94 | 36 | Списано частину визнаної безнадійної дебіторської заборгованості покупця на інші операційні витрати |
| 94 | 37 | Списана безнадійна дебіторська заборгованість підзвітної особи |
| 94 | 38 | Створено резерв сумнівних боргів і віднесено на інші операційні витрати |
| 94 | 51 | Відображена негативна курсова різниця по довгострокових векселях, виданих і віднесена на інші операційні витрати |
| 94 | 62 | Відображена негативна курсова різниця по короткострокових векселях, виданих і віднесена на інші операційні витрати |
| 94 | 63 | Списано на витрати виявлену при прийманні від постачальників нестачу товарів в межах норм природних втрат |
| 94 | 64 | Списано на витрати втрачений податковий кредит з ПДВ |
| 94 | 65 | Списано на витрати нарахування до фондів соціального страхування по виконанню досліджень та розробок |
| 94 | 66 | Нараховано заробітну плату по виконанню досліджень та розробок і віднесено на інші операційні витрати |
| 94 | 68 | Списано на витрати суму наданих послуг відокремленими підрозділами |
| 94 | 80 | Списано суми матеріальних витрат за елементами на інші витрати операційної діяльності |
| 94 | 81 | Списано суми витрат з оплати праці за елементами на інші витрати операційної діяльності |
| 94 | 82 | Списано суми витрат за елементами на інші витрати операційної діяльності |
| 94 | 83 | Списано суми витрат по нарахуванню амортизації за елементами на інші витрати операційної діяльності |
| 94 | 84 | Віднесено на витрати знецінення запасів. Списано суми витрат за елементами на інші витрати операційної діяльності |
| 79 | 94 | Списана сума інших операційних витрат на фінансові результати |

Рахунок 95 «Фінансові витрати»

На рахунку 95 «Фінансові витрати» ведеться облік витрат на проценти та інших витрат підприємства, пов'язаних із запозиченнями.

Рахунок 95 «Фінансові витрати» має такі субрахунки:

951 «Відсотки за кредит»

952 «Інші фінансові витрати»

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом — списання на рахунок 79 «Фінансові результати», а також на рахунки обліку витрат з придбання, будівництва, створення, виготовлення, виробництва, вирощування і доведення кваліфікаційного активу до стану, у якому він придатний для використання із запланованою метою або продажу, відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати».

На субрахунку 951 «Відсотки за кредит» ведеться облік витрат, пов'язаних з нарахуванням та сплатою відсотків, процентів тощо за користування кредитами банків.

На субрахунку 952 «Інші фінансові витрати» ведеться облік витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу, зокрема витрат, пов'язаних з випуском, утриманням та обігом власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договорами кредитування (крім банківських кредитів), фінансового лізингу тощо.

РАХУНОК 95 «ФІНАНСОВІ ВИТРАТИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---------------------------------|
| 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 51 «Довгострокові векселі видані» 50 «Довгострокові позики» 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями» 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» 60 «Короткострокові позики» 64 «Розрахунки за податками й платежами» 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 79 «Фінансові результати» |

(Рахунок 95 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004, № 1176 від 11.12.2006)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 95 | 30 | Сплачено з каси відсотки за користування банківським кредитом і віднесено на фінансові витрати |
| 95 | 31 | Сплачено відсотки за користування банківським кредитом з рахунку в банку і віднесено на фінансові витрати |
| 95 | 50 | Відображено суми, пов'язані з нарахуваннями і сплатою відсотків за довгостроковими банківськими кредитами і віднесено на фінансові витрати |
| 95 | 52 | Відображено суму амортизації дисконту у складі фінансових витрат |
| 95 | 53 | Нараховані відсотки з довгострокової оренди віднесено на фінансові витрати |
| 95 | 60 | Відображено суми, пов'язані з нарахуваннями і сплатою відсотків за банківськими кредитами і віднесено на фінансові витрати |
| 95 | 68 | Нараховані відсотки за користування кредитами банків і віднесено на фінансові витрати |
| 79 | 95 | Списані фінансові витрати на фінансові результати підприємства |

Рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі»

На рахунку 96 «Втрати від участі в капіталі» ведеться облік втрат від зменшення вартості інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, що виникають в процесі інвестиційної діяльності підприємства. Основні вимоги до обліку інвестицій викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 12 «Інвестиції».

Рахунок 96 «Втрати від участі в капіталі» має такі субрахунки:

961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства»

962 «Втрати від спільної діяльності»

963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства»

За дебетом рахунку відображається сума визнаних втрат, за кредитом — списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

На субрахунку 961 «Втрати від інвестицій в асоційовані підприємства» ведеться облік втрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання асоційованими підприємствами збитків.

На субрахунку 962 «Втрати від спільної діяльності» ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання спільними підприємствами збитків.

На субрахунку 963 «Втрати від інвестицій в дочірні підприємства» ведеться облік витрат, пов'язаних зі зменшенням частки інвестора в чистих активах об'єкта інвестування внаслідок одержання дочірніми підприємствами збитків.

РАХУНОК 96 «ВТРАТИ ВІД УЧАСТІ В КАПІТАЛІ» КОРЕСПОНДУЄ

| | |
|---------------------------------|---------------------------------------|
| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
| 14 «Довгострокові фінансові | 79 «Фінансові результати» інвестицій» |

(Рахунок 96 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-----------|-----------|--|
| 96 | 14 | Відображено втрати від участі в капіталі, і зменшення довгострокових фінансових інвестицій |
| 79 | 96 | Списано на фінансовий результат втрати від участі в капіталі |

Рахунок 97 «Інші витрати»

На рахунку 97 «Інші витрати» ведеться облік витрат, що виникають в процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з виробництвом або реалізацією основної продукції (товарів) та послуг.

За дебетом субрахунків 971—977 відображається сума визнаних витрат, за кредитом — списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

Рахунок 97 «Інші витрати» має такі субрахунки:

971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій»

972 «Втрати від зменшення корисності активів»

974 «Втрати від неопераційних курсових різниць»

975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій»

976 «Списання необоротних активів»

977 «Інші витрати звичайної діяльності»

На субрахунку 971 «Собівартість реалізованих фінансових інвестицій» відображається балансова вартість реалізованих фінансових інвестицій (на дату їх реалізації) та інші витрати, пов'язані з їх реалізацією.

На субрахунку 972 «Втрати від зменшення корисності активів» відображаються втрати від зменшення корисності активів.

Втрати від зменшення корисності активів визнаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів».

На субрахунку 974 «Втрати від неопераційних курсових різниць» відображаються втрати за активами й зобов'язаннями неопераційної діяльності підприємства від зміни курсу гривні до іноземної валюти.

На субрахунку 975 «Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій» відображається сума знецінення (уцінки) необоротних активів і фінансових інвестицій.

На субрахунку 976 «Списання необоротних активів» відображається залишкова вартість списаних необоротних активів та витрати, пов'язані з їх ліквідацією (розбирання, демонтаж).

На субрахунку 977 «Інші витрати звичайної діяльності» відображаються інші витрати звичайної діяльності, які не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 97 «Інші витрати».

РАХУНОК 97 «ІНШІ ВИТРАТИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|---|---------------------------------|
| 10 «Основні засоби» | 79 «Фінансові результати» |
| 11 «Інші необоротні матеріальні активи» | |
| 12 «Нематеріальні активи» | |
| 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» | |
| 15 «Капітальні інвестиції» | |
| 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» | |
| 18 «Інші необоротні активи» | |
| 19 «Гудвіл при придбанні» | |
| 23 «Виробництво» | |
| 30 «Каса» | |
| 31 «Рахунки в банках» | |
| 34 «Короткострокові векселі одержані» | |
| 35 «Поточні фінансові інвестиції» | |
| 46 «Неоплачений капітал» | |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | |
| 65 «Розрахунки за страхуванням» | |
| 66 «Розрахунки з оплати праці» | |
| 68 «Розрахунки за іншими операціями» | |

(Рахунок 97 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004, від 05.03.2008 р. № 353)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 97 | 10 | Списано на витрати собівартість реалізованих або ліквідованих необоротних активів |
| 97 | 11 | Списано на витрати собівартість реалізованих інших необоротних матеріальних активів |
| 97 | 12 | Відображено інші витрати при списанні нематеріальних активів |
| 97 | 14 | Відображено суму уцінки довгострокових фінансових інвестицій. |
| 97 | 15 | Відображено інші витрати, понесені при ліквідації капітального будівництва. |
| 97 | 16 | Списано на інші витрати довгострокову дебіторську заборгованість. |
| 97 | 18 | Визнано суму інших витрат при демонтажу інших необоротних активів |
| 97 | 23 | Визнано суму інших витрат, які були понесені під час виробництва товарів, робіт, послуг |
| 97 | 30 | Відображено суму інших витрат, погашену грошовими коштами з каси підприємства |
| 97 | 31 | Відображено суму інших витрат, які фінансувалися коштами з рахунку в банку |
| 97 | 34 | Відображено суму інших витрат, забезпечену короткостроковими векселями одержаними |
| 97 | 35 | Визнано суму інших витрат, пов'язану з реалізацією поточних фінансових інвестицій. |
| 97 | 46 | Визнано суму інших витрат, погашену зменшенням заборгованості за внесками до статутного капіталу. |
| 97 | 64 | Відображено суму інших витрат по нарахованих податкових платежах до бюджету при безоплатній передачі основних засобів |
| 97 | 65 | Відображено суму інших витрат по нарахованих зобов'язаннях зі страхування |
| 97 | 66 | Відображено суму інших витрат щодо розрахунків з оплати праці |
| 97 | 68 | Відображено суму інших витрат щодо розрахунків за іншими операціями. |
| 79 | 97 | Списано на фінансовий результат інші витрати |

Рахунок 98 «Податок на прибуток»

На рахунку 98 «Податок на прибуток» ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток».

За дебетом рахунку відображається нарахована сума податку на прибуток, за кредитом — включення до фінансових результатів на рахунок 79.

Рахунок 98 «Податки на прибуток» має такі субрахунки:

981 «Податки на прибуток від звичайної діяльності»

982 «Податки на прибуток від надзвичайних подій»

На субрахунку 981 «Податок на прибуток від звичайної діяльності» ведеться облік суми витрат з податку на прибуток від звичайної діяльності. На цьому субрахунку також ведеться облік відрахувань до Державного бюджету України від доходів за державними грошовими лотереями і податку на доходи від страхової діяльності.

Сума податку на прибуток від звичайної діяльності визначається й відображається на цьому субрахунку без зменшення на суму зменшення податку на прибуток, внаслідок обчислення податку на прибуток від алгебраїчної суми прибутку від звичайної діяльності та збитку від надзвичайних подій (згорнутий результат).

На субрахунку 982 «Податки на прибуток від надзвичайних подій» ведеться облік нарахованої суми витрат з податку на прибуток від надзвичайних подій.

РАХУНОК 98 «ПОДАТОК НА ПРИБУТОК» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 17 «Відстрочені активи» платежами» | 17 «Відстрочені податкові активи» |
| 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» | 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» податкові |
| 64 «Розрахунки за податками й платежами» | 64 «Розрахунки за податками й |
| 79 «Фінансові результати» | 79 «Фінансові результати» |

(Рахунок 98 із змінами, внесеними згідно з Наказами Мініфіну № 1012 від 09.12.2002, № 591 від 24.09.2004)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|---|
| 98 | 17 | Відображено зменшення відстрочених податкових активів за рахунок витрат, пов'язаних з нарахуванням податку на прибуток у звітному періоді |
| 98 | 54 | Відображено сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць |
| 98 | 64 | Нараховано податок на прибуток за звітний період |
| 98 | 79 | Зменшення фінансових результатів на суму зменшеного податку на прибуток за результатами надзвичайних подій |
| 17 | 98 | Відображено збільшення відстрочених податкових активів за рахунок зменшення витрат по нарахуванню податку на прибуток |
| 64 | 98 | Зменшено суму нарахованого податку на прибуток за поточний період |
| 79 | 98 | Списано на фінансовий результат сума нарахованого податку на прибуток |

Рахунок 99 «Надзвичайні витрати»

На рахунку 99 «Надзвичайні витрати» ведеться облік витрат і витрат, пов'язаних з подіями або операціями, які відрізняються від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вони повторюватимуться періодично або в кожному звітному періоді.

За дебетом рахунку відображається сума визнаних витрат, за кредитом — списання на рахунок 79 «Фінансові результати».

До витрат від надзвичайних подій відносяться як прямі втрати за наслідками цих подій, так і витрати на здійснення заходів, пов'язаних із запобіганням та ліквідацією таких наслідків (відшкодування, сплата стороннім організаціям, заробітна плата працівників, зайнятих на відновлюваних роботах, вартість використаних сировини та матеріалів тощо).

Рахунок 99 «Надзвичайні витрати» має такі субрахунки:

991 «Втрати від стихійного лиха»

992 «Втрати від техногенних катастроф і аварій»

993 «Інші надзвичайні витрати»

На субрахунку 991 «Втрати від стихійного лиха» ведеться облік витрат від стихійного лиха (повінь, землетрус, град тощо).

На субрахунку 992 «Втрати від техногенних катастроф і аварій» ведеться облік втрат, понесених підприємством у результаті техногенних катастроф і аварій, що сталися на самому підприємстві чи іншому підприємстві.

На субрахунку 993 «Інші надзвичайні витрати» ведеться облік втрат від інших надзвичайних подій.

РАХУНОК 99 «НАДЗВИЧАЙНІ ВИТРАТИ» КОРЕСПОНДУЄ

| За дебетом з кредитом рахунків: | За кредитом з дебетом рахунків: |
|--|---|
| 10 «Основні засоби» 11 «Інші необоротні матеріальні активи» 12 «Нематеріальні активи» 13 «Знос необоротних активів» 14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 15 «Капітальні інвестиції» 16 «Довгострокова дебіторська заборгованість» 17 «Відстрочені податкові активи» 18 «Інші необоротні активи» 19 «Гудвіл при придбанні» 20 «Виробничі запаси» 21 «Тварини на вирощуванні та відгодівлі» 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» 23 «Виробництво» 24 «Брак у виробництві» 25 «Напівфабрикати» 26 «Готова продукція» 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва» 28 «Товари» 30 «Каса» 31 «Рахунки в банках» 33 «Інші кошти» 34 «Короткострокові векселі одержані» 35 «Поточні фінансові інвестиції» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» 37 «Розрахунки з різними дебіторами» 39 «Витрати майбутніх періодів» 50 «Довгострокові позики» 60 «Короткострокові позики» 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» 65 «Розрахунки за страхуванням» 66 «Розрахунки з оплати праці» 68 «Розрахунки за іншими операціями» | 64 «Розрахунки за податками й платежами» 79 «Фінансові результати» |

(Рахунок 99 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мінфіну № 1012 від 09.12.2002)

КОМЕНТАР: ТИПОВА КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 99 | 10 | Списано залишкову вартість основних засобів внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 11 | Списано залишкову вартість інших необоротних матеріальних активів внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 12 | Списано вартість нематеріальних активів внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 13 | Нарахована амортизація по основних засобах, які беруть участь у ліквідації наслідків надзвичайних подій або які використовуються підприємством при ліквідації наслідків надзвичайних подій |
| 99 | 14 | Списано вартість довгострокових фінансових інвестицій внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 15 | Списано об'єкт незавершеного будівництва внаслідок стихійного лиха |
| 99 | 16 | Списано суму довгострокової дебіторської заборгованість внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 17 | Списано суму відстрочених податкових активів внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 18 | Списано вартість інших необоротних активів внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 19 | Списано вартість гудвілів при придбанні внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 20 | Списано вартість виробничих запасів внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 21 | Списано вартість поточних біологічних активів внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 22 | Списано вартість малоцінних та швидкозношувальних предметів внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 23 | Списано вартість незавершеного виробництва внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 24 | Списано вартість браку у виробництві внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 25 | Списано вартість напівфабрикатів внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 26 | Списано вартість готової продукції внаслідок надзвичайних подій |

Закінчення табл.

| Дебет | Кредит | Зміст господарської операції |
|-------|--------|--|
| 99 | 27 | Списано вартість продукції сільськогосподарського виробництва внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 28 | Списано вартість товарів внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 30 | Списано грошові кошти у касі внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 31 | Списано грошові кошти на рахунках у банку внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 33 | Списано грошові кошти у дорозі внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 34 | Списано одержані короткострокові векселі внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 35 | Списано вартість поточних фінансових інвестицій внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 36 | Списано заборгованість з покупцями та замовниками внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 37 | Списано заборгованість різних дебіторів внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 39 | Віднесено частину витрат майбутніх періодів внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 50 | Списано видані довгострокові векселі замовниками внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 60 | Списано суму короткострокової позики внаслідок надзвичайних подій |
| 99 | 63 | Відображено заборгованість підрядній організації за здійснення робіт, пов'язаних з запобіганням або ліквідацією наслідків надзвичайних подій |
| 99 | 65 | Здійснено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників, які брали участь у ліквідації наслідків надзвичайних подій |
| 99 | 66 | Нараховано заробітну плату працівникам за роботи пов'язані з ліквідацією наслідків надзвичайних подій |
| 99 | 68 | Відображено заборгованість за іншими операціями, які пов'язані з запобіганням або ліквідацією наслідків надзвичайних подій |
| 79 | 99 | В кінці місяця списано витрати від надзвичайних подій на фінансові результати |

Клас 0. Позабалансові рахунки

Позабалансові рахунки призначені для узагальнення інформації про наявність і рух:

- цінностей, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні (об'єкти оперативної (операційної) оренди основних засобів, матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії, монтажі);
- умовних прав і зобов'язань підприємства (застави, гарантії, зобов'язання тощо);
- бланків суворого обліку;
- списаних активів (нестачі цінностей, дебіторська заборгованість) для спостереження за можливістю їх відшкодування винними особами (боржниками);
- амортизаційних відрахувань. (Розділ доповнено абзацом шостим згідно з Наказом Мініфіну № 671 від 12.12.2003)

Бухгалтерський облік указаних цінностей, амортизаційних відрахувань, умовних прав і зобов'язань ведеться за простою системою, за якою записи про надходження, вибуття, використання, продаж матеріальних цінностей, бланків суворого обліку, утворення умовних прав і зобов'язань, списання з балансу майна внаслідок нестачі, псування та дебіторської заборгованості, нарахування і використання амортизаційних відрахувань проводяться тільки на одному позабалансовому рахунку з вказуванням змісту і кількісно-вартісних показників операції. (Абзац із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініфіну № 671 від 12.12.2003)

Товарно-матеріальні цінності відображаються за договірною вартістю або за вартістю, що вказана у приймально-передавальних актах. Орендовані основні засоби відображаються за вартістю, що вказана в договорах оперативної (операційної) оренди. Бланки суворого обліку відображаються за умовною вартістю в установленому порядку. Умовні права й зобов'язання відображаються за вартістю, вказаною в документах про гарантії й зобов'язання.

Товарно-матеріальні цінності та основні засоби, вартість яких відображена на позабалансових рахунках, підлягають інвентаризації в порядку, що діє для цінностей, відображених на балансових рахунках відповідного класу.

Рахунок 01 «Орендовані необоротні активи»

На цьому рахунку обліковуються активи у вигляді основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів,

що отримані підприємством на підставі договорів операційної оренди (лізингу) та обліковуються на балансі орендодавця.

Облік отриманих в оренду активів здійснюється за видами активів.

Прийняті в оперативну оренду основні засоби і нематеріальні активи зараховуються на позабалансовий рахунок 01 «Орендовані необоротні активи» за балансовою (залишковою) і первісною вартістю орендодавця, що зазначається в договорі операційної оренди.

Збільшення залишку рахунку 01 «Орендовані необоротні активи» відбувається при прийнятті на облік основних засобів, нематеріальних активів, та інших необоротних активів, що отримані в оперативну оренду, зменшення — при їх поверненні орендодавцю та у випадках перенесення заборгованості перед орендодавцем за орендовані необоротні активи на баланс.

Аналітичний облік орендованих необоротних активів ведеться за видами активів.

Рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні»

Рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні» призначено для обліку цінностей, які тимчасово знаходяться на підприємстві та не є його власністю, прийняті на комісію, у переробку, до монтажу, в довірче управління. Облік цих цінностей ведеться за цінами, що передбачені в договорах, приймально-передавальних актах тощо. Усі товарно-матеріальні цінності, що обліковуються на цьому рахунку, інвентаризуються в порядку і строки, передбачені для власних цінностей.

Позабалансовий рахунок 02 «Активи на відповідальному зберіганні» має такі субрахунки:

021 «Устаткування, прийняте для монтажу»

022 «Матеріали, прийняті для переробки»

023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні»

024 «Товари, прийняті на комісію»

025 «Майно в довірчому управлінні»

На позабалансовому субрахунку 021 «Устаткування, прийняте для монтажу» обліковуються підрядною організацією обладнання, устаткування та інші товарно-матеріальні цінності, які надійшли від замовника та прийняті для монтажу. Аналітичний облік обладнання, устаткування та інших товарно-матеріальних цінностей, прийнятих для монтажу, ведеться за замовниками, за видами товарно-матеріальних цінностей, окремими об'єктами й агрегатами та

місцями їх розташування. Облік затрат на монтаж цих цінностей здійснюється на рахунках обліку витрат виробництва (за винятком вартості самих цінностей, прийнятих для монтажу).

На позабалансовому субрахунку 022 «Матеріали, прийняті для переробки» ведеться облік руху надходження сировини та матеріалів від замовника, які прийняті для переробки (давальницька сировина) і не оплачуються одержувачем, та їх вибуття (в тому числі в іншому матеріальному вигляді). Аналітичний облік давальницької сировини ведеться за замовниками, видами сировини й матеріалів та за місцями їх зберігання чи переробки. Облік затрат з переробки чи доробки давальницької сировини здійснюється на рахунках обліку витрат виробництва (за винятком вартості давальницької сировини замовника).

На позабалансовому субрахунку 023 «Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні» ведеться облік прийнятих товарно-матеріальних цінностей на відповідальне зберігання з приводу відмови від акцепту розрахункових документів постачальників; одержаних від постачальників, але несплачених товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), заборонених до витрачання до їх оплати; одержаних ТМЦ надміру, чим в видаткових документах постачальників; сплачених покупцями товарно-матеріальних цінностей, які дозволено, як виняток, залишати на відповідальному зберіганні, оформлених охоронними розписками, та не вивезених з причин, не залежних від підприємства, тощо. Аналітичний облік товарно-матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання, ведеться по підприємствах-власниках, за видами, сортами та місцями зберігання. Цінності, що залишені на відповідальне зберігання, мають зберігатися окремо від власних.

На позабалансовому субрахунку 024 «Товари, прийняті на комісію» обліковуються одержані товари у межах договорів комісії (консигнації), поруки та інших цивільно-правових договорів, що уповноважують підприємство здійснювати продаж товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари. Аналітичний облік товарів, прийнятих на комісію (консигнацію), ведеться за видами товарів та комітентами.

На позабалансовому субрахунку 025 «Майно в довірчому управлінні» обліковується майно, що надійшло в довірче управління, а також товарно-матеріальні цінності, які надійшли повіреному при виконанні доручення довірителя на підставі договору доручення від третіх осіб. Аналітичний облік ведеться за об'єктами, ТМЦ, місцезнаходженнями та власниками.

Рахунок 03 «Контрактні зобов'язання»

Цей рахунок призначений для узагальнення інформації про наявність та рух зобов'язань по укладених контрактах, а також контролю за їх виконанням.

На рахунку 03 «Контрактні зобов'язання» ведеться облік по деривативах (форвардних і ф'ючерських контрактах, опціонах) та інших контрактах, розкриття інформації щодо яких передбачено відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Дериватив — стандартний документ, що засвідчує право або зобов'язання придбати або продати цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах у майбутньому. Відповідно до виду цінностей деривативи розподіляються на фондові, валютні, товарні.

Облік зобов'язань здійснюється в оцінці, передбаченій контрактами.

Списуються контрактні зобов'язання з рахунку у разі виконання, ліквідації, відмови від виконання, передачі або продажу зобов'язання за контрактом іншим особам.

Аналітичний облік ведеться за видами зобов'язань.

Рахунок 04 «Непередбачені активи й зобов'язання»

Рахунок 04 «Непередбачені активи й зобов'язання» використовується для накопичення інформації про наявність непередбачених (потенційних) активів та непередбачених (потенційних) зобов'язань. Ці активи або зобов'язання виникли при узгодженні минулих господарських операцій та стануть реальними, якщо відбудеться або не відбудеться в майбутньому одна чи кілька невизначених подій. Це визначення включає три основних характеристики непередбачених активів та зобов'язань: 1) наявна обставина; 2) невизначеність кінцевого результату цієї обставини; 3) вирішення невизначеності на основі однієї або кількох майбутніх подій.

Інформація про існування таких активів та зобов'язань необхідна для розкриття її в примітках до фінансових звітів. Загальні методологічні принципи обліку, подання та розкриття потенційних активів та зобов'язань підприємства викладені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання».

Рахунок 04 «Непередбачені активи й зобов'язання» має такі субрахунки:

041 «Непередбачені активи»

042 «Непередбачені зобов'язання»

На субрахунку 041 «Непередбачені активи» ведеться накопичення інформації про наявність непередбачених активів, щодо яких існує ймовірність надходження економічних вигод у сумі очікуваного відшкодування збитків. Списуються непередбачені активи в міру того, як вони визнаються чи не визнаються при вирішенні невизначених подій.

На субрахунку 042 «Непередбачені зобов'язання» ведеться накопичення інформації про наявність непередбаченого зобов'язання, яке може вимагати витрачання ресурсів (але повної впевненості щодо цього зобов'язання немає) в сумі очікуваних збитків.

Рахунок 05 «Гарантії та забезпечення надані»

Рахунок 05 «Гарантії та забезпечення надані» передбачено для узагальнення інформації про наявність та рух виданих підприємством гарантій та забезпечень виконання як власних зобов'язань та платежів, так і зобов'язань та платежів інших підприємств (за договорами поруки).

Облік забезпечення здійснюється за вартістю, вказаною в документах про гарантії та забезпечення. Зокрема, на цьому рахунку обліковується:

вартість активів підприємства, які оформлено договорами застави (та за сумами, визначеними в них), при цьому з балансу вартість цих активів не списується;

вартість прийнятих на себе зобов'язань за договорами поруки;
вартість інших гарантій та забезпечень.

Аналітичний облік гарантій та забезпечень ведеться за кожною наданою гарантією та забезпеченням.

Збільшення залишку на рахунку 05 «Гарантії та забезпечення надані» відбувається при видачі гарантій та забезпечень, зменшення — при погашенні заборгованості, на яку були вони надані, та при перенесенні зобов'язань за ними на баланс.

Рахунок 06 «Гарантії за забезпечення отримані»

Рахунок 06 «Гарантії та забезпечення отримані» передбачено для узагальнення інформації про наявність та рух отриманих гарантій та забезпечень виконання зобов'язань та платежів.

Облік забезпечення провадиться за вартістю, вказаною в документах про гарантії та забезпечення. Зокрема, на цьому рахунку обліковуються:

- гарантії, отримані підприємством за третіх осіб;
- вартість товарно-матеріальних цінностей, основних засобів та цінних паперів (які знаходяться як на підприємстві, так і в депозиті нотаріальної контори чи банку), що становлять предмет застави;
- вартість інших гарантій та забезпечень.

Аналітичний облік гарантій та забезпечень ведеться за кожною отриманою гарантією та забезпеченням.

Збільшення залишку на рахунку 06 «Гарантії та забезпечення отримані» відбувається при одержанні гарантій та забезпечень, зменшення — при їх списанні внаслідок погашення заборгованості, на яку були вони надані, та при перенесенні заборгованості за ними на баланс.

Рахунок 07 «Списані активи»

Рахунок 07 «Списані активи» призначено для узагальнення інформації про стан дебіторської заборгованості, списаної з балансу внаслідок неплатоспроможності боржників, та про суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей.

Зарахування на позабалансовий рахунок 07 суми здійснюється одночасно зі списанням суми нестач і втрат від псування цінностей та дебіторської заборгованості на витрати підприємства.

Рахунок 07 «Списані активи» має такі субрахунки:

071 «Списана дебіторська заборгованість»

072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»

Сума списаної дебіторської заборгованості обліковується на позабалансовому субрахунку 071 «Списана дебіторська заборгованість» протягом не менше трьох років з дати списання для спостереження за можливістю її стягнення у випадках зміни майнового становища боржника.

Дебіторська заборгованість остаточно списується з субрахунку 071 «Списана дебіторська заборгованість» після надходження суми в порядку відшкодування з одночасними записами за дебетом рахунків 30 «Каса», 31 «Рахунки в банках» чи інших рахунків обліку активів і кредитом субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» або у зв'язку з закінченням строку обліку такої заборгованості.

Зменшення суми невідшкодованих нестач і втрат від псування цінностей на субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей» відображається після вирішення питання

про винуватців з одночасними записами за дебетом субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» і кредитом субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» в сумі, що належить до відшкодування винуватцями.

Аналітичний облік за позабалансовим рахунком 07 «Списані активи» ведеться за боржниками та випадками встановлення нестач і втрат від псування цінностей. (Рахунок 07 із змінами, внесеними згідно з Наказом Мініну № 1012 від 09.12.2002)

Рахунок 08 «Бланки суворого обліку»

На цьому рахунку ведеться облік наявності та руху бланків суворого обліку та суворої звітності, зокрема документів, що засвідчують особу, подію, право, освіту, трудовий стаж тощо (свідоцтва, посвідчення, трудова книжка, дипломи про освіту та інші); проїзних документів (квитки на проїзд, абонементні талони, документи на перевезення вантажів та інші); довіреностей на одержання цінностей та інших.

Перелік документів, які відносяться до бланків суворого обліку та суворої звітності, порядок їх зберігання й використання встановлюються відповідними нормативно-правовими актами.

Збільшення залишку рахунку 08 «Бланки суворого обліку» відбувається при надходженні (прийнятті на облік) бланків суворого обліку, зменшення — після використання або списання як непридатних чи таких, що не є в наявності.

Аналітичний облік ведеться за кожним бланком та місцями їх зберігання.

Рахунок 09 «Амортизаційні відрахування»

На цьому рахунку ведеться облік нарахування та використання амортизаційних відрахувань.

Збільшення залишку на рахунку 09 «Амортизаційні відрахування» (надходження) відбувається на суму нарахованої амортизації необоротних активів.

Зменшення залишку на рахунку 09 відображається на суму використаної амортизації на капітальні інвестиції, на погашення отриманих на капітальні інвестиції позик тощо. При визначенні суми використаних амортизаційних відрахувань не враховуються капітальні інвестиції, здійснені за рахунок бюджетних інвестиційних асигнувань, цільових коштів, внесків до статутного (пайового) фонду (капіталу) підприємства тощо.

Аналітичний облік ведеться, зокрема, за такими напрямками використання амортизації на:

- будівництво об'єктів;
- придбання (виготовлення) основних засобів;
- поліпшення (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо) основних засобів;
- придбання (створення) нематеріальних активів;
- інші капітальні роботи;
- погашення отриманих на капітальні інвестиції позик. (Розділ доповнено рахунком 09 згідно з Наказом Мінфіну № 671 від 12.12.2003)

Начальник управління методології
бухгалтерського обліку

В.М.Пархоменко

Інструкція № 291 від 30.11.1999

(редакція на від 05.03.2008 р.)

«Інструкція про застосування

Плану рахунків бухгалтерського обліку активів,
капіталу, зобов'язань і господарських операцій
підприємств і організацій»

Автор «Міністерство фінансів України»

Реєстрація в МІНЮСТ-і

№893/4186 від 21.12.1999

ПОРЯДОК ПОДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ ТА ПЕРЕЛІК НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

КАБІНЕТ МІНІСТРІВ УКРАЇНИ

ПОСТАНОВА

від 28 лютого 2000 р.

Київ

№ 419

Про затвердження порядку подання фінансової звітності

*Із змінами і доповненнями, внесеними
постановами Кабінету Міністрів України
від 12 жовтня 2000 року № 1543,
від 31 грудня 2004 року № 1777,
від 26 травня 2005 року № 384,
від 27 квітня 2006 року № 601*

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Кабінет Міністрів України **ПОСТАНОВЛЯЄ:**

1. Затвердити Порядок подання фінансової звітності (додається).
2. Надати Міністерству фінансів, Державному казначейству та їх територіальним органам право у разі неподання міністерствами, іншими центральними та місцевими органами виконавчої влади фінансової звітності припиняти перерахування коштів з бюджетів та (або) оплату рахунків з повідомленням керівників зазначених органів.
3. Визнати такими, що втратили чинність, постанови Кабінету Міністрів України згідно з переліком (додається).

Прем'єр-міністр України

В. ЮЩЕНКО

Інд. 34

ЗАТВЕРДЖЕНО
постановою Кабінету Міністрів
України
від 28 лютого 2000 р. № 419

ПОРЯДОК ПОДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

1. Дія цього Порядку поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми господарювання і форми власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності (далі — підприємства), які зобов'язані вести бухгалтерський облік та подавати фінансову звітність згідно із законодавством.

2. Фінансова звітність подається органам, до сфери управління яких належать підприємства, трудовим колективам на їх вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, а також згідно із законодавством — іншим органам та користувачам, зокрема органам державної статистики.

Розпорядники та одержувачі коштів державного бюджету подають фінансову звітність за встановленою формою органам Державного казначейства.

Розпорядники та одержувачі коштів місцевих бюджетів подають фінансову звітність органам Державного казначейства та місцевим фінансовим органам.

Розпорядники бюджетних коштів разом з річною фінансовою звітністю подають аудиторський звіт з висновком щодо її достовірності, складений органом державної контрольно-ревізійної служби.

Комерційні банки подають фінансову звітність також Національному банку.

Фінансова звітність може подаватися органам державної статистики разом з довідкою про наявність згоди надання органам державної влади даних з фінансової звітності підприємства, формою якої наведено у додатку. У разі відсутності такої згоди зазначена довідка органам державної статистики не подається.

3. Терміни подання підприємствами фінансової звітності в межах, визначених пунктами 5 — 11 цього Порядку, встановлює міністерство або інший орган виконавчої влади, до сфери управління якого належать підприємства, або органи місцевого самоврядування, які здійснюють управління майном підприємств комунальної власності.

4. Датою подання фінансової звітності для підприємства вважається день фактичної її передачі за належністю, а у разі надсилання її поштою — дата одержання адресатом звітності, зазначена на штемпелі підприємства зв'язку, що обслуговує адресата.

5. Квартальна фінансова звітність (крім зведеної та консолідованої) подається підприємствами органам, зазначеним у пункті 2, не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, а річна — не пізніше 20 лютого наступного за звітним року.

6. Місячна звітність подається розпорядниками та одержувачами коштів державного і місцевих бюджетів не пізніше ніж 5 числа наступного за звітним місяця, квартальна — не пізніше ніж 15 числа наступного за звітним кварталом місяця, а річна фінансова звітність — не пізніше ніж 22 січня наступного за звітним року.

Розпорядники та одержувачі коштів державного і місцевих бюджетів подають місячну, квартальну та річну фінансову звітність за встановленими графіками органам Державного казначейства за місцем обслуговування.

Фінансова звітність розпорядниками та одержувачами коштів державного і місцевих бюджетів подається розпорядникам вищого рівня з відміткою органів Державного казначейства про її відповідність даним обліку про виконання бюджетів.

7. Головні розпорядники коштів державного бюджету подають зведену фінансову звітність Державному казначейству та Рахунковій палаті щокварталу у строки, встановлені Державним казначейством за погодженням з Міністерством фінансів.

Органи місцевого самоврядування, які здійснюють управління майном підприємств комунальної власності, подають зведену фінансову звітність про використання бюджетних коштів відповідним місцевим органам виконавчої влади щокварталу не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом, та щороку не пізніше 25 лютого наступного за звітним року.

8. Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади подають зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо всіх підприємств, які належать до сфери їх управління, а також зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо господарських товариств, акцій (частки, паї) яких перебувають у державній власності, Мінекономіки і Мінфіну щокварталу не пізніше 45 днів після закінчення

звітнього кварталу та щороку не пізніше 15 квітня наступного за звітним роком. Про диференційовані терміни подання цієї фінансової звітності повідомляє Мінфін.

Укоопспілка подає Мінфіну та Мінекономіки зведену фінансову звітність щодо споживчих товариств, їх спілок та всіх утворених ними підприємств у терміни, передбачені абзацом першим цього пункту.

Об'єднання підприємств, утворені на добровільних засадах, подають власну та зведену фінансову звітність, якщо це передбачено установчими документами, в порядку, визначеному абзацом першим цього пункту.

Об'єднання підприємств, утворені за рішенням Кабінету Міністрів України або центрального органу виконавчої влади, який здійснює управління майном підприємств, подають крім власної зведеної фінансової звітності відповідно Мінфіну та Мінекономіки або відповідному центральному органу виконавчої влади.

9. Органи місцевого самоврядування подають зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо всіх підприємств комунальної власності, а також зведену фінансову звітність про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів щодо господарських товариств, акції (частки, паї) яких перебувають у комунальній власності, відповідним місцевим органам виконавчої влади щокварталу не пізніше 30 днів після закінчення звітнього кварталу та щороку не пізніше 10 березня наступного за звітним роком. Про диференційовані терміни подання цієї звітності повідомляють місцеві органи виконавчої влади.

10. У разі коли дата подання звітності випадає на неробочий день, термін подання переноситься на перший після вихідного робочий день.

11. Підприємства, що мають дочірні підприємства, крім фінансових звітів про власні господарські операції подають консолідовану фінансову звітність власникам (засновникам) у визначені ними терміни, але не пізніше 45 днів після закінчення звітнього кварталу та не пізніше 15 квітня наступного за звітним роком.

12. Перед складанням річної фінансової звітності обов'язкове проведення інвентаризації активів та зобов'язань підприємства.

Проведення інвентаризації також обов'язкове у разі:

- передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворення державного підприємства в акціонерне товариство;

- зміни матеріально відповідальних осіб (на день приймання-передачі справ);
- встановлення фактів крадіжок або зловживань, зіпсуття цінностей, а також за приписом судово-слідчих органів;
- пожежі, стихійного лиха або техногенної аварії;
- ліквідації підприємства, а також в інших випадках, передбачених законодавством.

Порядок проведення інвентаризації та врегулювання розбіжностей щодо фактичної наявності активів та зобов'язань з даними бухгалтерського обліку визначається Мінфіном.

ДОВІДКА
про згоду надання даних з фінансової звітності
підприємства органам державної влади

_____ дає згоду на надання
(найменування підприємства)

органами державної статистики даних з фінансової звітності за _____
(період)

органам державної влади для виконання адміністративних обов'язків та за-
вдань, що належать до їх компетенції, за умови, що _____

_____ (найменування посади керівника)

_____ (ініціали та прізвище)

_____ (підпис)

(Порядок доповнено додатком згідно з постановою
Кабінету Міністрів України від 26.05.2005 р. № 384)

ЗАТВЕРДЖЕНО
постановою Кабінету Міністрів
України
від 28 лютого 2000 р. № 419

ПЕРЕЛІК
постанов Кабінету Міністрів України,
що втратили чинність

1. Постанова Кабінету Міністрів України від 3 квітня 1993 р. № 250 «Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні» (ЗП України, 1993 р., № 9, ст. 186).
2. Постанова Кабінету Міністрів України від 5 липня 1993 р. № 509 «Про внесення змін і доповнень до Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні» (ЗП України, 1993 р., № 11, ст. 251).
3. Постанова Кабінету Міністрів України від 24 вересня 1993 р. № 804 «Про внесення змін і доповнень до Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні» (ЗП України, 1994 р., № 2, ст. 45).
4. Постанова Кабінету Міністрів України від 21 березня 1994 р. № 175 «Про внесення змін і доповнень до постанов Кабінету Міністрів України від 3 квітня 1993 р. № 250 і від 19 вересня 1993 р. № 764» (ЗП України, 1994 р., № 7, ст. 176).
5. Постанова Кабінету Міністрів України від 26 квітня 1995 р. № 307 «Про внесення змін і доповнень до Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні» (ЗП України, 1995 р., № 7, ст. 178).
6. Пункт 1 постанови Кабінету Міністрів України від 14 серпня 1996 р. № 951 «Про внесення змін до Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні» (ЗП України, 1996 р., № 16, ст. 449).
7. Пункт 2 постанови Кабінету Міністрів України від 11 серпня 1997 р. № 869 «Про списання курсових різниць за операціями в іноземній валюті та внесення змін і доповнень до Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 3 квітня 1993 р. № 250» (Офіційний вісник України, 1997 р., число 33, с. 31).

**ПЕРЕЛІК НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ,
ЯКЕ РЕГУЛУЄ СКЛАДАННЯ І ПОДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ**

| № з/п | Назва документу | Дата затвердження та введення в дію | Дата і номер наказу МФУ щодо внесення змін в П(С)БО | Що регулює |
|-------|---|---|---|--|
| 1 | Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва | Указ Президента України від 03.07.98 р. № 727/98 у новій редакції від 28.06.99 № 746/99 | — | Визначає коло суб'єктів малого підприємництва, які відносяться до СМП та запровадження спрощеної системи звітності СМП |
| 2 | Порядок подання фінансової звітності | Постанова КМУ від 28.02.2000 р. № 419 | — | Визначає порядок та терміни подання фінансової звітності |
| 3 | Перелік видів діяльності, щодо яких складається зведена фінансова звітність | Наказ Міністру України від 24.02.00 р. № 37 | — | Встановлює перелік видів діяльності щодо яких складається зведена фінансова звітність |
| 4 | Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку | Наказ Міністру України від 24.05.1995 р. № 88 | — | Встановлює порядок створення, прийняття і відображення у бухгалтерському обліку, а також зберігання первинних документів, облікових реєстрів, бухгалтерської звітності |
| 5 | Положення про спрощену форму бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва | Наказ Міністру України від 30.09.1998 р. № 196 | — | Встановлено два варіанти ведення спрощеної форми бухгалтерського обліку для суб'єктів малого підприємництва |

Продовження табл.

| № з/п | Назва документа | Дата затвердження та введення в дію | Дата і номер наказу МФУ щодо внесення змін в П(С)БО | Що регулює |
|-------|--|--|---|--|
| 6 | План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій | Наказ Міністру України від 30.11.1999 р. № 291 (із змінами і доповненнями) | — | Є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактивів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку |
| 7 | Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій | Наказ Міністру України від 30.11.1999 р. № 291 | — | Встановлює призначення і порядки ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації |
| 8 | План рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва | Наказ Міністру України від 19.04.2001. № 186 | — | Є переліком рахунків і схем реєстрації та групування на них фактивів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку |
| 9 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» | Наказ Міністру України від 31.03.1999 р. № 87, 01.01.2000р. | 25.11.2002р., № 989; 14.12.2005р., № 868; 19.12.2006 р., № 1213 | Визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності (в тому числі консолідованої) та вимоги до визнання і розкриття її елементів, звітні періоди |
| 10 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс» | Наказ Міністру України від 31.03.1999 р. № 87, 01.01.2000р. | 14.06.2000р., № 131; 30.11.2000р., № 304; 25.11.2002р., № 989; 23.05.2003р., № 363; 22.11.2004р., № 731; 19.12.2006 р., № 1213 | Визначаються зміст і форма Балансу та загальні вимоги до розкриття його статей |

| | | | | |
|----|--|---|---|--|
| 11 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати» | Наказ Міністру України від 31.03.1999 р. № 87, 01.01.2000р. | 24.02.2000р., № 37; 14.02.2000р., № 131; 30.11.2000р., № 304; 18.12.2001р., № 583; 25.11.2002р., № 989; 23.05.2003р., № 363; 22.11.2004р., № 731; 16.03.2005., № 235; 11.12.2006 р., № 1176 | Визначаються зміст і форма Балансу та загальні вимоги до розкриття його статей |
| 12 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів» | Наказ Міністру України від 31.03.99 р. № 87, 01.01.2000р. | 28.01.2000р., № 15; 30.11.2000р., № 304; 25.11.2002р., № 989 | Визначаються зміст і форма Звіту про фінансові результати, методика його складання і розкриття його статей |
| 13 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 «Звіт про власний капітал» | Наказ Міністру України від 31.03.1999 р. № 87, 01.01.2000р. | 30.11.2000р., № 304; 23.05.2003р., № 363 | Визначаються зміст і форма Балансу та загальні вимоги до розкриття його статей |
| 14 | Примітки до річної фінансової звітності | Наказ Міністру України від 29.11.2000 р. № 302 | Наказ Міністру України від 29.11.2000р., № 602 | Розкривається інформація щодо: кожної групи нематеріальних активів і основних засобів; виправлення помилок, які мали місце в попередніх періодах; кожної групи капітальних і фінансових інвестицій; грошових коштів; забезпечень; методи оцінки і балансової вартості запасів; переліку суми дебіторської заборгованості, а також методу визначення величини резерву сумнівних боргів; |

Продовження табл.

| № з/п | Назва документу | Дата затвердження та введення в дію | Дата і номер наказу МФУ щодо внесення змін в П(С)БО | Що регулює |
|-------|--|---|---|---|
| 15 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» | Наказ Міністру України від 28.05.1999р. № 137 01.01.2000р. | 25.11.2002р., № 989; 11.12.2006р., № 1176 | нестач і втрат від псування цінностей; складу і суми витрат; будівельних контрактів; податку на прибуток; амортизації і її використання |
| 16 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» | Наказ Міністру України від 27.04.2000 р. № 92, 01.07.2000р. | 30.11.2000р., № 304; 25.11.2002р., № 989; 22.11.2004р., № 731; 16.03.2005р., № 235 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші оборотні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в оборотні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності |
| 17 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» | Наказ Міністру України від 18.10.1999 р. № 92, 01.01.2000р. | 30.11.2000р., № 304; 25.11.2002р., № 989; 22.11.2004р., № 731; 16.03.2005р., № 235; 11.12.2006 р., № 1176; 19.12.2006 р., № 1213 | Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи та розкриття інформації про них у фінансовій звітності |

| | | | | |
|----|---|--|--|---|
| 18 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» | Наказ Міністру України від 20.10.1999р. № 246, 01.01.2000р. | 28.01.2000р., № 15; 14.06.2000р., № 131; 30.11.2000р., № 304; 25.11.2002р., № 989; 22.11.2004р., № 731; 14.12.2005р., № 868; 11.12.2006 р., № 1176 | Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси, приклади розподілу транспортно — заготовчих витрат і розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності |
| 19 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10»Дебіторська заборгованість» | Наказ Міністру України від 08.10.1999р. № 237, 01.01.2000р. | 30.11.2000р., № 304; 23.05.2003р., № 363; 22.11.2004р., № 731; 19.12.2006 р., № 1213 | Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість, приклади визначення резерву сумнівних боргів і розкриття інформації у фінансовій звітності |
| 20 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» | Наказ Міністру України від 31.01.2000 р. № 20, 01.07.2000р. | 30.11.2000р., № 304; 25.11.2002р., № 989 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності |
| 21 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» | Наказ Міністру України від 26.04.2000 р. № 91, 01.07.2000р. | 30.11.2000р., № 304; 25.11.2002р., № 989; 23.05.2003р., № 363 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції, операції із спільної діяльності та її розкриття у фінансовій звітності |
| 22 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» | Наказ Міністру України від 30.11.2001 р. № 559, 01.01.2002р. | 23.05.2003р., № 363 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інструменти та її розкриття у фінансовій звітності |

Продовження табл.

| № з/п | Назва документа | Дата затвердження та введення в дію | Дата і номер наказу МФУ щодо внесення змін в П(С)БО | Що регулює |
|-------|--|---|--|---|
| 23 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» | Наказ Міністру України від 28.07.2000 р. № 181, 01.10.2000р. | 30.11.2000р., № 304; 25.11.2002р., № 989; 24.09.2004р., № 591 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про оренду та її розкриття у фінансовій звітності |
| 24 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» | Наказ Міністру України від 29.11.1999 р. № 290, 01.01.2000р. | 14.06.2000р., № 131; 25.11.2002р., № 989; 22.11.2004р., № 731; 11.12.2006р., № 1176 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності |
| 25 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» | Наказ Міністру України від 31.12.1999 р. № 318, 01.01.2000р. | 14.06.2000р., № 131; 30.11.2000р., 304; 25.11.2002р., № 989; 11.12.2006р., № 1176 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття у фінансовій звітності |
| 26 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» | Наказ Міністру України від 28.12.2000 р. № 353, До операцій за 2001 рік | 23.05.2003р., № 363; 11.12.2006р., № 1176 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності |
| 27 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» | Наказ Міністру України від 28.04.2001 р. № 205, 01.10.2002р. | 23.05.2003р., № 363; | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності |

| | | | | |
|----|---|---|---|---|
| 28 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» | Наказ Міністру України від 7.07.1999р., №163, До операцій за 2000 рік | 28.01.2000р., № 15; 25.11.2002р., № 989; 19.12.2006р., № 1213 | Визначає порядок відображення в обліку і звітності придбання інших підприємств, гудвілу, який виник при придбанні, злиття підприємств, а також розкриття інформації про об'єднання підприємств |
| 29 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 20 «Консолідована фінансова звітність» | Наказ Міністру України від 30.07.1999 р. № 176, 01.01.2000р. | 30.11.2000р., № 304; 25.11.2002р., № 989 | Визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності |
| 30 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» | Наказ Міністру України від 10.08.2000 р. № 193, 01.01.2000р. | 30.11.2000р., № 304; 25.11.2002р., № 989 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземних валютах та відображення показників статей фінансової звітності господарських одиниць за межами України в грошовій одиниці України |
| 31 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 22 «Вплив інфляції» | Наказ Міністру України від 28.02.2002 р. № 147, Застосовують підприємства, які оприлюднюють річну фінансову звітність | — | Визначає порядок коригування фінансової звітності, яка оприлюднюється, на вплив інфляції та загальні вимоги до розкриття інформації про неї у Примітках до фінансової звітності |
| 32 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» | Наказ Міністру України від 18.06.2001 р. № 303, 04.07.2001р. | 25.11.2002р., № 989; 24.09.2003р., № 549 | Визначає методологічні засади формування інформації про операції пов'язаних сторін та її розкриття у фінансовій звітності |

Продовження табл.

| № з/п | Назва документа | Дата затвердження та введення в дію | Дата і номер наказу МФУ щодо внесення змін в П(С)БО | Що регулює |
|-------|--|--|--|---|
| 33 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 «Прибутки на акції» | Наказ Міністру України від 16.07.2001 р. № 344, 10.08.2001р. | — | Визначає методологічні засади формування інформації про чистий прибуток на одну просту акцію та її розкриття у фінансовій звітності |
| 34 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства» | Наказ Міністру України від 25.02.2000 р. № 39, 01.01.2000р. | 30.11.2000р., № 304; 24.02.2001р., № 101; 23.05.2003р., № 363; 9.07.2003р., № 440; 22.11.2004р., № 731; 11.12.2006р., № 1176; 19.12.2006р., № 1213 | Установлює зміст і форму фінансового звіту суб'єкта малого підприємства в складі Балансу і Звіту про фінансові результати та порядок заповнення його статей |
| 35 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» | Наказ Міністру України від 28.10.2003 р. № 601, 01.01.2004р. | — | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності |
| 36 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27»Діяльність, що припиняється» | Наказ Міністру України від 7.11.2003 р. № 617, 28.11.2003р. | 19.05.2005р., № 412 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про діяльність, що припиняється, та її розкриття у фінансовій звітності |
| 37 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28»Зменшення корисності активів» | Наказ Міністру України від 24.12.2004 р., №817, 24.01.2005р. | 11.12.2006р., № 1176 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зменшення корисності активів та її розкриття у фінансовій звітності |

| | | | | |
|----|---|--|----------------------|--|
| 38 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами» | Наказ Міністерства України від 19.05.2005 р., №412, 14.06.2005р. | 14.12.2005р., № 868 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи та зобов'язання звітних сегментів та її розкриття у фінансовій звітності |
| 39 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи» | Наказ Міністерства України від 18.11.2005 р., №790, 01.01.2007р. | 11.12.2006р., № 1176 | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності |
| 40 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати» | Наказ Міністерства України від 28.05.2006р., №415, 01.01.2007р. | — | Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про фінансові витрати та її розкриття у фінансовій звітності |
| 41 | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» | Наказ Міністерства України від 2 липня 2007 р. № 779 | — | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість та її розкриття у фінансовій звітності |

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТИ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 1

ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Міністерства фінансів
України
від 31 березня 1999 р. № 87
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
від 21 червня 1999 р.
№ 391/3684

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 25 листопада 2002 р. № 989
від 14 грудня 2005 р. № 868
від 19 грудня 2006 р. № 1213]*

«ЗАГАЛЬНІ ВИМОГИ ДО ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ»

Загальні положення

1. Цим Положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.

2. Норми цього Положення (стандарту) слід застосовувати до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі — підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ) і консолідованої фінансової звітності.

[У пункті 2 деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

3. Терміни, що використовуються у цьому Положенні (стандарті), мають таке значення:

Активи — ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Баланс — звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал.

Бухгалтерська звітність — звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

Витрати — зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками).

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

Доходи — збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Звіт про власний капітал — звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Звіт про фінансові результати — звіт про доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства.

Звіт про рух грошових коштів — звіт, який відображає надходження і видаток грошових коштів у результаті діяльності підприємства у звітному періоді.

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

Консолідована фінансова звітність — звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці.

[В абзаці дванадцятий пункту 3 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

Користувачі звітності — фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

Облікова політика — сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Примітки до фінансових звітів — сукупність показників і пояснень, яка забезпечує деталізацію і обґрунтованість статей фінансових звітів, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

Принцип бухгалтерського обліку — правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності.

Розкриття — надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності.

Стаття — елемент фінансового звіту, який відповідає критеріям, установленим цим Положенням (стандартом).

Суттєва інформація — інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та керівництвом підприємства.

Фінансова звітність — бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Мета фінансової звітності

4. Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

5. Порядок надання фінансової звітності користувачам визначається чинним законодавством.

6. Фінансова звітність забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо:

- придбання, продажу та володіння цінними паперами;
- участі в капіталі підприємства;
- оцінки якості управління;
- оцінки здатності підприємства своєчасно виконувати свої зобов'язання;
- забезпеченості зобов'язань підприємства;
- визначення суми дивідендів, що підлягають розподілу;
- регулювання діяльності підприємства;
- інших рішень.

7. Фінансова звітність повинна задовольняти потреби тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їх конкретних інформаційних потреб.

Склад та елементи фінансової звітності

8. Фінансова звітність складається з: балансу, звіту про фінансові результати, звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до звітів.

9. Фінансові звіти містять статті, склад і зміст яких визначаються відповідними положеннями (стандартами).

10. Стаття наводиться у фінансовій звітності, якщо відповідає таким критеріям:

- існує ймовірність надходження або вибуття майбутніх економічних вигод, пов'язаних з цією статтею;

- оцінка статті може бути достовірно визначена.

11. До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства.

У рядках форм фінансової звітності, які не мають показників, ставиться прочерк.

[Пункт 11 доповнено абзацом другим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

Звітний період

12. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду.

Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

13. Перший звітний період новоствореного підприємства може бути меншим за 12 місяців, але не може бути більшим за 15 місяців. Звітним періодом підприємства, що ліквідується, є період з початку року до моменту ліквідації.

Якісні характеристики фінансової звітності

14. Інформація, яка надається у фінансових звітах, повинна бути дохідлива і розрахована на однозначне тлумачення її користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені у сприйнятті цієї інформації.

15. Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому.

16. Фінансова звітність повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекозчень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності.

17. Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати:

- фінансові звіти підприємства за різні періоди;
- фінансові звіти різних підприємств.

Передумовою зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни. Установлення і зміни облікової політики підприємства здійснюються за рішенням власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи). Облікова політика підприємств державного, комунального секторів економіки визначається у розпорядчому документі, який приймається підприємством відповідно до Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки та господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213.

[Абзац четвертий пункту 17 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 868 від 14.12.2005 р.]

[Абзац четвертий пункту 17 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1213 від 19.12.2006 р.]

Принципи підготовки фінансової звітності

18. Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів:

- автономності підприємства, за яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників. Тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства;
- безперервності діяльності, що передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;
- періодичності, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності;
- історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;
- нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід зіставити доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей;
- повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні нас-

лідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

- послідовності, який передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

- обачності, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

- превалювання змісту над формою, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

- єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

Розкриття інформації у фінансовій звітності

19. Для того, щоб фінансова звітність була зрозумілою користувачам, вона повинна містити дані про:

- підприємство;
- дату звітності та звітний період;
- валюту звітності та одиницю її виміру;
- відповідну інформацію за звітний період і аналогічний період попереднього року;

[Абзац п'ятий пункту 19 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

- облікову політику підприємства та її зміни;
- консолідацію фінансових звітів;
- припинення (ліквідацію) окремих видів діяльності;
- обмеження щодо володіння активами;
- участь у спільних підприємствах;
- виявлені помилки минулих років та пов'язані з ними коригування;

- переоцінку статей фінансових звітів;
- іншу інформацію, розкриття якої передбачено відповідними положеннями (стандартами).

20. Інформація про підприємство, яка підлягає розкриттю у фінансовій звітності, включає:

- ◆ назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу);

- ◆ короткий опис основної діяльності підприємства;
- ◆ назву органу управління, у віданні якого перебуває підприємство, або назву його материнської (холдингової) компанії;
- ◆ середню чисельність персоналу підприємства протягом звіт-ного періоду.

21. Кожний фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звіт-ного періоду, передбаченого цим Положенням (стандартом), то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності.

22. У фінансовій звітності повинна бути вказана валюта, в якій відображені елементи звітності, та одиниця її виміру.

Якщо валюта звітності відрізняється від валюти, в якій ве-деться бухгалтерський облік, то підприємство повинно розкрива-ти причини цього та методи, що були використані для переве-дення фінансових звітів з однієї валюти в іншу.

23. Підприємство повинно висвітлювати обрану облікову по-літику шляхом опису:

23.1. Принципів оцінки статей звітності.

23.2. Методів обліку щодо окремих статей звітності.

24. Інформація, що підлягає розкриттю, наводиться безпосе-редньо у фінансових звітах або у примітках до них.

25. У примітках до фінансових звітів слід розкривати:

25.1. Облікову політику підприємства.

25.2. Інформацію, яка не наведена безпосередньо у фінансових звітах, але є обов'язковою за відповідними положеннями (стан-дартами).

25.3 Інформацію, що містить додатковий аналіз статей звітно-сті, потрібний для забезпечення її зрозумілості та доречності.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В.М. Пархоменко

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 2

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 31 березня 1999 р. № 87
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
від 21 червня 1999 р.
№ 398/3691

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 14 червня 2000 р. № 131
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 25 листопада 2002 р. № 989
від 23 травня 2003 р. № 363
від 22 листопада 2004 р. № 731
від 11 грудня 2006 р. № 1176
від 19 грудня 2006 р. № 1213
від 5 березня 2008 року № 353]*

«БАЛАНС»

Загальні положення

1. Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма балансу та загальні вимоги до розкриття його статей.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються до балансів підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі — підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ).

3. Особливості складання консолідованого балансу визначаються окремим положенням (стандартом).

4. Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають таке значення:

Активи — ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до надходження економічних вигод у майбутньому.

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

Довгострокові зобов'язання — всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями.

Пов'язані сторони — особи, стосунки між якими обумовлюють можливість однієї сторони контролювати іншу або здійснювати суттєвий вплив на прийняття фінансових і оперативних рішень іншою стороною.

(абзац п'ятий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

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

Еквіваленти грошових коштів — короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

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

Поточні зобов'язання — зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу.

Необоротні активи — всі активи, що не є оборотними.

Оборотні активи — грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Операційний цикл — проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності та отриманням коштів (еквівалентів грошових коштів) від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.

(абзац дванадцятий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 731)

5. Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату.

6. У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства.

7. Згортання статей активів та зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами).

8. Підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу.

9. Форма балансу є додатком до цього Положення (стандарту). Для малих підприємств може передбачатися скорочена форма балансу.

Визнання статей балансу

10. Актив відображається в балансі за умови, що оцінка його може бути достовірно визначена і очікується отримання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з його використанням.

11. Витрати на придбання та створення активу, які, відповідно до пункту 10 цього Положення (стандарту), не можуть бути відображені в балансі, включаються до складу витрат звітного періоду у звіті про фінансові результати.

12. Зобов'язання відображається у балансі, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

13. Власний капітал відображається в балансі одночасно з відображенням активів або зобов'язань, які призводять до його зміни.

Зміст статей балансу

14. У статті «Нематеріальні активи» відображається вартість об'єктів, які віднесені до складу нематеріальних активів згідно з відповідними положеннями (стандартами). У цій статті наводяться окремо первісна та залишкова вартість нематеріальних активів, а також нарахована у встановленому порядку сума накопиченої амортизації. Залишкова вартість визначається як різниця між первісною вартістю і сумою накопиченої амортизації, яка наводиться у дужках.

(пункт 14 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304, від 25.11.2002 р. № 989)

15. У статті «Незавершене будівництво» відображається вартість незавершених капітальних інвестицій у будівництво, створення, виготовлення, реконструкцію, модернізацію, придбання необоротних активів (включаючи необоротні матеріальні активи, призначені для заміни діючих, і устаткування для монтажу), що здійснюються підприємством, а також авансові платежі для фінансування капітального будівництва.

(пункт 15 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

16. У статті «Основні засоби» наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних

майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів згідно з відповідними положеннями, державні (казенні) та комунальні підприємства — вартість майна, отриманого на праві господарського відання чи праві оперативного управління. У цій статті також наводиться вартість інших необоротних матеріальних активів.

(абзац перший пункту 16 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 19.12.2006 р. № 1213, від 05.03.2008 р. № 353)

У цій статті наводяться окремо первісна (переоцінена) вартість, сума зносу основних засобів (у дужках) та їх залишкова вартість. До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу на дату балансу.

(абзац другий пункту 16 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

16.1. У статті «Довгострокові біологічні активи» відображається вартість довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». У цій статті наводяться справедлива (первісна, переоцінена) вартість, сума накопиченої амортизації (у дужках) і залишкова вартість довгострокових біологічних активів. До підсумку балансу включається справедлива або залишкова вартість, яка дорівнює різниці між первісною (переоціненою) вартістю і сумою накопиченої амортизації.

(пункт 16 доповнено підпунктом 16.1 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. № 1176)

16.2. У вписуваних рядках 055 — 057 відображається вартість об'єктів, що віднесені до інвестиційної нерухомості відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість»:

- у рядку 055 «справедлива (залишкова) вартість інвестиційної нерухомості» наводяться справедлива вартість інвестиційної нерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю, та залишкова вартість інвестиційної нерухомості, яка обліковується за первісною вартістю, що дорівнює різниці між первісною вартістю (рядок 056) і сумою зносу (рядок 057). Показник рядка 055 включається до підсумку балансу;

- у рядку 056 «первісна вартість інвестиційної нерухомості» наводиться первісна вартість інвестиційної нерухомості, яка обліковується за первісною вартістю;

• у рядку 057 «знос інвестиційної нерухомості» наводиться у дужках знос інвестиційної нерухомості, яка обліковується за первісною вартістю.

(пункт 16 доповнено підпунктом 16.2 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 05.03.2008 р. № 353)

17. У статті «Довгострокові фінансові інвестиції» відображаються фінансові інвестиції на період більше одного року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент. У цій статті виділяються фінансові інвестиції, які згідно з відповідними положеннями (стандартами) обліковуються методом участі в капіталі.

18. У статті «Довгострокова дебіторська заборгованість» показується заборгованість фізичних та юридичних осіб, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

19. У статті «Відстрочені податкові активи» відображається сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних періодах унаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки.

20. У статті «Інші необоротні активи» наводяться суми необоротних активів, які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу «Необоротні активи», крім гудвілу і гудвілу негативного, що виникають при придбанні.

(пункт 20 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

21. У статті «Виробничі запаси» показується вартість запасів малоцінних та швидкозношуваних предметів, сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, запасних частин, тари, будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для споживання в ході нормального операційного циклу.

(пункт 21 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

22. У статті «Поточні біологічні активи» відображається вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролики, дорослі тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні і відгодівлі) в оцінці за справедливою або первісною вартістю, а також рослинництва (зернові, технічні, овочеві та інші культури) в оцінці за справедливою вартістю, облік яких

ведеться за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи».

(пункт 22 у редакції наказу Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. № 1176)

23. У статті «Незавершене виробництво» показуються витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), а також вартість напівфабрикатів власного виробництва і валова заборгованість замовників за будівельними контрактами.

(пункт 23 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304, від 25.11.2002 р. № 989)

24. У статті «Готова продукція» показуються запаси виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками і відповідають технічним умовам і стандартам. Продукція, яка не відповідає наведеним вимогам (крім браку), та роботи, які не прийняті замовником, показуються у складі незавершеного виробництва.

25. У статті «Товари» показується без суми торгових націнок вартість товарів, які придбані підприємствами для наступного продажу.

(пункт 25 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

26. У статті «Векселі одержані» показується заборгованість покупців, замовників та інших дебіторів за відвантажену продукцію (товари), інші активи, виконані роботи та надані послуги, яка забезпечена векселями.

(пункт 26 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

27. У статті «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» відображається заборгованість покупців або замовників за надані їм продукцію, товари, роботи або послуги (крім заборгованості, яка забезпечена векселем). У підсумок балансу включається чиста реалізаційна вартість, яка визначається шляхом вирахування з дебіторської заборгованості резерву сумнівних боргів. Сума резерву сумнівних боргів наводиться у дужках.

(пункт 27 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

28. У статті «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» показується дебіторська заборгованість фінансових і податкових органів, а також переплата за податками, зборами та іншими платежами до бюджету.

29. У статті «Дебіторська заборгованість за виданими авансами» показується сума авансів, наданих іншим підприємствам у рахунок наступних платежів.

30. У статті «Дебіторська заборгованість з нарахованих доходів» показується сума нарахованих дивідендів, процентів, роялті тощо, що підлягають надходженню.

31. У статті «Дебіторська заборгованість із внутрішніх розрахунків» показується заборгованість пов'язаних сторін та дебіторська заборгованість із внутрішньовідомчих розрахунків.

32. У статті «Інша поточна дебіторська заборгованість» показується заборгованість дебіторів, яка не може бути включена до інших статей дебіторської заборгованості та яка відображається у складі оборотних активів.

32.1. Показники дебіторської заборгованості (крім дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги) у разі створення щодо неї резерву сумнівних боргів наводяться у балансі за чистою реалізаційною вартістю, яка визначається у порядку, наведеному в пункті 27 цього Положення (стандарту).

(Положення доповнено пунктом 32.1 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 23.05.2003 р. № 363)

33. У статті «Поточні фінансові інвестиції» відображають фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).

34. У статті «Грошові кошти та їх еквіваленти» відображаються кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових коштів. У цій статті окремо наводяться кошти в національній та іноземній валютах. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, слід виключати зі складу оборотних активів та відображати як необоротні активи.

35. У статті «Інші оборотні активи» відображаються суми оборотних активів, які не можуть бути включені до наведених вище статей розділу «Оборотні активи». У цій статті наводиться, зокрема, сальдо субрахунків 331 «Грошові документи в національній валюті», 332 «Грошові документи в іноземній валюті» і 643 «Податкові зобов'язання».

(пункт 35 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

36. У складі витрат майбутніх періодів відображаються витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

36.1. У вписуваному рядку 275 «IV. Необоротні активи та групи вибуття» відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

(пункт 36 доповнено підпунктом 36.1 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 05.03.2008 р. № 353)

37. У статті «Статутний капітал» наводиться зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства. Підприємства, для яких не передбачена фіксована сума статутного капіталу, відображають у цій статті суму фактичного внеску власників до статутного капіталу підприємства.

(пункт 37 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

38. У статті «Пайовий капітал» наводиться сума пайових внесків членів спілок та інших підприємств, що передбачена установчими документами.

39. У статті «Додатковий вкладений капітал» акціонерні товариства показують суму, на яку вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість. Інші підприємства відображають у цій статті суму капіталу, який вкладено засновниками понад статутний капітал.

(пункт 39 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

40. У статті «Інший додатковий капітал» відображаються сума дооцінки необоротних активів, вартість необоротних активів, безкоштовно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб, та інші види додаткового капіталу.

(пункт 40 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 14.06.2000 р. № 131)

41. У статті «Резервний капітал» наводиться сума резервів, створених, відповідно до чинного законодавства або установчих документів, за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

42. У статті «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» відображається або сума нерозподіленого прибутку, або сума непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

(пункт 42 із змінами, внесеними згідно з наказами)

*Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304,
від 25.11.2002 р. № 989)*

43. У статті «Неоплачений капітал» відображається сума заборогованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Ця сума наводиться в дужках і вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

44. У статті «Вилучений капітал» господарські товариства відображають фактичну собівартість акцій власної емісії або часток, викуплених товариством у його учасників, державні (казенні) та комунальні підприємства — передачу майна відповідно до Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213. Сума вилученого капіталу наводиться в дужках і підлягає вирахуванню при визначенні підсумку власного капіталу.

*(пункт 44 із змінами, внесеними згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 19.12.2006 р. № 1213)*

45. У складі забезпечень наступних витрат і платежів відображаються нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо), величина яких на дату складання балансу може бути визначена тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок, а також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та інших джерел.

45.1. Підприємства, які відповідно до законодавства є страховиками, у вписуваному рядку 415 наводять суму страхових резервів, у вписуваному рядку 416 наводять у дужках суму часток перестраховиків у страхових резервах, різниця між якими включається до підсумку розділу балансу.

*(пункт 45 доповнено підпунктом 45.1 згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)*

45.2. Підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей на території України, у вписуваному рядку 417 наводять залишок сформованого призового фонду, що підлягає виплаті переможцям лотереї відповідно до оприлюднених умов її випуску та проведення, у вписуваному рядку 418 наводять залишок сформованого резерву на виплату джек-поту, не забезпеченого сплатою участі у лотереї.

(пункт 45 доповнено підпунктом 45.2 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 731)

46. У статті «Довгострокові кредити банків» показується сума заборгованості підприємства банкам за отриманими від них позиками, яка не є поточним зобов'язанням.

47. У статті «Інші довгострокові фінансові зобов'язання» наводиться сума довгострокової заборгованості підприємства щодо зобов'язання із залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки.

48. У статті «Відстрочені податкові зобов'язання» показується сума податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки.

49. У статті «Інші довгострокові зобов'язання» показується сума довгострокових зобов'язань, які не можуть бути включені до інших статей розділу «Довгострокові зобов'язання».

50. У статті «Короткострокові кредити банків» відображається сума поточних зобов'язань підприємства перед банками за отриманими від них позиками.

51. У статті «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» показується сума довгострокових зобов'язань, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

52. У статті «Векселі видані» показується сума заборгованості, на яку підприємство видало векселі на забезпечення поставок (робіт, послуг) постачальників, підрядчиків та інших кредиторів.

53. У статті «Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги» показується сума заборгованості постачальникам і підрядчикам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги (крім заборгованості, забезпеченої векселями).

54. У статті «Поточні зобов'язання за одержаними авансами» відображається сума авансів, одержаних від інших осіб у рахунок наступних поставок продукції, виконання робіт (послуг).

55. У статті «Поточні зобов'язання із розрахунків з бюджетом» показується заборгованість підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства.

56. У статті «Поточні зобов'язання з позабюджетних платежів» показується заборгованість за внесками до позабюджетних фондів, передбачених чинним законодавством.

57. У статті «Поточні зобов'язання зі страхування» відображається сума заборгованості за відрахуваннями до пенсійного фонду, на соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників.

57.1. У статті «Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці» відображається заборгованість підприємства з оплати праці, включаючи депоновану заробітну плату.

(пункт 57 доповнено підпунктом 57.1 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

58. У статті «Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками» відображається заборгованість підприємства його учасникам (засновникам), пов'язана з розподілом прибутку (дивіденди тощо) і формуванням статутного капіталу.

59. У статті «Поточні зобов'язання із внутрішніх розрахунків» відображається заборгованість підприємства пов'язаним сторонам та кредиторська заборгованість з внутрішньовідомчих розрахунків.

60. У статті «Інші поточні зобов'язання» відображаються суми зобов'язань, які не можуть бути включеними до інших статей, наведених у розділі «Поточні зобов'язання». У цій статті наводиться, зокрема, сальдо субрахунку 644 «Податковий кредит» і сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами.

(пункт 60 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

60.1. У вписуваному рядку 605 відображаються зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, утримуваними для продажу, що визначаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

(пункт 60 доповнено підпунктом 60.1 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 05.03.2008 р. № 353)

61. До складу доходів майбутніх періодів включаються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

Оцінка та розкриття статей балансу

62. Оцінка та подальше розкриття окремих статей балансу в примітках до звітності здійснюються згідно з відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В. М. Пархоменко

ДОДАТОК
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 2,
затвердженого наказом Міністерства фінансів України
від 31 березня 1999 р. № 87
(у редакції наказу Міністерства фінансів України
від 11 грудня 2006 р. № 1176)

| | | Коди | | |
|-----------------------------------|------------------------------|------|--|----|
| | Дата (рік, місяць, число) | | | 01 |
| Підприємство _____ | за ЄДРПОУ | | | |
| Територія _____ | за КОАТУУ | | | |
| Форма власності _____ | за КФВ | | | |
| Орган державного управління _____ | за СПОДУ | | | |
| Галузь _____ | за ЗКГНГ | | | |
| Вид економічної діяльності _____ | за КВЕД | | | |
| Одиниця виміру: тис. грн. _____ | Контрольна сума | | | |

Адреса _____

БАЛАНС
за _____ 20__ р.

Форма № 1

код за ДКУД

1801001

| Актив | Код рядка | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |
|-----------------------|-----------|-----------------------------|----------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. Необоротні активи | | | |
| Нематеріальні активи: | | | |
| залишкова вартість | 010 | | |

| Актив | Код рядка | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |
|--|------------|-----------------------------|----------------------------|
| первісна вартість | 011 | | |
| накопичена амортизація | 012 | | |
| Незавершене будівництво | 020 | | |
| Основні засоби: | | | |
| залишкова вартість | 030 | | |
| первісна вартість | 031 | | |
| знос | 032 | | |
| Довгострокові біологічні активи: | | | |
| справедлива (залишкова) вартість | 035 | | |
| первісна вартість | 036 | | |
| накопичена амортизація | 037 | | |
| Довгострокові фінансові інвестиції: | | | |
| які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств | 040 | | |
| інші фінансові інвестиції | 045 | | |
| Довгострокова дебіторська заборгованість | 050 | | |
| Відстрочені податкові активи | 060 | | |
| Інші необоротні активи | 070 | | |
| Усього за розділом I | 080 | | |
| II. Оборотні активи | | | |
| Виробничі запаси | 100 | | |
| Поточні біологічні активи | 110 | | |
| Незавершене виробництво | 120 | | |
| Готова продукція | 130 | | |
| Товари | 140 | | |
| Векселі одержані | 150 | | |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги: | | | |
| чиста реалізаційна вартість | 160 | | |

| Актив | Код рядка | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |
|---|------------|-----------------------------|----------------------------|
| первісна вартість | 161 | | |
| резерв сумнівних боргів | 162 | | |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками: | | | |
| з бюджетом | 170 | | |
| за виданими авансами | 180 | | |
| з нарахованих доходів | 190 | | |
| із внутрішніх розрахунків | 200 | | |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 210 | | |
| Поточні фінансові інвестиції | 220 | | |
| Грошові кошти та їх еквіваленти: | | | |
| в національній валюті | 230 | | |
| в іноземній валюті | 240 | | |
| Інші оборотні активи | 250 | | |
| Усього за розділом II | 260 | | |
| III. Витрати майбутніх періодів | 270 | | |
| Баланс | 280 | | |
| Пасив | Код рядка | На початок звітного періоду | На кінець звітного періоду |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. Власний капітал | | | |
| Статутний капітал | 300 | | |
| Пайовий капітал | 310 | | |
| Додатковий вкладений капітал | 320 | | |
| Інший додатковий капітал | 330 | | |
| Резервний капітал | 340 | | |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 350 | | |
| Неоплачений капітал | 360 | () | () |
| Вилучений капітал | 370 | () | () |
| Усього за розділом I | 380 | | |
| II. Забезпечення таких витрат і платежів | | | |
| Забезпечення виплат персоналу | 400 | | |

| | | | |
|--|------------|--|--|
| Інші забезпечення | 410 | | |
| Цільове фінансування | 420 | | |
| Усього за розділом II | 430 | | |
| III. Довгострокові зобов'язання | | | |
| Довгострокові кредити банків | 440 | | |
| Інші довгострокові фінансові зобов'язання | 450 | | |
| Відстрочені податкові зобов'язання | 460 | | |
| Інші довгострокові зобов'язання | 470 | | |
| Усього за розділом III | 480 | | |
| IV. Поточні зобов'язання | | | |
| Короткострокові кредити банків | 500 | | |
| Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями | 510 | | |
| Векселі видані | 520 | | |
| Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 530 | | |
| Поточні зобов'язання за розрахунками: | | | |
| з одержаних авансів | 540 | | |
| з бюджетом | 550 | | |
| з позабюджетних платежів | 560 | | |
| зі страхування | 570 | | |
| з оплати праці | 580 | | |
| з учасниками | 590 | | |
| із внутрішніх розрахунків | 600 | | |
| Інші поточні зобов'язання | 610 | | |
| Усього за розділом IV | 620 | | |
| V. Доходи майбутніх періодів | 630 | | |
| Баланс | 640 | | |

Керівник

Головний бухгалтер

[Додаток викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1176 від 11.12.2006 р.]

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ З
«ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ»**

*Із змінами і доповненнями, внесеними
наказами Міністерства фінансів України
від 24 лютого 2000 року № 37,
від 14 червня 2000 року № 131,
від 30 листопада 2000 року № 304,
від 18 грудня 2001 року № 583,
від 25 листопада 2002 року № 989,
від 23 травня 2003 року № 363,
від 22 листопада 2004 року № 731,
від 16 березня 2005 року № 235,
від 11 грудня 2006 року № 1176,
від 5 березня 2008 року № 353*

Загальні положення

1. Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма Звіту про фінансові результати, а також загальні вимоги до розкриття його статей.

2. Норми цього Положення (стандарту) стосуються звітів про фінансові результати підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі — підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ).

3. Особливості складання консолідованого звіту про фінансові результати визначаються окремим Положенням (стандартом).

4. Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають таке значення:

Витрати — зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період.

*(абзац другий пункту 4 із змінами, внесеними
згідно з наказом Міністерства фінансів України
від 22.11.2004 р. № 731)*

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

Доходи — збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (крім зростання капіталу за рахунок внесків власників) за звітний період.

(абзац четвертий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 731)

Збиток — перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати.

Звичайна діяльність — будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення.

Метод участі в капіталі — метод обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування.

Надзвичайна подія — подія або операція, яка відрізняється від звичайної діяльності підприємства, та не очікується, що вона повторюватиметься періодично або в кожному наступному звітному періоді.

Операційна діяльність — основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Основна діяльність — операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу.

Прибуток — сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Асоційоване підприємство — підприємство, на яке інвестор має суттєвий вплив і яке не є дочірнім або спільним підприємством інвестора.

(абзац дванадцятий пункту 4 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 23.05.2003 р. № 363)

5. Метою складання звіту про фінансові результати є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про доходи, витрати, прибутки і збитки від діяльності підприємства за звітний період.

6. Форма Звіту про фінансові результати є додатком до цього Положення (стандарту).

Для малих підприємств може передбачатися скорочена форма звіту про фінансові результати.

Визнання доходів і витрат

7. За умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена, доход у Звіті про фінансові результати відображається в мо-

мент надходження активу або погашення зобов'язання, які призводять до збільшення власного капіталу підприємства (крім зростання капіталу за рахунок внесків учасників).

8. За умови, що оцінка витрат може бути достовірно визначена, витрати відображаються у Звіті про фінансові результати в момент вибуття активу або збільшення зобов'язання, які призводять до зменшення власного капіталу підприємства (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками).

9. Якщо актив забезпечує економічні вигоди протягом кількох звітних періодів, то витрати відображаються у Звіті про фінансові результати на основі систематичного та раціонального їх розподілу (наприклад, у вигляді амортизації) протягом тих звітних періодів, коли надходять відповідні економічні вигоди.

10. Витрати слід негайно відображати у звіті про фінансові результати, якщо економічні вигоди не відповідають або перестають відповідати такому стану, за якого вони визнаються активами підприємства.

11. Згортання доходів і витрат не дозволяється, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами). Показники про непрямі податки, вирахування з доходу, собівартість, витрати і збитки наводяться у дужках.

(пункт 11 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

Визначення прибутку (збитку) за звітний період

12. Доходи і витрати, які відповідають критеріям, викладеним вище, наводять у Звіті про фінансові результати з метою визначення чистого прибутку або збитку звітного періоду (крім випадків, коли відповідні положення (стандарти) передбачають винятки з цього правила).

13. У статті «Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відображається загальний доход (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт або послуг, тобто без вирахування наданих знижок, повернення проданих товарів та непрямих податків (податку на додану вартість, акцизного збору тощо). Організації, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, у цій статті відображають вартість, за якою реалізовано цінні папери, та суму винагороди за виконання інших операцій, пов'язаних з розміщенням, купівлею і продажем цінних паперів.

(пункт 13 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 14.06.2000 р. № 131, від 30.11.2000 р. № 304)

14. У статті «Податок на додану вартість» відображається сума податку на додану вартість, яка включена до складу доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

15. У статті «Акцизний збір» підприємства — платники акцизного збору відображають суму, яка врахована у складі доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

16. Підприємства, які сплачують інші збори або податки з обороту, показують їх суму у вільному рядку звіту про фінансові результати. Зокрема, у цьому рядку відображаються належні до сплати безпосередньо Пенсійному фонду України збори на обов'язкове державне пенсійне страхування з торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння, надання послуг стільникового рухомого зв'язку. У цьому рядку підприємства — платники відповідного податку, збору (обов'язкового платежу) наводять належні до сплати суми податку з реклами, збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат тощо.

*(пункт 16 із змінами, внесеними згідно з наказами
Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304,
від 22.11.2004 р. № 731,
від 16.03.2005 р. № 235)*

17. У статті «Інші вирахування з доходу» відображаються надані знижки, повернення товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без непрямих податків. Зокрема у цій статті відображають одержані підприємством від інших осіб суми доходів, що за договорами належать комітентам, принципалам тощо.

*(пункт 17 із змінами, внесеними згідно з наказами
Міністерства фінансів України від 14.06.2000 р. № 131,
від 30.11.2000 р. № 304,
від 18.12.2001 р. № 583)*

18. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) відповідних податків, зборів, знижок тощо.

19. У статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» показується виробнича собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів. Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) визначається згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», 16 «Витрати», 30 «Біологічні активи». У цій статті організа-

ції, основною діяльністю яких є торгівля цінними паперами, відображають балансову вартість реалізованих цінних паперів. Підприємства, які відповідно до законодавства є страховиками, у цій статті наводять виплати страхових сум та страхових відшкодувань. Підприємства, які здійснюють діяльність з випуску та проведення лотерей, у цій статті наводять відрахування на створення (формування) за звітний період призового фонду, а також резерву, що покриває величину джек-поту, не забезпечену сплатою участі у лотереї.

(пункт 19 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 24.02.2000 р. № 37, від 30.11.2000 р. № 304, від 22.11.2004 р. № 731, від 16.03.2005 р. № 235, від 11.12.2006 р. № 1176)

20. Валовий прибуток (збиток) розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг).

21. У статті «Інші операційні доходи» відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій) тощо. До цієї статті також уключаються дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості біологічних активів з виділенням у вписуваному рядку 061 доходу від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

(пункт 21 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. № 1176)

22. У статті «Адміністративні витрати» відображаються загальногосподарські витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням підприємства.

23. У статті «Витрати на збут» відображаються витрати підприємства, пов'язані з реалізацією продукції (товарів) — витрати на утримання підрозділів, що займаються збутом продукції (товарів), рекламу, доставку продукції споживачам тощо.

24. У статті «Інші операційні витрати» відображаються собівартість реалізованих виробничих запасів; відрахування на створення резерву сумнівних боргів і суми списаної безнадійної дебіторської заборгованості відповідно до пункту 11 Положення

(стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 року № 237 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 25 жовтня 1999 року за № 725/4018, втрати від знецінення запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для забезпечення наступних операційних витрат, а також усі інші витрати, що виникають в процесі операційної діяльності підприємства (крім витрат, що включаються до собівартості продукції, товарів, робіт, послуг). У цій статті наводяться також витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, від зміни вартості біологічних активів з виділенням у рядку 091 витрат від первісного визнання біологічних активів сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

(пункт 24 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989, від 11.12.2006 р. № 1176)

25. Прибуток (збиток) від операційної діяльності визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

26. У статті «Доход від участі в капіталі» відображається дохід, отриманий від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких ведеться методом участі в капіталі.

27. У статті «Інші фінансові доходи» показуються дивіденди, відсотки та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій (крім доходів, які обліковуються за методом участі в капіталі).

28. У статті «Інші доходи» показується дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів; дохід від неопераційних курсових різниць та інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

29. У статті «Фінансові витрати» показуються витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»).

(пункт 29 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. № 1176)

30. У статті «Втрати від участі в капіталі» відображається збиток, спричинений інвестиціями в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, облік яких провадиться методом участі в капіталі.

31. У статті «Інші витрати» відображаються собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

32. Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від операційної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків).

(пункт 32 із змінами, внесеними згідно з наказом

Міністерства фінансів України від 14.06.2000 р. № 131)

32.1. У вписуваному рядку 176 або 177 відображаються (у тому числі) відповідно прибуток або збиток від припиненої діяльності після оподаткування та/або прибуток або збиток від переоцінки необоротних активів та груп вибуття, що утворюють припинену діяльність і оцінюються за чистою вартістю реалізації та визначаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

(пункт 32 доповнено підпунктом 32.1 згідно з наказом

Міністерства фінансів України від 05.03.2008 р. № 353)

33. У статті «Податки на прибуток» показується сума податків на прибуток від звичайної діяльності, визначена згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток».

34. Прибуток від звичайної діяльності визначається як різниця між прибутком від звичайної діяльності до оподаткування та сумою податків з прибутку. Збиток від звичайної діяльності дорівнює збитку від звичайної діяльності до оподаткування та сумі податків на прибуток.

35. У статтях «Надзвичайні доходи» і «Надзвичайні витрати» відображаються відповідно: невідшкодовані втрати від надзвичайних подій (стихійного лиха, пожеж, техногенних аварій тощо), включаючи затрати на запобігання виникненню втрат від стихійного лиха та техногенних аварій, які визначені за вирахуванням суми страхового відшкодування та покриття втрат від надзвичайних ситуацій за рахунок інших джерел; доходи і втрати від інших подій та операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій, наведеному у цьому Положенні (стандарті). Втрати від надзвичайних подій відображаються за вирахуванням

суми, на яку зменшується податок на прибуток від звичайної діяльності внаслідок цих витрат. Зміст і вартісна оцінка доходів або витрат від кожної надзвичайної події слід окремо розкривати в примітках до фінансових звітів.

(пункт 35 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 14.06.2000 р. № 131)

36. У статті «Податки з надзвичайного прибутку» відображається сума податків, що підлягає сплаті з прибутку від надзвичайних подій.

37. Чистий прибуток (збиток) розраховується як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від звичайної діяльності та надзвичайного прибутку, надзвичайного збитку та податків з надзвичайного прибутку.

Елементи операційних витрат

38. У розділі II Звіту про фінансові результати наводяться відповідні елементи операційних витрат (на виробництво і збут, управління та інші операційні витрати), яких зазнало підприємство в процесі своєї діяльності протягом звітного періоду, за вирахуванням внутрішнього обороту, тобто за вирахуванням тих витрат, які становлять собівартість продукції (робіт, послуг), що вироблена і спожита самим підприємством. Собівартість реалізованих товарів, запасів, іноземної валюти у цьому розділі не наводиться.

(пункт 38 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304, від 25.11.2002 року № 989)

Розрахунок показників прибутковості акцій

39. Розділ III Звіту про фінансові результати заповнюють акціонерні товариства, прості акції або потенційні прості акції яких відкрито продаються та купуються на фондових біржах, включаючи товариства, які перебувають у процесі випуску таких акцій. У проміжній (квартальній) фінансовій звітності наводяться показники, передбачені пунктами 42 і 43 цього Положення (стандарту).

(пункт 39 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

40. У статті «Середньорічна кількість простих акцій» наводиться середньозважена кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного періоду.

41. У статті «Скоригована середньорічна кількість простих акцій» наводиться середньорічна кількість простих акцій в обігу, скоригована на середньорічну кількість потенційних простих акцій.

(пункт 41 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

42. У статті «Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію» наводиться показник, що розраховується діленням різниці між сумою чистого прибутку (збитку) і сумою дивідендів на привілейовані акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу.

(пункт 42 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

43. У статті «Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію» відображається показник, що розраховується діленням скоригованого чистого прибутку (збитку) на скориговану середньорічну кількість простих акцій в обігу.

(пункт 43 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

44. Розрахунок середньорічної кількості акцій, чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію та їх коригування здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію».

(пункт 44 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

45. У статті «Дивіденди на одну просту акцію» відображається показник, який розраховується шляхом ділення суми оголошених дивідендів на кількість простих акцій, за якими сплачуються дивіденди.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В. М. Пархоменко

ДОДАТОК
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 3

| | | |
|-----------------------------------|------------------------------|------|
| | Дата (рік, місяць, число) | Коди |
| | | 01 |
| Підприємство _____ | за ЄДРПОУ | |
| Територія _____ | за КОАТУУ | |
| Форма власності _____ | за КФВ | |
| Орган державного управління _____ | за СПОДУ | |
| Галузь _____ | за ЗКНГ | |
| Вид економічної діяльності _____ | за КВЕД | |
| Одиниця виміру: тис. грн. _____ | Контрольна сума | |

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
ЗА _____ 20 __ Р.

Форма № 2

Код за ДКУД

1801003

I. Фінансові результати

| Стаття | Код рядка | За звітний період | За попередній період |
|--|-----------|-------------------|----------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 010 | | |
| Податок на додану вартість | 015 | | |
| Акцизний збір | 020 | | |
| | 025 | | |
| Інші вирахування з доходу | 030 | | |
| Чистий доход (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 035 | | |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 040 | | |

| Стаття | Код рядка | За звітний період | За попередній період |
|--|-----------|-------------------|----------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Валовий: прибуток | 050 | | |
| збиток | 055 | | |
| Інші операційні доходи | 060 | | |
| Адміністративні витрати | 070 | | |
| Витрати на збут | 080 | | |
| Інші операційні витрати | 090 | | |
| Фінансові результати від операційної діяльності: Прибуток | 100 | | |
| збиток | 105 | | |
| Доход від участі в капіталі | 110 | | |
| Інші фінансові доходи | 120 | | |
| Інші доходи | 130 | | |
| Фінансові витрати | 140 | | |
| Витрати від участі в капіталі | 150 | | |
| Інші витрати | 160 | | |
| Фінансові результати від звичайної діяльності до оподаткування: прибуток | 170 | | |
| збиток | 175 | | |
| Податок на прибуток від звичайної діяльності | 180 | | |
| Фінансові результати від звичайної діяльності: прибуток | 190 | | |
| збиток | 195 | | |
| Надзвичайні: доходи | 200 | | |
| витрати | 205 | | |
| Податки з надзвичайного прибутку | 210 | | |
| Чистий: прибуток | 220 | | |
| збиток | 225 | | |

II. Елементи операційних витрат

| Найменування показника | Код рядка | За звітний період | За попередній період |
|----------------------------------|-----------|-------------------|----------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Матеріальні затрати | 230 | | |
| Витрати на оплату праці | 240 | | |
| Відрахування на соціальні заходи | 250 | | |
| Амортизація | 260 | | |
| Інші операційні витрати | 270 | | |
| Разом | 280 | | |

III. Розрахунок показників прибутковості акцій

| Найменування показника | Код рядка | За звітний період | За попередній період |
|---|-----------|-------------------|----------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Середньорічна кількість простих акцій | 300 | | |
| Скоригована середньорічна кількість простих акцій | 310 | | |
| Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію | 320 | | |
| <i>[У рядок 320 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]</i> | | | |
| Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію | 330 | | |
| <i>[У рядок 330 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]</i> | | | |
| Дивіденди на одну просту акцію | 340 | | |

Керівник

Головний бухгалтер

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 4

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 31 березня 1999 р. № 87
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
від 21 червня 1999 р.
№ 398/3691

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 28 січня 2000 р. № 15
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 25 листопада 2002 р. № 989
від 22 листопада 2004 р. № 731]*

«ЗВІТ ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ»

Загальні положення

1. Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма звіту про рух грошових коштів та загальні вимоги до розкриття його статей.

2. Норми цього Положення (стандарту) стосуються звітів про рух грошових коштів підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі — підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ).

3. Особливості складання консолідованого звіту про рух грошових коштів визначаються окремим Положенням (стандартом).

4. Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають таке значення:

Грошові кошти — готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

Група — материнське (холдингове) підприємство та його дочірні підприємства.

Еквіваленти грошових коштів — короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни їх вартості.

Негрошові операції — операції, які не потребують використання грошових коштів та їх еквівалентів.

Інвестиційна діяльність — придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

Операційна діяльність — основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Рух грошових коштів — надходження і вибуття грошових коштів та їхніх еквівалентів.

Фінансова діяльність — діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства.

5. Метою складання звіту про рух грошових коштів є надання користувачам фінансової звітності повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, що відбулися у грошових коштах підприємства та їх еквівалентах (далі — грошові кошти) за звітний період.

6. У звіті про рух грошових коштів наводяться дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

7. Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми слід наводити окремо у складі відповідних видів діяльності.

8. Внутрішні зміни у складі грошових коштів до звіту про рух грошових коштів не включаються.

9. Підприємство розгорнуто наводить суми надходжень та витрат, що виникають в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

10. Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до звіту про рух грошових коштів.

11. Звіт про рух грошових коштів складається за формою, наведеною в додатку до цього Положення (стандарту).

Рух грошових коштів у результаті операційної діяльності

12. Рух грошових коштів у результаті операційної діяльності визначається шляхом коригування прибутку (збитку) від звичайної діяльності до оподаткування на суми:

- змін запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості, пов'язаної з операційною діяльністю, протягом звітного періоду;

- наведені в негрошових статтях;
- наведені в статтях, які пов'язані з рухом грошових коштів у результаті інвестиційної та фінансової діяльності.

13. У статті «Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування» відображається прибуток або збиток від звичайної діяльності до оподаткування за звітний період, наведений у звіті про фінансові результати.

14. У статті «Амортизація необоротних активів» відображаються амортизаційні відрахування з матеріальних і нематеріальних необоротних активів, нараховані протягом звітного періоду.

15. У статті «Збільшення (зменшення) забезпечень» відображається зміна (у графі «Надходження» — збільшення, у графі «Видаток» — зменшення) у складі забезпечень наступних витрат і платежів, які не пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю.

16. У статті «Збиток (прибуток) від нерезалізованих курсових різниць» у графі «Надходження» відображаються збитки, у графі «Видаток» — прибутки від курсових різниць внаслідок перерахунку статті балансу «Грошові кошти та їх еквіваленти в іноземній валюті».

[У пункт 16 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

17. У статті «Збиток (прибуток) від неопераційної діяльності» у графі «Надходження» відображається збиток, у графі «Видаток» — прибуток від володіння (дивіденди, відсотки тощо) та реалізації фінансових інвестицій, а також від продажу основних засобів, нематеріальних активів, інших довгострокових активів, від обміну оборотних активів на необоротні активи і фінансові інвестиції, від неопераційних курсових різниць, інші прибутки і збитки від інвестиційної та фінансової діяльності (без урахування витрат на сплату відсотків).

[У пункт 17 внесено доповнення згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

[Пункт 17 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

18. У статті «Витрати на сплату відсотків» відображаються витрати, наведені в статті «Фінансові витрати» Звіту про фінансові результати.

[Пункт 18 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

19. У статті «Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах» відображається різниця між су-

мами грошових надходжень та сумами грошових видатків, відображених відповідно до п. 13 — 18 цього Положення (стандарту).

20. У статті «Зменшення (збільшення) оборотних активів» у графі «Надходження» відображається зменшення, у графі «Видаток» — збільшення статей оборотних активів (крім статей «Грошові кошти та їх еквіваленти», «Поточні фінансові інвестиції» та інших статей неопераційних оборотних активів), що відбулись протягом звітного періоду. При цьому не враховуються зміни в складі оборотних активів, які є наслідком негрошових операцій інвестиційної діяльності (обмін на необоротні активи, фінансові інвестиції тощо) та фінансової діяльності (виплата дивідендів або погашення зобов'язань з фінансової оренди виробничими запасами, продукцією, товарами тощо, негрошові внески до статутного капіталу тощо) або виправлення помилок минулих років. Окрім того, не враховується зміна дебіторської заборгованості поточного податку на прибуток і зменшення дебіторської заборгованості за іншими платежами до бюджету внаслідок зарахування кредиторської заборгованості за поточним податком на прибуток, а також не враховуються зміни в складі дебіторської заборгованості за розрахунками з податку на додану вартість, які є наслідком інвестиційної діяльності.

[Пункт 20 доповнено другим реченням згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

[Пункт 20 доповнено третім реченням згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

[Пункт 20 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 731 від 22.11.2004 р.]

21. У статті «Зменшення (збільшення) витрат майбутніх періодів» у графі «Надходження» відображається зменшення, у графі «Видаток» — збільшення у складі витрат майбутніх періодів, що відбулись протягом звітного періоду.

22. У статті «Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань» у графі «Надходження» відображається збільшення, у графі «Видаток» — зменшення у статтях розділу балансу «Поточні зобов'язання» (крім статей «Короткострокові кредити банків», «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями», «Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками», сум зобов'язань за відсотками та інших зобов'язань, не пов'язаних з операційною діяльністю). При цьому не враховуються зміни в складі поточних зобов'язань, які є наслідком негрошових операцій інвестиційної діяльності та фінансової діяльності (погашення поточного зобов'язання шляхом передачі необоротних активів і

фінансових інвестицій, зарахування внесків до капіталу тощо) або виправлення помилок минулих років. При визначенні суми збільшення (зменшення) поточних зобов'язань не враховується зменшення суми зобов'язань з поточного податку на прибуток унаслідок його сплати та враховується зменшення суми зобов'язання з поточного податку на прибуток унаслідок його списання і визнання доходу; з податку на додану вартість, що виникає внаслідок інвестиційної діяльності.

[Пункт 22 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 15 від 28.01.2000 р.]

[Пункт 22 доповнено другим реченням згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

[Пункт 22 доповнено третім реченням згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

[Третє речення пункту 22 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 731 від 22.11.2004 р.]

23. У статті «Збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів» у графі «Надходження» відображається збільшення, у графі «Видаток» — зменшення у складі доходів майбутніх періодів протягом звітного періоду. При цьому не враховується зміна доходів майбутніх періодів унаслідок їх утворення від операцій з коштами цільового фінансування, наступного їх визнання доходами поточного періоду, повернення коштів цільового фінансування тощо.

[Пункт 23 доповнено другим реченням згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 731 від 22.11.2004 р.]

24. У статті «Грошові кошти від операційної діяльності» відображається різниця між сумами надходжень та видатків, відображених відповідно до п. 19 — 23 цього Положення (стандарту).

25. У статті «Сплачені відсотки» відображаються суми грошових коштів, використаних на сплату відсотків за користування позиковим капіталом.

[У пункт 25 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

26. У статті «Сплачені податки на прибуток» показується використання грошових коштів для сплати податків на прибуток за умови, що вони конкретно не ототожнюються з фінансовою або інвестиційною діяльністю.

27. У статті «Чистий рух коштів до надзвичайних подій» показується надходження або видаток коштів, відображених у статті «Грошові кошти від операційної діяльності», з урахуванням ви-

датку коштів, відображених відповідно до п. 25 — 26 цього Положення (стандарту).

28. У статті «Рух коштів від надзвичайних подій» відображаються, відповідно, надходження або видаток коштів, пов'язані з надзвичайними подіями в процесі операційної діяльності.

29. У статті «Чистий рух коштів від операційної діяльності» відображається результат руху коштів від операційної діяльності з урахуванням руху коштів від надзвичайних подій.

Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності

30. Рух грошових коштів у результаті інвестиційної діяльності визначається на основі аналізу змін у статтях розділу балансу «Необоротні активи» та статті «Поточні фінансові інвестиції».

31. У статті «Реалізація фінансових інвестицій» відображають суми грошових надходжень від продажу акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток у капіталі інших підприємств (інші, ніж надходження за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).

32. У статті «Реалізація необоротних активів» відображається надходження грошових коштів від продажу основних засобів, нематеріальних активів, а також інших довгострокових необоротних активів (крім фінансових інвестицій).

33. У статті «Реалізація майнових комплексів» показується надходження грошових коштів від продажу дочірніх підприємств та інших господарських одиниць (за вирахуванням грошових коштів, які були реалізовані у складі майнового комплексу).

34. У статті «Отримані відсотки» відображаються надходження грошових коштів у вигляді відсотків за позики, надані іншим сторонам (інші, ніж позики, здійснені фінансовою установою), за фінансовими інвестиціями в боргові цінні папери, за використання переданих у фінансову оренду необоротних активів тощо.

[У пункт 34 внесено доповнення згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

[У пункт 34 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

35. У статті «Отримані дивіденди» відображаються суми грошових надходжень у вигляді дивідендів як результат придбання акцій або часток у капіталі інших підприємств (крім виплат за такими інструментами, які визнаються як еквіваленти грошових

коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).

[У пункт 35 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

36. У статті «Інші надходження» показуються надходження грошових коштів від повернення авансів (крім авансів, пов'язаних з операційною діяльністю) та позик, наданих іншим сторонам (інші надходження, ніж аванси та позики фінансової установи), надходження грошових коштів від ф'ючерсних контрактів, форвардних контрактів, опціонів тощо (за винятком тих контрактів, які укладаються для основної діяльності підприємства, або коли надходження класифікуються як фінансова діяльність), та інші надходження, які не передбачені у вищезазначених статтях.

37. У статті «Придбання фінансових інвестицій» відображаються виплати грошових коштів для придбання акцій або боргових зобов'язань інших підприємств, а також часток участі у спільних підприємствах (інші, ніж виплати за такими інструментами, що визнаються як еквіваленти грошових коштів, або за такими, що утримуються для дилерських або торговельних цілей).

38. У статті «Придбання необоротних активів» показуються виплати грошових коштів для придбання основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних активів (крім фінансових інвестицій).

39. У статті «Придбання майнових комплексів» відображаються грошові кошти, сплачені за придбані дочірні підприємства та інші господарські одиниці (за вирахуванням грошових коштів, придбаних у складі майнового комплексу).

40. У статті «Інші платежі» показуються аванси (крім пов'язаних з операційною діяльністю) і позики грошовими коштами, надані іншим сторонам (крім авансів і позик фінансових установ); виплати грошових коштів за ф'ючерсними контрактами, форвардними контрактами, опціонами тощо (за виключенням випадків, коли такі контракти укладаються для операційної діяльності підприємства або виплати класифікуються як фінансова діяльність); інші платежі, що не передбачені у вищезазначених статтях.

41. У статті «Чистий рух коштів до надзвичайних подій» показується різниця між сумами грошових надходжень та видатків, відображених відповідно до пп. 31 — 40 цього Положення (стандарту).

42. У статті «Рух коштів від надзвичайних подій» відображаються, відповідно, надходження або видаток коштів, пов'язані з надзвичайними подіями в процесі інвестиційної діяльності.

43. У статті «Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності» відображається результат руху коштів від інвестиційної діяльності з урахуванням руху коштів від надзвичайних подій.

Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності

44. Рух грошових коштів у результаті фінансової діяльності визначається на основі змін у статтях балансу за розділом «Власний капітал» та статтях, пов'язаних з фінансовою діяльністю, у розділах балансу: «Забезпечення наступних витрат і платежів», «Довгострокові зобов'язання» і «Поточні зобов'язання» («Короткострокові кредити банків» і «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»), «Поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками» тощо).

45. У статті «Надходження власного капіталу» відображаються надходження грошових коштів від розміщення акцій та інших операцій, що призводять до збільшення власного капіталу.

46. У статті «Отримані позики» відображаються надходження грошових коштів у результаті утворення боргових зобов'язань (позик, векселів, облігацій, а також інших видів короткострокових і довгострокових зобов'язань, не пов'язаних з операційною діяльністю).

47. У статті «Інші надходження» показуються інші надходження грошових коштів, пов'язані з фінансовою діяльністю.

48. У статті «Погашення позик» відображаються виплати грошових коштів для погашення отриманих позик.

49. У статті «Сплачені дивіденди» показуються суми дивідендів, сплачені грошовими коштами.

50. У статті «Інші платежі» показується використання грошових коштів для викуплення раніше випущених акцій підприємства, виплати грошових коштів орендодавцю для погашення заборгованості за фінансовою орендою та за іншими платежами, пов'язаними з фінансовою діяльністю.

51. У статті «Чистий рух коштів до надзвичайних подій» показується різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених відповідно до пп. 45 — 50 цього Положення (стандарту).

52. У статті «Рух коштів від надзвичайних подій» відображаються, відповідно, надходження або видаток коштів, пов'язані з надзвичайними подіями в процесі фінансової діяльності.

53. У статті «Чистий рух коштів від фінансової діяльності» відображається результат руху коштів від фінансової діяльності з урахуванням руху коштів від надзвичайних подій.

Зміна величини грошових коштів за звітний період

54. У статті «Чистий рух коштів за звітний період» показується різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених у статтях: «Чистий рух коштів від операційної діяльності», «Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності» та «Чистий рух коштів від фінансової діяльності».

55. У статті «Залишок коштів на початок року» показується залишок грошових коштів на початок року, наведений у балансі.

56. У статті «Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів» у графі «Надходження» відображається збільшення, у графі «Видаток» — зменшення залишку грошових коштів в іноземній валюті внаслідок коливань валютного курсу протягом звітного періоду.

[У пункт 56 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

57. У статті «Залишок коштів на кінець року» наводиться різниця між сумою грошових надходжень та видатків, відображених у статтях «Залишок коштів на початок року», «Чистий рух коштів за звітний період» та «Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів». Розрахований таким чином показник повинен дорівнювати наведеному в балансі залишку грошових коштів та грошових еквівалентів на кінець звітного періоду.

Розкриття інформації про рух грошових коштів.

58. У примітках до фінансової звітності наводиться (розкривається) інформація про:

- а) склад грошових коштів;
- б) склад статей «Інші надходження», «Інші платежі» та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків;
- в) негрошові операції інвестиційної та фінансової діяльності;
- г) наявність значного сальдо грошових коштів, які є в наявності у підприємства і які недоступні для використання групою, до якої належить підприємство.

59. У випадку придбання або продажу майнових комплексів протягом звітного періоду наводиться (розкривається) інформація про:

- а) загальну вартість придбання або реалізації майнового комплексу;
- б) частину загальної вартості майнового комплексу, яка, відповідно, була сплачена або отримана у формі грошових коштів;

в) суму грошових коштів у складі активів майнових комплексів, що були придбані чи реалізовані;

г) суму активів (крім грошових коштів) і зобов'язань придбаного або реалізованого майнового комплексу в розрізі окремих статей.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В.М. Пархоменко

ДОДАТОК
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 4

| | | Коди | | |
|-----------------------------------|------------------------------|------|--|----|
| | | | | 01 |
| | Дата (рік, місяць, число) | | | |
| Підприємство _____ | за ЄДРПОУ | | | |
| Територія _____ | за КОАТУУ | | | |
| Форма власності _____ | за КФВ | | | |
| Орган державного управління _____ | за СПОДУ | | | |
| Галузь _____ | за ЗКГНГ | | | |
| Вид економічної діяльності _____ | за КВЕД | | | |
| Одиниця виміру: тис. грн. _____ | Контрольна сума | | | |

Звіт про рух грошових коштів
за _____ 20__ р.

Форма № 3

код за ДКУД

1801004

| Стаття | Код | За звітний період | | За попередній період | |
|---|-----|-------------------|---------|----------------------|---------|
| | | Надходження | Видаток | Надходження | Видаток |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| I. Рух коштів у результаті операційної діяльності | | | | | |
| Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування | 010 | | | | |
| Коригування на: амортизацію необоротних активів | 020 | | × | | × |
| збільшення (зменшення) забезпечень | 030 | | | | |
| збиток (прибуток) від нерезалізованих курсових різниць | 040 | | | | |

| Стаття | Код | За звітний період | | За попередній період | |
|--|-----|-------------------|---------|----------------------|---------|
| | | Надходження | Видаток | Надходження | Видаток |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| збиток (прибуток) від неопераційної діяльності | 050 | | | | |
| Витрати на сплату відсотків | 060 | | × | | × |
| Прибуток (збиток) від операційної діяльності до зміни в чистих оборотних активах | 070 | | | | |
| Зменшення (збільшення): оборотних активів | 080 | | | | |
| витрат майбутніх періодів | 090 | | | | |
| Збільшення (зменшення): поточних зобов'язань | 100 | | | | |
| доходів майбутніх періодів | 110 | | | | |
| Грошові кошти від операційної діяльності | 120 | | | | |
| Сплачені: відсотки | 130 | × | | × | |
| податки на прибуток | 140 | × | | × | |
| Чистий рух коштів до надзвичайних подій | 150 | | | | |
| Рух коштів від надзвичайних подій | 160 | | | | |
| Чистий рух коштів від операційної діяльності | 170 | | | | |
| II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності | | | | | |
| Реалізація: фінансових інвестицій | 180 | | × | | × |
| необоротних активів | 190 | | × | | × |
| майнових комплексів | 200 | | | | |
| Отримані: відсотки | 210 | | × | | × |
| дивіденди | 220 | | × | | × |

| Стаття | Код | За звітний період | | За попередній період | |
|--|-----|-------------------|---------|----------------------|---------|
| | | Надходження | Видаток | Надходження | Видаток |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Інші надходження | 230 | | × | | × |
| Придбання: фінансових інвестицій | 240 | × | | × | |
| необоротних активів | 250 | × | | × | |
| майнових комплексів | 260 | × | | × | |
| Інші платежі | 270 | × | | × | |
| Чистий рух коштів до надзвичайних подій | 280 | | | | |
| Рух коштів від надзвичайних подій | 290 | | | | |
| Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності | 300 | | | | |
| III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності | | | | | |
| Надходження власного капіталу | 310 | | × | | × |
| Отримання позики | 320 | | × | | × |
| Інші надходження | 330 | | × | | × |
| Погашення позик | 340 | × | | × | |
| Сплачені дивіденди | 350 | × | | × | |
| Інші платежі | 360 | × | | × | |
| Чистий рух коштів до надзвичайних подій | 370 | | | | |
| Рух коштів від надзвичайних подій | 380 | | | | |
| Чистий рух коштів від фінансової діяльності | 390 | | | | |
| Чистий рух коштів за звітний період | 400 | | | | |
| Залишок коштів на початок року | 410 | | × | | × |
| Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів | 420 | | | | |
| Залишок коштів на кінець року | 430 | | × | | × |

Керівник

Головний бухгалтер

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 5

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 31 березня 1999 р. № 87
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
21 червня 1999 р. № 396/3689

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 23 травня 2003 р. № 363]*

«ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ»

Загальні положення

1. Цим Положенням (стандартом) визначаються зміст і форма звіту про власний капітал і загальні вимоги до розкриття його статей.
2. Норми цього Положення (стандарту) стосуються підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі — підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ).
3. Особливості складання консолідованого звіту про власний капітал визначаються окремим положенням (стандартом).
4. Метою складання звіту про власний капітал є розкриття інформації про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.
5. Звіт про власний капітал складається за формою, наведеною в додатку до цього Положення (стандарту).
6. Для забезпечення порівняльного аналізу інформації підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

Зміст статей звіту про власний капітал

7. У статтях «Залишок на початок року» та «Залишок на кінець року» показують суми власного капіталу на початок (нескоригований залишок) і кінець року.

[У пункт 7 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003р.]

8. У статтях «Зміна облікової політики», «Виправлення помилок» та «Інші зміни» відображаються суми коригувань, передбачених Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах».

9. У статті «Скоригований залишок» показується залишок власного капіталу на початок звітнього року після внесення відповідних коригувань.

10. У статтях розділу «Переоцінка активів» наводяться дані, які відображають збільшення або зменшення власного капіталу в результаті переоцінки основних засобів та інших активів у порядку, передбаченому відповідними положеннями (стандартами).

11. У статті «Чистий прибуток (збиток) за звітний період» показується сума чистого прибутку (збитку) зі звіту про фінансові результати.

12. У статтях розділу «Розподіл прибутку» наводяться сума нарахованих дивідендів, дані про інший розподіл прибутку між учасниками (власниками) підприємства або спрямування прибутку до статутного капіталу, резервного капіталу тощо.

[У пункт 12 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

13. У статтях розділу «Внески учасників» наводяться дані про збільшення статутного капіталу підприємства та зміни неоплаченого капіталу в результаті збільшення або зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до статутного капіталу підприємства.

14. У статтях розділу «Вилучення капіталу» наводяться дані про зменшення власного капіталу підприємства внаслідок виходу учасника, викупу чи анулювання викуплених акцій акціонерним товариством, зменшення номінальної вартості акцій або з інших причин.

15. У статтях розділу «Інші зміни в капіталі» наводяться дані про всі інші зміни у власному капіталі підприємства, що не були включені до вищезазначених статей, зокрема, списання невідшкодованих збитків, безкоштовно отримані активи та інші зміни.

16. У статті «Разом змін в капіталі» наводиться підсумок змін у складі власного капіталу за звітний період, що визначається як сума всіх змін, відображених у рядках 060 — 280. Залишок власного капіталу на кінець року визначається, виходячи з його скоригованого залишку на початок року (рядок 050) і підсумку змін у капіталі (рядок 290).

[Пункт 16 викладено в новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

17. Дані в графах 3 — 11 наводяться у дужках, якщо такі показники призводять до зменшення залишку відповідного елементу власного капіталу.

[Пункт 17 викладено в новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

Розкриття інформації в примітках до фінансових звітів

18. Усі підприємства розкривають у примітках до фінансових звітів призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу (крім статутного капіталу).

19. Акціонерні товариства наводять у примітках до фінансових звітів інформацію про:

19.1. Загальну кількість та номінальну вартість акцій, на які передбачається здійснити передплату.

19.2. Загальну кількість та номінальну вартість акцій, на які здійснена передплата, у порівнянні із передбаченими величинами.

19.3. Загальну суму коштів, одержаних в ході передплати на акції, у такому розрізі:

19.3.1. Всі грошові кошти, внесені як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

19.3.2. Вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

19.3.3. Загальну суму іноземної валюти, внесеної як плата за акції, із зазначенням кількості акцій та курсу, за яким валюту зараховано в обліку.

19.4. Акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями:

19.4.1. Кількість випущених акцій, із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу.

19.4.2. Номінальна вартість акції.

19.4.3. Зміни протягом звітного періоду у кількості акцій, що перебувають в обігу.

19.4.4. Права, привілеї та обмеження, пов'язані з акціями, в тому числі обмеження щодо розподілу дивідендів та повернення капіталу.

19.4.5. Акції, що належать самому товариству, його дочірнім і асоційованим підприємствам.

19.4.6. Перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють.

19.4.7. Кількість акцій, які перебувають у власності членів виконавчого органу, та перелік осіб, частки яких у статутному фонді перевищують 5%.

19.4.8. Акції, зарезервовані для випуску згідно з опціонами та іншими контрактами, з указанням їх термінів і сум.

19.5. Накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями.

19.6. Суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затвержені.

20. Всі інші підприємства наводять у примітках до фінансових звітів інформацію про:

20.1. Розподіл часток статутного капіталу між власниками.

20.2. Права, привілеї або обмеження щодо цих часток.

20.3. Зміни у складі часток власників у статутному капіталі.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В.М. Пархоменко

ДОДАТОК
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 5

| | | |
|-----------------------------------|------------------------------|------|
| | Дата (рік, місяць, число) | Коди |
| Підприємство _____ | за ЄДРПОУ | 01 |
| Територія _____ | за КОАТУУ | |
| Форма власності _____ | за КФВ | |
| Орган державного управління _____ | за СПОДУ | |
| Галузь _____ | за ЗКГНГ | |
| Вид економічної діяльності _____ | за КВЕД | |
| Одиниця виміру: тис. грн. _____ | Контрольна сума | |

ЗВІТ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ
ЗА _____ 20__ Р.

Форма № 4

код за ДКУД

1801005

| Стаття | Код | Статутний капітал | Паєвий капітал | Додатковий вкладений капітал | Інший додатковий капітал | Резервний капітал | Нерозподілений прибуток | Неоплачений капітал | Вилучений капітал | Разом |
|--|-----|-------------------|----------------|------------------------------|--------------------------|-------------------|-------------------------|---------------------|-------------------|-------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| Залишок на початок року | 010 | | | | | | | | | |
| Коригування: Зміна облікової політики | 020 | | | | | | | | | |
| Виправлення помилок | 030 | | | | | | | | | |
| Інші зміни | 040 | | | | | | | | | |

| Стаття | Код | Статутний капітал | Пайовий капітал | Додатковий вкладений капітал | Інший додатковий капітал | Резервний капітал | Нерозподілений прибуток | Неоплачений капітал | Вилучений капітал | Разом |
|--|-----|-------------------|-----------------|------------------------------|--------------------------|-------------------|-------------------------|---------------------|-------------------|-------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| Скоригований залишок на початок року | 050 | | | | | | | | | |
| Переоцінка активів: Дооцінка основних засобів | 060 | | | | | | | | | |
| Уцінка основних засобів | 070 | | | | | | | | | |
| Дооцінка незавершеного будівництва | 080 | | | | | | | | | |
| Уцінка незавершеного будівництва | 090 | | | | | | | | | |
| Дооцінка нематеріальних активів | 100 | | | | | | | | | |
| Уцінка нематеріальних активів | 110 | | | | | | | | | |
| | 120 | | | | | | | | | |
| Чистий прибуток (збиток) за звітний період | 130 | | | | | | | | | |
| Розподіл прибутку: Виплати власникам (дивіденди) | 140 | | | | | | | | | |
| Спрямування прибутку до статутного капіталу | 150 | | | | | | | | | |
| Відрахування до Резервного капіталу | 160 | | | | | | | | | |
| | 170 | | | | | | | | | |
| Внески учасників: Внески до капіталу | 180 | | | | | | | | | |
| Погашення заборгованості з капіталу | 190 | | | | | | | | | |
| | 200 | | | | | | | | | |

| Стаття | Код | Статутний капітал | Пайовий капітал | Додатковий вкладений капітал | Інший додатковий капітал | Резервний капітал | Нерозподілений прибуток | Неоплачений капітал | Вилучений капітал | Разом |
|--|-----|-------------------|-----------------|------------------------------|--------------------------|-------------------|-------------------------|---------------------|-------------------|-------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| Вилучення капіталу: Викуп акцій (часток) | 210 | | | | | | | | | |
| Перепродаж викуплених акцій (часток) | 220 | | | | | | | | | |
| Анулювання викуплених акцій (часток) | 230 | | | | | | | | | |
| Вилучення частки в капіталі | 240 | | | | | | | | | |
| Зменшення номінальної вартості акцій | 250 | | | | | | | | | |
| Інші зміни в капіталі: Списання невідшкодованих збитків | 260 | | | | | | | | | |
| Безкоштовно отримані активи | 270 | | | | | | | | | |
| | 280 | | | | | | | | | |
| Разом змін в капіталі | 290 | | | | | | | | | |
| Залишок на кінець року | 300 | | | | | | | | | |

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 6

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 28 травня 1999 р. № 137
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
21 червня 1999 р. № 392/3685

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказом Міністерства фінансів України
від 25 листопада 2002 р. № 989]*

«ВИПРАВЛЕННЯ ПОМИЛОК І ЗМІНИ У ФІНАНСОВИХ ЗВІТАХ»

Загальні положення

1. Цим Положенням (стандартом) визначається порядок виправлення помилок, внесення та розкриття інших змін у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються у фінансовій звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі — підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ).

3. Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають таке значення:

Дата балансу — дата, на яку складений баланс підприємства. Звичайно датою балансу є кінець останнього дня звітного періоду.

Облікова оцінка — попередня оцінка, яка використовується підприємством з метою розподілу витрат і доходів між відповідними звітними періодами.

Подія після дати балансу — подія, яка відбувається між датою балансу і датою затвердження керівництвом фінансової звітності, підготовленої до оприлюднення, яка вплинула або може вплинути на фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Виправлення помилок і зміни в облікових оцінках

4. Виправлення помилок, допущених при складанні фінансових звітів у попередніх роках, здійснюється шляхом коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітного року, якщо такі помилки впливають на величину нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

[У пункт 4 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002р.]

5. Виправлення помилок, які відносяться до попередніх періодів, вимагає повторного відображення відповідної порівняльної інформації у фінансовій звітності.

6. Облікова оцінка може переглядатися, якщо змінюються обставини, на яких базувалася ця оцінка, або отримана додаткова інформація.

7. Наслідки зміни в облікових оцінках слід включати до тієї ж самої статті звіту про фінансові результати, яка раніше застосовувалась для відображення доходів або витрат, пов'язаних з об'єктом такої оцінки.

8. Наслідки зміни облікових оцінок слід включати до звіту про фінансові результати в тому періоді, в якому відбулася зміна, а також і в наступних періодах, якщо зміна впливає на ці періоди.

Зміни в обліковій політиці

9. Облікова політика може змінюватися тільки, якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарт) бухгалтерського обліку, або, якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій або операцій у фінансовій звітності підприємства.

10. Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для:

10.1. Подій або операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій.

10.2. Подій або операцій, які не відбувалися раніше.

11. Облікова політика застосовується щодо подій та операцій з моменту їх виникнення, за винятком випадків, передбачених п. 13 цього Положення (стандарту).

12. Вплив зміни облікової політики на події та операції минулих періодів відображається у звітності шляхом:

12.1. Коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок звітнього року.

12.2. Повторного надання порівняльної інформації щодо попередніх звітних періодів.

13. Якщо суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітнього року неможливо визначити достовірно, то облікова політика поширюється лише на події та операції, які відбуваються після дати зміни облікової політики.

14. Якщо неможливо розрізнити зміну облікової політики та зміну облікових оцінок, то це розглядається і відображається як зміна облікових оцінок.

Події після дати балансу

15. Події після дати балансу можуть вимагати коригування певних статей або розкриття інформації про ці події у примітках до фінансових звітів.

16. Події після дати балансу, які надають додаткову інформацію про визначення сум, пов'язаних з умовами, що існували на дату балансу, вимагають коригування відповідних активів і зобов'язань. Коригування активів і зобов'язань здійснюється шляхом сторнування та (або) додаткових записів в обліку звітнього періоду, які відображають уточнення оцінки відповідних статей внаслідок подій після дати балансу.

17. Події, що відбуваються після дати балансу і вказують на умови, що виникли після цієї дати, не потребують коригування статей фінансових звітів. Такі події слід розкривати в примітках до фінансових звітів, якщо відсутність інформації про них вплине на здатність користувачів звітності робити відповідні оцінки та приймати рішення.

Дивіденди за звітний період, які оголошені після дати балансу, слід розкривати в примітках до фінансових звітів.

18. Якщо події після дати балансу свідчать про наміри підприємства припинити діяльність або про неможливість її продовження, то фінансова звітність складається без застосування принципу безперервності діяльності.

19. Орієнтовний перелік подій після дати балансу додається.

Розкриття інформації у примітках до фінансових звітів

20. У примітках до фінансових звітів слід розкривати таку інформацію щодо виправлення помилок, які мали місце в попередніх періодах:

20.1. Зміст і суму помилки.

20.2. Статті фінансової звітності минулих періодів, які були переобраховані з метою повторного подання порівняльної інформації.

20.3. Факт повторного оприлюднення виправлених фінансових звітів або недоцільність повторного оприлюднення.

21. Підприємству слід розкривати зміст і суму змін в облікових оцінках, які мають суттєвий вплив на поточний період або, як очікується, суттєво будуть впливати на майбутні періоди.

22. У разі зміни в обліковій політиці підприємству слід розкривати:

22.1. Причини та суть зміни.

22.2. Суму коригування нерозподіленого прибутку на початок звітного року або обґрунтування неможливості її достовірного визначення.

22.3. факт повторного подання порівняльної інформації у фінансових звітах або недоцільність її переобрахунку.

23. У разі потреби розкриття події, що відбулася після дати балансу, слід надавати інформацію про зміст події та оцінку її впливу на фінансовий результат або обґрунтування щодо неможливості зробити таку оцінку.

Начальник Управління методології бухгалтерського обліку
В.М. Пархоменко

ОРІЄНТОВНИЙ ПЕРЕЛІК ПОДІЙ ПІСЛЯ ДАТИ БАЛАНСУ

1. Події, які надають додаткову інформацію про обставини, що існували на дату балансу

1.1. Оголошення банкрутом дебітора підприємства, заборгованість якого раніше була визнана сумнівною.

1.2. Переоцінка активів після звітної дати, яка свідчить про стійке зниження їхньої вартості, визначеної на дату балансу.

1.3. Отримання інформації про фінансовий стан і результати діяльності дочірніх і асоційованих підприємств, яка свідчить про стійке зниження вартості їхніх акцій на фондових біржах.

1.4. Продаж запасів, який свідчить про необґрунтованість оцінки чистої вартості їх реалізації на дату балансу.

1.5. Отримання від страхової організації матеріалів про уточнення розміру страхового відшкодування, переговори щодо якого велись на звітну дату.

1.6. Виявлення помилок або порушень законодавства, що призвели до перекручення даних фінансової звітності.

2. Події, які вказують на обставини, що виникли після дати балансу

2.1. Прийняття рішення щодо реорганізації підприємства.

2.2. Придбання цілісного майнового комплексу.

2.3. Рішення про припинення операцій, які становлять значну частину основної діяльності підприємства.

2.4. Знищення (втрата) активів підприємства внаслідок пожежі, аварії, стихійного лиха або іншої надзвичайної події.

2.5. Прийняття рішення щодо емісії цінних паперів.

2.6. Непрогнозовані зміни індексів цін і валютних курсів.

2.7. Укладення контрактів щодо значних капітальних і фінансових інвестицій.

2.8. Прийняття законодавчих актів, які впливають на діяльність підприємства.

2.9. Дивіденди за звітний період оголошені підприємством після дати балансу.

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 7 «ОСНОВНІ ЗАСОБИ»
Наказ Міністерства фінансів України
від 27 квітня 2000 року № 92**

ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві
юстиції України
18 травня 2000 р. за № 288/4509

*Із змінами і доповненнями, внесеними
наказами Міністерства фінансів України
від 30 листопада 2000 року № 304,
від 25 листопада 2002 року № 989,
від 22 листопада 2004 року № 731,
від 16 березня 2005 року № 235,
від 11 грудня 2006 року № 1176,
від 5 березня 2008 року № 353*

Додатково див. лист Міністерства фінансів України від 27 жовтня 2005 року № 31-34000-20-27/22884

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» (далі — Положення (стандарт) 7) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи (далі — основні засоби), а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

*(пункт 1 із змінами, внесеними згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)*

2. Норми Положення (стандарту) 7 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ).

3. Положення (стандарт) 7 не поширюється на:

3.1. Операції з біологічними активами, які пов'язані із сільськогосподарською діяльністю та оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу, особливо-сті обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

3.2. Невідтворювані природні ресурси, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

3.3. Основні засоби, що утримуються з метою продажу, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

3.4. Інвестиційну нерухомість, особливості обліку якої визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

*(пункт 3 із змінами, внесеними згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989,
у редакції наказів Міністерства фінансів України
від 11.12.2006 р. № 1176,
від 05.03.2008 р. № 353)*

4. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Амортизація — систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

Вартість, яка амортизується, — первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Група основних засобів — сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

Зменшення корисності — втрата економічної вигоди в сумі перевищення залишкової вартості активу над сумою очікуваного відшкодування.

Знос основних засобів — сума амортизації об'єкта основних засобів з початку його корисного використання.

*(абзац шостий пункту 4 в редакції наказу
Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)*

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

Основні засоби — 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).

Об'єкт основних засобів — це: закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс — певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством.

(абзац дев'ятого пункту 4 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Подібні об'єкти — об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість.

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

Переоцінена вартість — вартість необоротних активів після їх переоцінки.

Строк корисного використання (експлуатації) — очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

Сума очікуваного відшкодування необоротного активу — найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від використання необоротного активу, включаючи його ліквідаційну вартість.

(абзац п'ятнадцятий пункту 4 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

Незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи — капітальні інвестиції у будівництво, виготовлення, реконструкцію, модернізацію, придбання об'єктів необорот-

них матеріальних активів, уведення яких в експлуатацію на дату балансу не відбулося, а також авансові платежі для фінансування будівництва.

(пункт 4 доповнено абзацом шістнадцятим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

Чиста вартість реалізації необоротного активу — справедлива вартість необоротного активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію.

(пункт 4 доповнено абзацом сімнадцятим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

Визнання та оцінка основних засобів

5. Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами:

5.1. Основні засоби

5.1.1. Земельні ділянки.

5.1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель.

5.1.3. Будинки, споруди та передавальні пристрої.

5.1.4. Машини та обладнання.

5.1.5. Транспортні засоби.

5.1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі).

5.1.7. Тварини.

(підпункт 5.1.7 підпункту 5.1 пункту 5 у редакції наказу Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. № 1176)

5.1.8. Багаторічні насадження.

5.1.9. Інші основні засоби.

5.2. Інші необоротні матеріальні активи

5.2.1. Бібліотечні фонди.

5.2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи.

5.2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди.

5.2.4. Природні ресурси.

5.2.5. Інвентарна тара.

5.2.6. Предмети прокату.

5.2.7. Інші необоротні матеріальні активи.

Підприємства можуть установлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

5.3. Незавершені капітальні інвестиції

(пункт 5 доповнено підпунктом 5.3 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

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

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

8. Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат:

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

- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;

- суми ввізного мита;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);

- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;

(абзац сьомий пункту 8 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

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

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»).

(абзац дев'ятий пункту 8 у редакції наказу Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. № 1176)

Первісна вартість об'єкта основних засобів збільшується з одночасним створенням забезпечення на обґрунтовану розрахунком суму зобов'язання, яке відповідно до законодавства виникає у підприємства щодо демонтажу, переміщення цього об'єкта та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання (зокрема на передбачену законодавством рекультивацію порушених земель).

(пункт 8 доповнено абзацом десятим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 05.03.2008 р. № 353)

9. Первісна вартість об'єктів основних засобів, зобов'язання за які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів.

10. Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 8 Положення (стандарту) 7.

(абзац перший пункту 10 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених пунктом 8 Положення (стандарту) 7.

(абзац другий пункту 10 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

11. Первісна вартість об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» та 16 «Витрати».

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

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

14. Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Залишкова вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

(пункт 14 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 731)

15. 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.

Переоцінка основних засобів

16. 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.

(абзац перший пункту 16 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

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.

(пункт 16 доповнено абзацом другим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

Не підлягають переоцінці малоцінні необоротні матеріальні активи і бібліотечні фонди, якщо амортизація їх вартості здійснюється за методами, викладеними в другому реченні пункту 27 Положення (стандарту) 7.

(пункт 16 доповнено абзацом третім згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

17. Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.

(пункт 17 доповнено абзацом другим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304, абзац другий пункту 17 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 731)

18. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

19. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума уцінки — до складу витрат, крім випадків, що наведені в пункті 20 Положення (стандарту) 7.

20. У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і витрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і вигід від відновлення його корисності сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу.

(абзац перший пункту 20 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 16.03.2005 р. № 235)

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і вигід від відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і витрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду.

(абзац другий пункту 20 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 16.03.2005 р. № 235)

(пункт 20 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

21. При вибутті об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капі-

талу. При цьому до складу нерозподіленого прибутку при вибутті цього об'єкта включається залишок перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі додаткового капіталу. Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта, що включені до складу нерозподіленого прибутку, заносяться до реєстрів аналітичного обліку основних засобів.

(пункт 21 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 731)

Амортизація основних засобів

22. Об'єктом амортизації є вартість основних засобів (окрім вартості землі і незавершених капітальних інвестицій).

(пункт 22 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

23. Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

24. При визначенні строку корисного використання (експлуатації) слід ураховувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

25. Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання.

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання.

26. Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких методів:

1) прямолінійного, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів;

(підпункт 1 пункту 26 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

2) зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

3) прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється;

4) кумулятивного, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;

(підпункт 4 пункту 26 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

5) виробничого, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

Підприємство може застосовувати норми і методи нарахування амортизації основних засобів, передбачені податковим законодавством.

27. Амортизація об'єктів, зазначених у підпункті 5.2 пункту 5 Положення (стандарту) 7, нараховується за методами, що наведені в підпунктах 1 і 5 пункту 26 Положення (стандарту) 7. Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 відсотків його вартості, яка амортизується, та решта 50 відсотків вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100 відсотків його вартості.

(пункт 27 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

28. Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.

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.

29. Нарахування амортизації проводиться щомісячно.

(абзац перший пункту 29 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

Місячна сума амортизації при застосуванні прямолінійного методу визначається діленням річної суми амортизації на 12. Місячна сума амортизації при застосуванні методів зменшення залишкової вартості, прискороного зменшення залишкової вартості та кумулятивного визначається діленням суми амортизації за повний рік корисного використання на 12.

(абзац другий пункту 29 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію.

(абзац четвертий пункту 29 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

30. Суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають збільшенням суми витрат підприємства і зносу основних засобів.

(абзац перший пункту 30 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

Одночасно на суму нарахованої амортизації об'єктів зовнішнього благоустрою та житлових будинків, що перебувають на балансах житлово-комунальних організацій, які належать до сфери управління органів місцевого самоврядування та місцевих органів виконавчої влади, а також автомобільних доріг загального

користування збільшуються доходи цих підприємств і організацій із зменшенням додаткового капіталу, а при його недостатності — статутного капіталу.

Організації, звичайна діяльність яких не спрямована на відновлення житлових будинків та інших будівель, можуть також застосовувати норму частини другої цього пункту.

Зменшення корисності основних засобів

31. Втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів включаються до складу витрат звітного періоду із збільшенням у балансі суми зносу основних засобів, а щодо об'єктів основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, — відображаються у порядку, передбаченому абзацом другим пункту 20 Положення (стандарту) 7.

32. Сума вигід від відновлення корисності об'єкта основних засобів, визнана відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2004 року № 817 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13 січня 2005 року за № 35/10315, відображається визнанням доходу з одночасним зменшенням суми зносу об'єкта основних засобів. Вигоди від відновлення корисності об'єктів основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, відображаються у порядку, передбаченому абзацом першим пункту 20 Положення (стандарту) 7.

(пункт 32 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 16.03.2005 р. № 235)

Вибуття основних засобів

33. Об'єкт основних засобів вилучається з активів (списується з балансу) у разі його вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом.

34. Фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається вирахуванням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям основних засобів.

Регістри аналітичного обліку основних засобів, що вибули, додаються до документів, якими оформлені факти вибуття основних засобів.

35. У разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первісна (переоцінена) вартість та знос зменшуються відповідно

на суму первісної (переоціненої) вартості та зносу ліквідованої частини об'єкта.

Розкриття інформації про основні засоби у примітках до фінансової звітності

36. У примітках до фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться така інформація:

36.1. Вартість (первісна або переоцінена), за якою основні засоби відображені в балансі.

36.2. Методи амортизації, що застосовуються підприємством, та діапазон строків корисного використання (експлуатації).

36.3. Наявність та рух у звітному році:

36.3.1. Первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на початок звітного року.

36.3.2. Первісна вартість основних засобів, які визнані активом, з виділенням вартості основних засобів, отриманих в результаті об'єднання підприємств.

36.3.3. Сума зміни первісної (переоціненої) вартості та зносу основних засобів у результаті переоцінки.

36.3.4. Первісна (переоцінена) вартість та сума зносу основних засобів, які вибули.

36.3.5. Сума нарахованої амортизації.

36.3.6. Сума втрат від зменшення корисності і сума вигід від відновлення корисності, відображені в звіті про фінансові результати в звітному періоді.

(підпункт 36.3.6 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 16.03.2005 р. № 235)

36.3.7. Інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума зносу основних засобів.

36.3.8. Первісна (переоцінена) вартість та сума зносу на кінець звітного року.

37. У примітках до фінансової звітності також наводиться така інформація:

37.1. Первісну (переоцінену) вартість і суму зносу основних засобів, щодо яких існують передбачені чинним законодавством обмеження володіння, користування та розпорядження.

(підпункт 37.1 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

37.2. Первісну (переоцінену) вартість і суму зносу переданих у заставу основних засобів.

(підпункт 37.2 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

37.3. Сума капітальних інвестицій в основні засоби за звітний рік.

(підпункт 37.3 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

37.4. Сума укладених угод на придбання у майбутньому основних засобів.

37.5. Залишкова вартість основних засобів, що тимчасово не використовуються (консервація, реконструкція тощо).

37.6. Первісна (переоцінена) вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватись.

37.7. Залишкова вартість основних засобів, вилучених з експлуатації для продажу.

37.8. Первісна вартість, залишкова вартість та метод оцінки основних засобів, отриманих за рахунок цільового фінансування.

38. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про зміну розміру додаткового капіталу в результаті переоцінки основних засобів та обмеження щодо його розподілу між власниками (учасниками).

39. У примітках до консолідованої фінансової звітності щодо кожної групи основних засобів наводиться сума курсових різниць у зв'язку з перерахунком вартості основних засобів, наведеної у фінансовій звітності дочірніх підприємств.

Начальник управління
методології бухгалтерського
обліку у виробничій сфері

В. М. Пархоменко

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 8
«НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства
фінансів України
від 18 жовтня 1999 р. № 242
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
2 листопада 1999 р.
№ 750/4043

*В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 25 листопада 2002 р. № 989
від 22 листопада 2004 р. № 731
від 16 березня 2005 р. № 235
від 11 грудня 2006 р. № 1176
від 19 грудня 2006 р. № 1213]
від 5 березня 2008 року № 353*

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи і незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи (далі — нематеріальні активи) та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

*(пункт 1 із змінами, внесеними згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)*

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ).

3. Це Положення (стандарт) не поширюється на гудвіл та операції з нематеріальними активами, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

*(пункт 3 із змінами, внесеними згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)*

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Активний ринок — ринок, якому притаманні такі умови:

- предмети, що продаються та купуються на цьому ринку, є однорідними;
- у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців;
- інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

Група нематеріальних активів — сукупність однотипних за призначенням та умовами використання нематеріальних активів.

Дослідження — заплановані підприємством дослідження, які проводяться ним уперше з метою отримання і розуміння нових наукових та технічних знань.

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

(абзац восьмий пункту 4 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

Розробка — застосування підприємством результатів досліджень та інших знань для планування і проектування нових або значно вдосконалених матеріалів, приладів, продуктів, процесів, систем або послуг до початку їхнього серійного виробництва чи використання.

Незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи — капітальні інвестиції у придбання, створення і модернізацію нематеріальних активів, використання яких за призначенням на дату балансу не відбулося.

(пункт 4 доповнено абзацом десятим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

Накопичена амортизація нематеріальних активів — сума амортизації об'єкта нематеріальних активів з початку його корисного використання.

(пункт 4 доповнено абзацом одинадцятим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

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

- права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);

- права користування майном (право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо);

(абзац третій пункту 5 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 19.12.2006 р. № 1213, від 05.03.2008 р. № 353)

- права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо);

(абзац четвертий пункту 5 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 16.03.2005 р. № 235)

- права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо);

(абзац п'ятий пункту 5 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 16.03.2005 р. № 235)

- авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо);

(абзац шостий пункту 5 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 16.03.2005 р. № 235) незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи;

(абзац сьомий пункту 5 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

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

Визнання і оцінка нематеріальних активів

6. Придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його вартість може бути достовірно визначена.

7. Нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, слід відображати в балансі за умов, якщо підприємство має:

- намір, технічну можливість та ресурси для доведення нематеріального активу до стану, у якому він придатний для реалізації або використання;
- можливість отримання майбутніх економічних вигод від реалізації або використання нематеріального активу;
- інформацію для достовірного визначення витрат, пов'язаних з розробкою нематеріального активу.

8. Якщо нематеріальний актив не відповідає вказаним критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням чи створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання таких витрат у майбутньому нематеріальним активом.

9. Не визнаються активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені:

- ◆ витрати на дослідження;
- ◆ витрати на підготовку і перепідготовку кадрів;
- ◆ витрати на рекламу та просування продукції на ринку;
- ◆ витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємства або його частини;
- ◆ витрати на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань і витрати на створення торгових марок (товарних знаків).

(абзац шостий пункту 9 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

10. Придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

11. Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості нематеріальних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»).

(абзац другий пункту 11 у редакції наказу Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. № 1176)

12. Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в результаті обміну на подібний об'єкт, дорівнює залишковій вартості переданого нематеріального активу. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю нематеріального активу, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є його справедлива вартість із включенням різниці до фінансових результатів (витрат) звітного періоду.

Первісна вартість нематеріального активу, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, дорівнює справедливій вартості переданого нематеріального активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

13. Первісною вартістю безоплатно отриманих нематеріальних активів є їх справедлива вартість на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених пунктом 11 цього Положення (стандарту).

(пункт 13 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

14. Первісною вартістю нематеріальних активів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених пунктом 11 цього Положення (стандарту).

(пункт 14 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

15. Нематеріальні активи, отримані внаслідок об'єднання підприємств, оцінюються за їх справедливою вартістю.

16. Первісна вартість окремого об'єкта нематеріальних активів, сплачених загальною сумою, визначається шляхом розподілу сплаченої суми пропорційно до справедливої вартості кожного з придбаних об'єктів.

17. Первісна вартість нематеріального активу, створеного підприємством, включає прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо).

18. Первісна вартість нематеріальних активів збільшується на суму витрат, пов'язаних із удосконаленням цих нематеріальних активів і підвищенням їх можливостей та строку використання, які сприятимуть збільшенню первісно очікуваних майбутніх економічних вигод.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеного розміру майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат звітного періоду.

Переоцінка нематеріальних активів

19. Підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок. У разі переоцінки окремого об'єкта нематеріального активу слід переоцінювати всі інші активи групи, до якої належить цей нематеріальний актив (крім тих, щодо яких не існує активного ринку).

20. Якщо підприємством проведена переоцінка об'єктів групи нематеріальних активів, то надалі вони підлягають щорічній переоцінці.

21. Переоцінена первісна вартість та накопичена амортизація об'єкта нематеріального активу визначаються як добуток відповідно первісної вартості або накопиченої амортизації та індексу переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

(абзац перший пункту 21 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

Якщо залишкова вартість об'єкта нематеріальних активів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми накопиченої амортизації об'єкта.

(пункт 21 доповнено абзацом другим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304, абзац другий пункту 21 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

Відомості про зміни первісної вартості та суми накопиченої амортизації нематеріальних активів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

(пункт 21 доповнено абзацом третім згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304, абзац третій пункту 21 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

22. Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта нематеріальних активів відображається у складі додаткового капіталу, а сума уцінки — у складі витрат звітного періоду, крім випадків, що наведені у п. 23 цього Положення (стандарту).

23. У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта нематеріальних активів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і вигід від відновлення його корисності сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу.

(абзац перший пункту 23 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 16.03.2005 р. № 235)

У разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта нематеріальних активів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і вигід від відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума чергової (останньої) уцінки більше зазначеного перевищення) включається до витрат звітного періоду.

(абзац другий пункту 23 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 16.03.2005 р. № 235)

(пункт 23 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

24. При вибутті об'єктів нематеріальних активів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта нематеріальних активів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта нематеріальних активів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта нематеріальних активів може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням додаткового капіталу. При цьому до складу нерозподіленого прибутку при вибутті цього об'єкта включається залишок перевищення сум попередніх дооці-

нок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі додаткового капіталу. Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта, що включені до складу нерозподіленого прибутку, заносяться до реєстрів аналітичного обліку нематеріальних активів.

(пункт 24 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 731)

Амортизація нематеріальних активів

25. Нарахування амортизації нематеріальних активів (крім права постійного користування земельною ділянкою) здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не більше 20 років.

(пункт 25 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 05.03.2008 р. № 353)

26. При визначенні строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів слід ураховувати:

- строки корисного використання подібних активів;
- моральний знос, що передбачається;
- правові або інші подібні обмеження щодо строків його використання та інші фактори.

27. Метод амортизації нематеріального активу обирається підприємством самостійно, виходячи з умов отримання майбутніх економічних вигод. Якщо такі умови визначити неможливо, то амортизація нараховується із застосуванням прямолінійного методу. Розрахунок амортизації при застосуванні відповідних методів нарахування здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

28. Під час розрахунку вартості, яка амортизується, ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля, крім випадків:

- коли існує невідоме зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання;
- коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

29. Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому нематеріальний актив став придатним для використання. Суму нарахованої амортизації підприємства відо-

бражають збільшенням суми витрат підприємства і накопиченої амортизації нематеріальних активів.

(пункт 29 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 р. № 731)

30. Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття нематеріального активу.

31. Термін корисного використання нематеріального активу та метод його амортизації переглядаються в кінці звітного року, якщо в наступному періоді очікуються зміни строку корисного використання активу або зміни умов отримання майбутніх економічних вигод.

Амортизація нематеріального активу нараховується, виходячи з нового методу нарахування амортизації і строку використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем змін.

Зменшення корисності нематеріальних активів

32. Втрати від зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів включаються до складу витрат звітного періоду із збільшенням суми накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних активів, а щодо об'єкта нематеріальних активів, відображеного в обліку за переоціненою вартістю, — відображаються в порядку, передбаченому абзацом другим пункту 23 цього Положення (стандарту).

(пункт 32 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304, із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

33. Сума вигід від відновлення корисності об'єкта нематеріальних активів, визнана відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24 грудня 2004 року № 817 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13 січня 2005 року за № 35/10315, відображається визнанням доходу з одночасним зменшенням суми накопиченої амортизації об'єкта нематеріальних активів. Відновлення корисності об'єкта нематеріальних активів, відображеного в обліку за переоціненою вартістю, відображається в порядку, передбаченому абзацом першим пункту 23 цього Положення (стандарту).

(пункт 33 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304, із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989, від 16.03.2005 р. № 235)

Вибуття нематеріальних активів

34. Нематеріальний актив списується з балансу в разі його вибуття або внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання.

35. Фінансовий результат від вибуття об'єктів нематеріальних активів визначається як різниця між доходом від вибуття (за вирахуванням непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям) та їх залишковою вартістю. Регістри аналітичного обліку нематеріальних активів, що вибули, додаються до документів, якими оформлені факти вибуття цих об'єктів.

(пункт 35 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

Розкриття інформації щодо нематеріальних активів у примітках до фінансових звітів

36. У примітках до фінансової звітності щодо кожної групи нематеріальних активів з виділенням інформації щодо створених підприємством нематеріальних активів наводиться така інформація:

36.1. Вартість (первісна або переоцінена), за якою нематеріальні активи відображені в балансі.

36.2. Методи амортизації та діапазон строків корисного використання нематеріальних активів.

36.3. Наявність та рух у звітному році:

36.3.1. Первісна (переоцінена) вартість нематеріальних активів та сума накопиченої амортизації на початок звітного року.

(підпункт 36.3.1 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

36.3.2. Первісна вартість нематеріальних активів, які визнані активом, з виділенням вартості нематеріальних активів, отриманих у результаті об'єднання підприємств.

36.3.3. Сума зміни первісної (переоціненої) вартості та накопиченої амортизації нематеріальних активів у результаті переоцінки.

(підпункт 36.3.3 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

36.3.4. Первісна (переоцінена) вартість та сума накопиченої амортизації нематеріальних активів, які вибули.

(підпункт 36.3.4 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

36.3.5. Сума нарахованої амортизації.

36.3.6. Сума втрат від зменшення корисності і сума вигід від відновлення корисності, відображені в звіті про фінансові результати в звітному періоді.

(підпункт 36.3.6 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 16.03.2005 р. № 235)

36.3.7. Інші зміни первісної (переоціненої) вартості та сума накопиченої амортизації нематеріальних активів.

(підпункт 36.3.7 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

36.3.8. Первісна (переоцінена) вартість та сума накопиченої амортизації на кінець звітного року.

(підпункт 36.3.8 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

37. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

37.1. Первісну (переоцінену) вартість та накопичену амортизацію нематеріальних активів, щодо яких існує обмеження права власності.

(підпункт 37.1 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

37.2. Первісну (переоцінену) вартість та накопичену амортизацію переданих у заставу нематеріальних активів.

(підпункт 37.2 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

37.3. Сума угод на придбання у майбутньому нематеріальних активів.

37.4. Загальна сума витрат на дослідження та розробки, включена до складу витрат звітного періоду.

37.5. Первісна вартість, залишкова вартість та метод оцінки нематеріальних активів, отриманих за рахунок цільових асигнувань.

Начальник управління
методології бухгалтерського
обліку у виробничій сфері

В.М. Пархоменко

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 9 «ЗАПАСИ»

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 20 жовтня 1999 р. № 246
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
2 листопада 1999 р.
№ 751/4044

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 28 січня 2000 р. № 15
від 14 червня 2000 р. № 131
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 25 листопада 2002 р. № 989
від 22 листопада 2004 р. № 731
від 14 грудня 2005 р. № 868
від 11 грудня 2006 р. № 1176]*

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Норми цього Положення (стандарту) не розповсюджуються на:

3.1. Незавершені роботи за будівельними контрактами, включаючи контракти з надання послуг, що безпосередньо пов'язані з ними.

3.2. Фінансові активи.

3.3. Поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за справедливою вартістю відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 року № 790 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 5 грудня 2005 року за № 1456/11736, корисні копалини, якщо вони оціню-

ються за чистою вартістю реалізації відповідно до інших положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

[У пункт 3.3 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 868 від 14.12.2005 р.]

4. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Запаси — активи, які:

утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;

перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;

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

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

Визнання та первісна оцінка запасів

5. Запаси визнаються активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

6. 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 незакінчених 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 доходу;

- 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 цим Положенням (стандартом), а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

[Абзац сьомий пункту 6 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 868 від 14.12.2005 р.]

7. Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

8. Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

9. Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

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

[Абзац другий пункту 9 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

[Абзац третій пункту 9 вилучено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

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

транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів). Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків

транспортно-заготівельних витрат на початок звітнього місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць. Приклади розподілу транспортно-заготівельних витрат наведені в додатку до Положення (стандарту) 9;

[Абзац шостий пункту 9 викладено в новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

[У пункті 9 друге речення абзацу шостого виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

У разі, якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися за справедливою вартістю з наступним коригуванням до первісної вартості.

[Пункт 9 доповнено абзацом восьмим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 868 від 14.12.2005 р.]

10. Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

[У пункт 10 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

11. Первісною вартістю запасів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених пунктом 9 цього Положення (стандарту).

[Пункт 11 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

12. Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених пунктом 9 цього Положення (стандарту).

[Пункт 12 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

13. Первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих

запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.

Первісною вартістю запасів, що придбані в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів.

[Абзац 2 пункту 13 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 15 від 28.01.2000 р.]

14. Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

- понаднормові втрати і нестачі запасів;
- фінансові витрати (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»);

[Абзац третій пункту 14 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1176 від 11.12.2006 р.]

- витрати на збут;
- загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

15. Первісна вартість запасів у бухгалтерському обліку не змінюється, крім випадків, передбачених цим Положенням (стандартом).

Оцінка вибуття запасів

16. При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів:

[Абзац перший пункту 16 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 868 від 14.12.2005 р.]

- ◆ ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
 - ◆ середньозваженої собівартості;
 - ◆ собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- [Абзац пункту 16 виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 731 від 22.11.2004 р.]*
- ◆ нормативних затрат;
 - ◆ ціни продажу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

17. Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, які не замінюють одне одного, оцінюються за ідентифікованою собівартістю.

18. Оцінка за 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.

[Пункт 18 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 731 від 22.11.2004 р.]

19. Оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватися за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.

[Пункт 19 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 731 від 22.11.2004 р.]

20. Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.

[Пункт 20 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 731 від 22.11.2004 р.]

21. Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені 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 у нормативній базі перевірятися і переглядатися. Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості.

[Пункт 21 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 868 від 14.12.2005 р.]

22. Оцінка за цінами продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. Цей метод можуть застосовувати (якщо інші методи оцінки вибуття запасів не виправдані) підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно одна-

ковим рівнем торговельної націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. Сума торговельної націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажної (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки. Середній відсоток торговельної націнки визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітнього місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітньому місяці товарів на суму продажної (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітнього місяця та продажної (роздрібною) вартості одержаних у звітньому місяці товарів.

[У п'яте речення пункту 22 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 15 від 28.01.2000 р.]

[У пункт 22 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

23. Вартість малоцінних та швидкозношуваних предметів, що передані в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідними особами протягом строку їх фактичного використання.

Оцінка запасів на дату балансу

24. Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

25. Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

26. Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут.

27. Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів, списуються на витрати звітнього періоду. Суми нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретних винуватців відображаються на позабалансових рахунках. Після встановлення осіб, які мають від-

шкодувати втрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості (або інших активів) і доходу звітного періоду.

[У пункті 27 у першому реченні деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 15 від 28.01.2000 р.]

[Пункт 27 доповнено другим реченням, у зв'язку з чим друге речення вважається третім, згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 15 від 28.01.2000 р.]

28. Якщо чиста вартість реалізації тих запасів, що раніше були уцінені та є активами на дату балансу, надалі збільшується, то на суму збільшення чистої вартості реалізації, але не більше суми попереднього зменшення, визнається інший операційний дохід із збільшенням вартості цих запасів.

[У пункт 28 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1176 від 11.12.2006 р.]

Розкриття інформації про запаси в примітках до фінансової звітності

29. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

- методи оцінки запасів;
- балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп;
- балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації;
- балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу;
- суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів відповідно до пункту 28 цього Положення (стандарту).

[Абзац сьомий пункту 29 виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 731 від 22.11.2004 р.]

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В.М. Пархоменко

ПРИКЛАДИ РОЗПОДІЛУ ТРАНСПОРТНО-ЗАГОТІВЕЛЬНИХ ВИТРАТ

Приклад 1. Розподіл транспортно-заготівельних витрат на підприємствах, що застосовують окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат

| Зміст | Вартість запасів, тис. грн. (рахунки 20, 22, 28) | Транспортно-заготівельні витрати, тис. грн. (окремий субрахунок) |
|--|--|--|
| 1. Залишок на початок місяця | 150 | 25 |
| 2. Надійшло за місяць | 300 | 50 |
| 3. Вибуло за місяць (витрачено, реалізовано та інше вибуття — природний убуток, нестачі, псування, уцінка, безоплатна передача тощо) | 400 | 67* |
| 4. Залишок на кінець місяця (ряд. 1 + ряд. 2 – ряд. 3) | 50 | 8 |

[У таблицю внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

* Сума транспортно-заготівельних витрат, що за розподілом припадає на запаси, які вибули у звітному місяці, становить:

$$\frac{25 + 50}{150 + 300} \cdot 400 = 67.$$

Приклад 2. Розподіл транспортно-заготівельних витрат на підприємствах роздрібною торгівлі, що застосовують оцінку товарів за цінами продажу, та окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат

| Зміст | Субрахунок 282 «Товари в торгівлі», тис. грн | Субрахунок 289 «Транспортно-заготівельні витрати», тис. грн | Субрахунок 285 «Торгова націнка», тис. грн | Продажна вартість (гр. 2 + гр. 3), тис. грн |
|------------------------------|--|---|--|---|
| 1. Залишок на початок місяця | 227 | 25 | 77 | 252 |
| 2. Надійшло за місяць | 460 | 50 | 160 | 510 |

Закінчення табл.

| Зміст | Субрахунок 282 «Товари в торгівлі», тис. грн | Субрахунок 289 «Транс- портно- заготівельні витрати», тис. грн | Субрахунок 285 «Торгова націнка», тис. грн | Продажна вартість (гр. 2 + гр. 3), тис. грн |
|--|---|---|---|--|
| 3. Вибуло за місяць (витрачено, реалізовано та інше вибуття — природний убуток, не- стачі, псування, уцінка, безоплатна передача тощо) | 487** | 53 | 168 | 540 |
| 4. Залишок на кінець місяця (ряд. 1 + ряд. 2 – ряд. 3) | 200 | 22 | 69 | 222 |

*[У таблицю внесено зміни згідно з Наказом Міністерства
фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]*

** Зменшення залишку на субрахунок 282 «Товари в торгівлі» відбулося на суму 487 тис. грн. (168 + 319) унаслідок списання торгової націнки в кореспонденції з субрахунком 285 «Торгова націнка» на суму 168 тис. грн. і купівельної вартості товарів у кореспонденції з субрахунком 902 «Собівартість реалізованих товарів» на суму 319 тис. грн.

Сума торгової націнки, що відноситься до реалізованих товарів (дебет субрахунку 282 «Товари в торгівлі», кредит субрахунку 285 «Торгова націнка» сторно), становить:

$$\frac{77 + 160}{252 + 510} \cdot 540 = 168.$$

Сума транспортно-заготівельних витрат, що відноситься до реалізованих товарів (відображається за дебетом субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів» і кредитом субрахунку 289 «Транспортно-заготівельні витрати»), становить:

$$\frac{25 + 50}{252 + 510} \cdot 540 = 53.$$

Собівартість реалізованих товарів (дебет субрахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів», кредит субрахунку 282 «Товари в торгівлі») становить:

$$540 - 168 - 53 = 319.$$

*[Додаток до Положення (стандарту) бухгалтерського
обліку 9 додано згідно з Наказом
Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]*

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 10
«ДЕБІТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 8 жовтня 1999 р. № 237
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
25 жовтня 1999 р. № 725/4018

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 23 травня 2003 р. № 363
від 22 листопада 2004 р. № 731
від 19 грудня 2006 р. № 1213]*

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Це Положення (стандарт) застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо дебіторської заборгованості, встановлених іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Безнадійна дебіторська заборгованість — поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позивної давності.

Дебітори — юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

Дебіторська заборгованість — сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

Довгострокова дебіторська заборгованість — сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу.

Поточна дебіторська заборгованість — сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Сумнівний борг — поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

[В абзаці сьомому пункту 4 деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості сума поточної дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів.

[В абзаці восьмому пункту 4 деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Визнання та оцінка дебіторської заборгованості

5. Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума.

6. Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та оцінюється за первісною вартістю. У разі відстрочення платежу за продукцію, товари, роботи, послуги з утворенням від цього різниці між справедливою вартістю дебіторської заборгованості та номінальною сумою грошових коштів та/або їх еквівалентів, що підлягають отриманню за продукцію, товари, роботи, послуги, така різниця визнається дебіторською заборгованістю за нарахованими доходами (процентами) у періоді її нарахування.

[Пункт 6 доповнено другим реченням згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

7. Поточна дебіторська заборгованість заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої

реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина резерву сумнівних боргів.

[У перше речення пункту 7 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

8. Величина резерву сумнівних боргів визначається за одним із методів:

- застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості;
- застосування коефіцієнта сумнівності.

За методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів.

За методом застосування коефіцієнта сумнівності величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності.

Коефіцієнт сумнівності може розраховуватися такими способами:

- ◆ визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході;
- ◆ класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення;
- ◆ визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років.

Визначена на основі класифікації дебіторської заборгованості величина сумнівних боргів на дату балансу становить залишок резерву сумнівних боргів на ту саму дату.

Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату.

[Пункт 8 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1213 від 19.12.2006 р.]

9. Класифікація дебіторської заборгованості здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення із встановленням коефіцієнта сумнівності для кожної групи. Коефіцієнт сумнівності встановлюється підприємством, виходячи з фактичної суми безнадійної дебіторської заборгованості за попередні звітні періоди. Коефіцієнт сумнівності, як правило, зростає зі збільшенням строків непогашення дебіторської заборгованості. Величина резерву сумнівних боргів визначається як сума добутоків поточної дебіторської заборгованості відповідної групи та коефіцієнта сумнівності відповідної групи (приклад визначення величини резерву сумнівних боргів наведено в додатку до цього Положення (стандарту)).

[У пункт 9 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000р.]

[У пункті 9 деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 731 від 22.11.2004 р.]

10. Нарахування суми резерву сумнівних боргів за звітний період відображається у звіті про фінансові результати у складі інших операційних витрат.

11. Виключення безнадійної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість послуги списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості включається до складу інших операційних доходів.

Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено, у разі визнання її безнадійною списується з балансу з відображенням у складі інших операційних витрат.

[Пункт 11 доповнено абзацом другим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

[У пункт 11 внесено доповнення згідно з Наказом

Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

[У пункті 11 деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

12. Частина довгострокової дебіторської заборгованості, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, відображається на ту саму дату в складі поточної дебіторської заборгованості.

[Абзац перший пункту 12 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Довгострокова дебіторська заборгованість, на яку нараховуються проценти, відображається в балансі за їхньою теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від виду заборгованості та умов її погашення.

[Пункт 12 доповнено абзацом другим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

Розкриття інформації про дебіторську заборгованість у примітках до фінансової звітності

13. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

13.1. Перелік дебіторів і суми довгострокової дебіторської заборгованості.

13.2. Перелік дебіторів і суми дебіторської заборгованості пов'язаних сторін, з виділенням внутрішньо групового сальдо дебіторської заборгованості.

13.3. Склад і суми статті балансу «Інша дебіторська заборгованість».

13.4. Метод визначення величини резерву сумнівних боргів.

13.5. Сума поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги в розрізі її класифікації за строками непогашення.

13.6. Залишок резерву сумнівних боргів за кожною статтею поточної дебіторської заборгованості, його утворення та використання у звітному році.

[Пункт 13 доповнено підпунктом 13.6 згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В.М. Пархоменко

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 11
«ЗОБОВ'ЯЗАННЯ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 31 січня 2000 р. № 20
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
11 лютого 2000 р. № 85/4306

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 25 листопада 2002 р. № 989]
від 5 березня 2008 року № 353*

Загальні положення

1. Це положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Це Положення (стандарт) застосовується з урахуванням особливостей оцінки та розкриття інформації щодо зобов'язань, установлених іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

4. Терміни, що використовуються в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Забезпечення — зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу.

Непередбачене зобов'язання — це:

1) зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; або

2) теперішнє зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки малоімовірно, що для врегулю-

вання зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити.

Обтяжливий контракт — контракт, витрати (яких не можна уникнути) на виконання якого перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.

Сума погашення — недисконтована сума грошових коштів або їх еквівалентів, яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.

Теперішня вартість — дисконтована сума майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде необхідна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.

Визнання та оцінка зобов'язання

5. Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення. Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

6. З метою бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на:

- довгострокові;
- поточні;
- забезпечення;
- непередбачені зобов'язання;
- доходи майбутніх періодів.

(пункт 6 доповнено абзацом шостим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

7. До довгострокових зобов'язань належать:

- ◆ довгострокові кредити банків;
- ◆ інші довгострокові фінансові зобов'язання;
- ◆ відстрочені податкові зобов'язання;
- ◆ інші довгострокові зобов'язання.

8. Зобов'язання, на яке нараховуються відсотки та яке підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, слід розглядати як довгострокове зобов'язання, якщо первісний термін погашення був більше ніж дванадцять місяців та до затвердження фінансової звітності існує угода про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове.

9. Довгострокове зобов'язання за кредитною угодою (якщо угода передбачає погашення зобов'язання на вимогу кредитора

(позикодавця) у разі порушення певних умов, пов'язаних з фінансовим станом позичальника), умови якої порушені, вважається довгостроковим, якщо:

- позикодавець до затвердження фінансової звітності погодився не вимагати погашення зобов'язання внаслідок порушення;
- не очікується виникнення подальших порушень кредитної угоди протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

10. Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.

11. Поточні зобов'язання включають:

- короткострокові кредити банків;
- ♦ поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями;
- ♦ короткострокові векселі видані;
- ♦ кредиторську заборгованість за товари, роботи, послуги;
- ♦ поточну заборгованість за розрахунками з одержаних авансів, за розрахунками з бюджетом, за розрахунками з позабюджетних платежів, за розрахунками зі страхування, за розрахунками з оплати праці, за розрахунками з учасниками, за розрахунками із внутрішніх розрахунків;
- ♦ інші поточні зобов'язання.

♦ 12. Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення.

13. Забезпечення створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на:

(абзац перший пункту 13 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

- виплату відпусток працівникам;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- виконання гарантійних зобов'язань;
- реструктуризацію;
- виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів тощо.

Суми створених забезпечень визнаються витратами (за винятком суми забезпечення, що включається до первісної вартості основних засобів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»).

(абзац пункту 13 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 05.03.2008 р. № 353)

14. Забезпечення створюється при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого ймовірно призведе до

зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, та його оцінка може бути розрахунково визначена. Забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства.

15. Забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію створюється у разі наявності затвердженого керівництвом підприємства плану реструктуризації з конкретними заходами, строками їх виконання та сумою витрат, що будуть зазанані, й після початку реалізації цього плану.

16. Сума забезпечення визначається за обліковою оцінкою ресурсів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), необхідних для погашення відповідного зобов'язання, на дату балансу. Забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію визначається за сумою прямих витрат, які не пов'язані з діяльністю підприємства, що триває. Забезпечення довгострокових зобов'язань визначаються у сумі їх теперішньої вартості.

(пункт 16 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

17. Забезпечення використовується для відшкодування лише тих витрат, для покриття яких воно було створено.

18. Залишок забезпечення переглядається на кожну дату балансу та, у разі потреби, коригується (збільшується або зменшується). У разі відсутності ймовірності вибуття активів для погашення майбутніх зобов'язань сума такого забезпечення підлягає сторнуванню.

Після завершення робіт з демонтажу, переміщення об'єктів основних засобів та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання, залишок (недостатність) забезпечення на відновлення земельних ділянок визнається іншим операційним доходом (іншими операційними витратами).

(пункт 18 доповнено абзацом другим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 05.03.2008 р. № 353)

19. Непередбачені зобов'язання відображаються на позабалансових рахунках підприємства за обліковою оцінкою.

Розкриття інформації про зобов'язання у примітках до фінансової звітності

20. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

20.1. Сума та строки погашення зобов'язання, яке було виключене із складу поточних зобов'язань відповідно до п. 8 цього Положення (стандарту) з обґрунтуванням причин цього.

20.2. Перелік і суми зобов'язань, що включені до статей балансу «Інші довгострокові зобов'язання», «Інші поточні зобов'язання».

21. Підприємство щодо кожного виду забезпечень наводить таку інформацію:

21.1. Цільове призначення, причини невизначеності та очікуваний строк погашення.

21.2. Залишок забезпечення на початок і кінець звітного періоду.

21.3. Збільшення забезпечення протягом звітного періоду внаслідок створення забезпечення або додаткових відрахувань.

21.4. Сума забезпечення, що використана протягом звітного періоду.

21.5. Невикористана сума забезпечення, що сторнована у звітному періоді.

21.6. Сума очікуваного відшкодування витрат іншою стороною, що врахована при оцінці забезпечення.

22. За кожним видом непередбачених зобов'язань наводиться така інформація:

22.1. Стислий опис зобов'язання та його сума.

22.2. Невизначеність щодо суми або строку погашення.

22.3. Сума очікуваного погашення зобов'язання іншою стороною.

Начальник
управління методології
бухгалтерського обліку

В.М. Пархоменко

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 12
«ФІНАНСОВІ ІНВЕСТИЦІЇ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказом Міністерства фінансів
України

від 26 квітня 2000 р. № 91

ЗАРЕЄСТРОВАНО

в Міністерстві юстиції України
17 травня 2000 р. № 284/4505

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 25 листопада 2002 р. № 989
від 23 травня 2003 р. № 363]*

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції» (далі — Положення (стандарт) 12) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції, операції із спільної діяльності та її розкриття у фінансовій звітності.

*[У пункт 1 внесено зміни згідно
з Наказом Міністерства фінансів України
№ 989 від 25.11.2002р.]*

2. Норми Положення (стандарту) 12 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Амортизована собівартість фінансової інвестиції — собівартість фінансової інвестиції з урахуванням часткового її списання внаслідок зменшення корисності, яка збільшена (зменшена) на суму накопиченої амортизації дисконту (премії).

Ефективна ставка відсотка — ставка відсотка, що визначається діленням суми річного відсотка та дисконту (або різниці річного відсотка та премії) на середню величину собівартості інвестиції (або зобов'язання) та вартості її погашення.

Контрольні учасники — учасники спільної діяльності зі створенням юридичної особи (спільного підприємства), які здійснюють контроль за її діяльністю.

Метод ефективної ставки відсотка — метод нарахування амортизації дисконту або премії, за яким сума амортизації визначається як різниця між доходом за фіксованою ставкою відсотка і добутком ефективної ставки та амортизованої вартості на початок періоду, за який нараховується відсоток.

Ринкова вартість фінансової інвестиції — сума, яку можна отримати від продажу фінансової інвестиції на активному ринку.

Спільна діяльність — господарська діяльність зі створенням або без створення юридичної особи, яка є об'єктом спільного контролю двох або більше сторін відповідно до письмової угоди між ними.

Спільний контроль — розподіл контролю за господарською діяльністю відповідно до угоди про ведення спільної діяльності.

Суттєвий вплив — повноваження брати участь у прийнятті рішень з фінансової, господарської та комерційної політики об'єкта інвестування без здійснення контролю цієї політики. Свідченням суттєвого впливу, зокрема, можуть бути:

- 1) володіння двадцятьма або більше відсотками акцій (статутного капіталу) підприємства;
- 2) представництво в раді директорів або аналогічному керівному органі підприємства;
- 3) участь у прийнятті рішень;
- 4) взаємообмін управлінським персоналом;
- 5) забезпечення підприємства необхідною техніко-економічною інформацією.

[Абзац дев'ятого пункту 3 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Первісна оцінка фінансових інвестицій

4. Фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку за собівартістю. Собівартість фінансової інвестиції складається з ціни її придбання, комісійних винагород, мита, податків, зборів, обов'язкових платежів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням фінансової інвестиції.

5. Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється шляхом обміну на цінні папери власної емісії, то собівартість фінан-

сової інвестиції визначається за справедливою вартістю переда-них цінних паперів.

6. Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється шля-хом обміну на інші активи, то її собівартість визначається за справедливою вартістю цих активів.

7. Дивіденди, відсотки, роялті та рента, що підлягають отри-манню за фінансовими інвестиціями, відображаються як фінан-совий дохід інвестора, крім випадків, коли такі надходження не відповідають критеріям визнання доходу, встановленим Поло-женням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затвер-дженого наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 року № 290, зареєстрованого в Міністерстві юстиції Украї-ни 14 грудня 1999 року за № 860/4153.

Оцінка фінансових інвестицій на дату балансу

8. Фінансові інвестиції (крім інвестицій, що утримуються під-приємством до їх погашення або обліковуються за методом учас-ті в капіталі) на дату балансу відображаються за справедливою вартістю.

Сума збільшення або зменшення балансової вартості фінансо-вих інвестицій на дату балансу (крім інвестицій, що облікову-ються за методом участі в капіталі) відображається у складі ін-ших доходів або інших витрат відповідно.

[В абзац другий пункту 8 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

[В абзац другий пункту 8 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

9. Фінансові інвестиції, справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо, відображаються на дату балансу за їх со-бівартістю з урахуванням зменшення корисності інвестиції.

Втрати від зменшення корисності фінансових інвестицій відо-бражаються у складі інших витрат з одночасним зменшенням ба-лансової вартості фінансових інвестицій.

10. Фінансові інвестиції, що утримуються підприємством до їх погашення, відображаються на дату балансу за амортизованою собівартістю фінансових інвестицій.

Різниця між собівартістю та вартістю погашення фінансових інвестицій (дисконт або премія при придбанні) амортизується ін-вестором протягом періоду з дати придбання до дати їх погашен-

ня за методом ефективної ставки відсотка. Приклад визначення суми амортизації дисконту, премії та амортизованої собівартості фінансових інвестицій за методом ефективної ставки відсотка наведено в додатку 1 до Положення (стандарту) 12.

Сума амортизації дисконту або премії нараховується одночасно з нарахуванням відсотка (доходу від фінансових інвестицій), що підлягає отриманню, та відображається у складі інших фінансових доходів або інших фінансових витрат з одночасним збільшенням або зменшенням балансової вартості фінансових інвестицій відповідно.

11. Фінансові інвестиції в асоційовані і дочірні підприємства та в спільну діяльність зі створенням юридичної особи (спільного підприємства) на дату балансу відображаються за вартістю, що визначена за методом участі в капіталі, крім випадків, наведених у пунктах 17 і 22 Положення (стандарту) 12.

12. Фінансові інвестиції, що обліковуються за методом участі в капіталі, на дату балансу відображаються за вартістю, що визначається з урахуванням зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування, крім тих, що є результатом операцій між інвестором і об'єктом інвестування.

[В абзац перший пункту 12 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

Балансова вартість фінансових інвестицій збільшується (зменшується) на суму, що є часткою інвестора в чистому прибутку (збитку) об'єкта інвестування за звітний період, із включенням цієї суми до складу доходу (втрат) від участі в капіталі. Одночасно балансова вартість фінансових інвестицій зменшується на суму визнаних дивідендів від об'єкта інвестування.

Балансова вартість фінансових інвестицій збільшується (зменшується) на частку інвестора в сумі зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування за звітний період (крім змін за рахунок чистого прибутку (збитку) із включенням (виключенням) цієї суми до іншого додаткового капіталу інвестора або до додаткового вкладеного капіталу (якщо зміна величини власного капіталу об'єкта інвестування виникла внаслідок розміщення (викупу) акцій (часток), що привело до виникнення (зменшення) емісійного доходу об'єкта інвестування). Якщо сума зменшення частки капіталу інвестора в сумі зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування (крім змін за рахунок чистого збитку) більше іншого додаткового капіталу або додаткового вкладеного капіталу інвестора (якщо зменшення ве-

личини власного капіталу об'єкта інвестування виникло внаслідок викупу акцій (часток), що призвело до зменшення емісійного доходу об'єкта інвестування), то на таку різницю зменшується (збільшується) нерозподілений прибуток (непокритий збиток).

[Абзац третій викладено в новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

Балансова вартість інвестицій в асоційоване підприємство зменшується на суму зменшення корисності інвестиції та зменшується (збільшується) на суму амортизації різниці між собівартістю фінансової інвестиції в асоційоване підприємство і часткою інвестора в балансовій вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань на дату придбання. Амортизація суми такої різниці здійснюється у порядку, визначеному Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств».

[Пункт 12 доповнено абзацом четвертим, у зв'язку з чим абзац четвертий вважається абзацом п'ятим, згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

Зменшення балансової вартості фінансових інвестицій відображається в бухгалтерському обліку тільки на суму, що не призводить до від'ємного значення вартості фінансових інвестицій. Фінансові інвестиції, що внаслідок зменшення їх балансової вартості досягають нульової вартості, відображаються в бухгалтерському обліку у складі фінансових інвестицій за нульовою вартістю.

13. Якщо інвестор (контрольний учасник, інвестор асоційованого підприємства) вносить або продає активи спільному, асоційованому підприємству відповідно і передає значні ризики та вигоди, пов'язані з їх володінням, то у складі фінансових результатів звітного періоду відображається лише та частина прибутку (збитку), яка припадає на частку інших інвесторів спільного, асоційованого підприємства відповідно.

Сума прибутку (збитку) від внеску або продажу спільному, асоційованому підприємству активів, що припадає на частку інвестора, включається до складу доходів (витрат) майбутніх періодів з визнанням їх прибутком (збитком) інвестора лише після продажу спільним, асоційованим підприємством цього активу іншим особам або в періодах амортизації одержаних чи придбаних необоротних активів. Цей актив вважається проданим спільним, асоційованим підприємством у межах кількості й вартості подібних активів, реалізованих ним після його одержання.

[В абзаці другий пункту 13 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

Інвестор спільного, асоційованого підприємства відображає всю суму отриманих збитків, якщо внесок або продаж свідчить про зменшення чистої вартості реалізації оборотних активів або зниження корисності необоротних активів.

[У пункті 13 деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

14. Якщо інвестор (контрольний учасник, асоційоване підприємство) придбав активи відповідно в спільного, асоційованого підприємства, то сума прибутку (збитку) об'єкта інвестування від цієї операції, що припадає на частку інвестора, відображається лише після перепродажу цих активів іншим особам або в періодах амортизації придбаних необоротних активів. Збитки, які виникли внаслідок зменшення чистої вартості реалізації оборотних активів або зниження корисності необоротних активів, відображаються повністю в період здійснення операції.

[У пункті 14 деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

15. Оцінка та облік фінансових інвестицій здійснюються за кожною фінансовою інвестицією.

Приклад обліку фінансових інвестицій за методом участі в капіталі наведено в додатку 2 до Положення (стандарту) 12.

Облік фінансових інвестицій в асоційовані й дочірні підприємства

16. Фінансові інвестиції в асоційовані й дочірні підприємства обліковуються за методом участі в капіталі, крім випадків, наведених у пункті 17 Положення (стандарту) 12.

[У пункт 16 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

17. Фінансові інвестиції в асоційовані й дочірні підприємства в бухгалтерському обліку відображаються в порядку, наведеному у пунктах 8 і 9 Положення (стандарту) 12, якщо:

а) фінансові інвестиції придбані та утримуються виключно для продажу протягом дванадцяти місяців з дати придбання;

б) асоційоване або дочірнє підприємство ведуть діяльність в умовах, які обмежують його здатність передавати кошти інвестору протягом періоду, що перевищує дванадцять місяців.

18. Фінансові інвестиції обліковуються за методом участі в капіталі на останній день місяця, в якому об'єкт інвестування відповідає визначенню асоційованого або дочірнього підприємства. Застосування методу участі в капіталі для обліку фінансових

інвестицій припиняється з останнього дня місяця, в якому об'єкт інвестування не відповідає критеріям асоційованого або дочірнього підприємства.

Облік спільної діяльності

[У назві розділу деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

19. Кожний учасник спільної діяльності без створення юридичної особи відображає у своїх облікових регістрах (на окремих рахунках аналітичного обліку) і у фінансовій звітності:

а) активи, задіяні у спільній діяльності, які він контролює, або свою частку у спільно контрольованих активах;

б) зобов'язання, які він узяв для провадження цієї діяльності;

в) свою частку в будь-яких зобов'язаннях, узятих разом з іншими учасниками щодо цієї діяльності;

г) дохід або витрати, набуті в процесі спільної діяльності.

Активи, задіяні в спільній діяльності без створення юридичної особи, не відображаються фінансовими інвестиціями учасників такої діяльності.

[Пункт 19 доповнено абзацом другим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

20. Частка учасника спільної діяльності без створення юридичної особи в спільно контрольованих активах відображається в бухгалтерському обліку цього учасника у складі відповідних активів.

21. Фінансові інвестиції у спільну діяльність із створенням юридичної особи (спільного підприємства) його учасниками обліковуються за методом участі в капіталі на останній день місяця, в якому вони стали контрольними, крім випадків, наведених у пункті 22 Положення (стандарту) 12. Усі інші учасники спільної діяльності відображають фінансові інвестиції у спільну діяльність згідно з порядком, викладеним у пунктах 8 і 9 Положення (стандарту) 12.

22. Фінансові інвестиції у спільну діяльність із створенням юридичної особи контрольними учасниками відображаються згідно з порядком, наведеним у пунктах 8 і 9 Положення (стандарту) 12, якщо:

а) фінансові інвестиції у спільну діяльність придбані й утримуються виключно з метою їх подальшого продажу протягом дванадцяти місяців;

б) спільне підприємство веде свою діяльність в умовах, які обмежують його здатність передавати кошти учаснику спіль-

ного підприємства протягом періоду, що перевищує дванадцять місяців.

23. Контрольний учасник спільного підприємства припиняє облік фінансових інвестицій за методом участі в капіталі з останнього дня місяця, в якому він перестає здійснювати спільний контроль за спільним підприємством або суттєво впливати на його діяльність.

[Друге речення пункту 23 виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

24. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

24.1. Балансова вартість фінансових інвестицій, що включені до складу статті балансу «Довгострокові фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств», за такими видами:

24.1.1. Фінансові інвестиції в асоційовані підприємства.

24.1.2. Фінансові інвестиції в дочірні підприємства.

24.1.3. Фінансові інвестиції у спільну діяльність із створенням юридичної особи (спільного підприємства).

24.2. Фінансові інвестиції, що включені до складу статей балансу «Інші довгострокові фінансові інвестиції» та «Поточні фінансові інвестиції» за собівартістю, за справедливою вартістю, за амортизованою собівартістю.

24.3. Підстави для визначення справедливої вартості фінансових інвестицій.

24.4. Доходи та втрати від змін справедливої вартості фінансових інвестицій за звітний період.

24.5. Перелік провідних асоційованих, дочірніх і спільних підприємств із зазначенням частки в капіталі та методів оцінки, що використовуються для обліку таких фінансових інвестицій.

25. Контрольний учасник спільного підприємства у примітках до фінансової звітності також наводить (розкриває) таку інформацію:

25.1. Загальна сума зобов'язань щодо його часток у спільних підприємствах.

25.2. Сума зобов'язань інвестиційного характеру щодо його часток у спільних підприємствах та його частки в зобов'язаннях, які він взяв разом з іншими учасниками.

25.3. Сума своєї частки в зобов'язаннях інвестиційного характеру спільних підприємств.

Начальник управління
методології бухгалтерського
обліку у виробничій сфері

В.М. Пархоменко

**ПРИКЛАДИ ВИЗНАЧЕННЯ СУМИ
АМОРТИЗАЦІЇ ДИСКОНТУ, ПРЕМІЇ ТА АМОРТИЗОВАНОЇ
СОБІВАРТОСТІ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ
ЗА МЕТОДОМ ЕФЕКТИВНОЇ СТАВКИ ВІДСОТКА**

Приклад 1. Підприємство 3 січня 2000 року придбало облигації номінальною вартістю 50 000 грн за 46 282 грн, тобто дисконт становив 3718 грн (50 000 – 46 282).

Фіксована ставка відсотка за облигацією встановлена 9 процентів річних. Дата погашення облигації відбудеться через 5 років. Виплата відсотка здійснюється щорічно в кінці року, його номінальна сума становить 4500 грн. (50 000 × 9%).

Ефективна ставка відсотка дорівнює

$$\frac{(50000 \times 9\%) + (3718 : 5)}{(46282 + 50000) : 2} \text{прибл.} = 11\%$$

**РОЗРАХУНОК АМОРТИЗАЦІЇ ДИСКОНТУ
ЗА ІНВЕСТИЦІЯМИ В ОБЛІГАЦІЇ**

| Дата | Номінальна сума відсотка, грн | Сума відсотка за ефективною ставкою, грн | Сума амортизації дисконту, грн. (гр. 3 – гр. 2) | Амортизована собівартість** інвестиції, грн |
|------------|-------------------------------|--|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 03.01.2000 | | | | 46282 |
| 31.12.2000 | 4500 | 5091 | 591 | 46873 |
| 31.12.2001 | 4500 | 5156 | 656 | 47529 |
| 31.12.2002 | 4500 | 5228 | 728 | 48257 |
| 31.12.2003 | 4500 | 5308 | 808 | 49065 |
| 31.12.2004 | 4500 | 5435 | 935 | 50000 |

Приклад 2. Облігації номінальною вартістю 50 000 грн придбані 3 січня 2000 року за 52 019 грн., тобто премія становила 2019 грн (52 019 – 50 000). Фіксована ставка відсотка за облигаціями встановлена 9 процентів річних. Погашення облигації відбудеться че-

рез 5 років. Виплата відсотка здійснюється щорічно в кінці року, його номінальна сума становить 4500 грн (50 000 × 9 %). Ефективна ставка відсотка дорівнює

$$\frac{(4500 - 2019) : 5}{(52\ 019 + 50\ 000) : 2} = 8\%.$$

**РОЗРАХУНОК АМОРТИЗАЦІЇ ПРЕМІЇ
ЗА ІНВЕСТИЦІЯМИ В ОБЛІГАЦІЇ**

| Дата | Номінальна сума відсотка, грн | Сума відсотка за ефективною ставкою, грн | Сума амортизації премії, грн (гр. 2 – гр. 3) | Амортизована собівартість інвестиції, грн |
|------------|-------------------------------|--|--|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 03.01.2000 | | | | 52 019 |
| 31.12.2000 | 4500 | 4161 | 339 | 51 680 |
| 31.12.2001 | 4500 | 4134 | 365 | 51 314 |
| 31.12.2002 | 4500 | 4105 | 395 | 50 919 |
| 31.12.2003 | 4500 | 4073 | 426 | 50 492 |
| 31.12.2004 | 4500 | 4008 | 492 | 50 000 |

* Визначається як добуток вартості інвестицій на попередню дату та ефективної ставки відсотка.

** Визначається додаванням вартості інвестицій на попередню дату і суми амортизації дисконту за звітний період.

*** Визначається як різниця між вартістю інвестицій на попередню дату і сумою амортизації премії за звітний період.

ДОДАТОК 2
до Положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 12
«Фінансові інвестиції»

**ПРИКЛАД ОБЛІКУ ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ
ЗА МЕТОДОМ УЧАСТІ В КАПІТАЛІ**

Підприємство А 3 січня 2000 року придбало частку (40%) у власному капіталі підприємства Б за 668 тис. грн. Підприємство А веде облік інвестиції в асоційоване підприємство Б за методом участі в капіталі.

| Статті власного капіталу асоційованого підприємства Б | На 01.01.2000 | На 31.12.2000 | Зміни у власному капіталі |
|---|---------------|---------------|---------------------------|
| Статутний капітал | 1000 | 1000 | — |
| Резервний капітал | 250 | 250 | — |
| Додатковий капітал | 300 | 360* | 60 |
| Нерозподілений прибуток | 120 | 180** | 60 |
| РАЗОМ | 1670 | 1790 | 120 |

* Зростання додаткового капіталу обумовлено дооцінкою необоротних активів.

** У складі нерозподіленого прибутку на 31.12.2000 прибуток від реалізації товарів підприємству А становить 10 тис. грн. Придбані підприємством А товари у 2000 році не реалізовані.

Чистий прибуток за 2000 рік асоційованого підприємства становить 110 тис. грн., сума нарахованих дивідендів — 50 тис. грн.

Вартість фінансової інвестиції підприємства А в асоційоване підприємство Б, яка відображається в обліку за методом участі в капіталі, становитиме 712 тис. грн.

| Показники | Сума, тис. грн | Кореспонденція рахунків | |
|---|----------------|--|--------|
| | | Дебет | Кредит |
| Балансова вартість інвестиції на 01.01.2000 | 668 | 141 Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі | × |

Закінчення табл.

| Показники | Сума, тис. грн | Кореспонденція рахунків | |
|--|----------------------|--|--|
| | | Дебет | Кредит |
| Частка інвестора в чистому прибутку за 2000 рік $(110 - 10) \times 40\%$ | 40 | 141 Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі | 721 Дохід від інвестицій в асоційовані підприємства |
| Частка інвестора в дивідендах $(50 \times 40\%)$ | 20 | 373 Розрахунки за нарахованими доходами | 141 Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі |
| Частка інвестора в сумі збільшення додаткового капіталу $(60 \times 40\%)$ | 24 | 141 Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі | 423 Дооцінка активів |
| Балансова вартість інвестиції на 31.12.2000 | 712 | 141 Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі в капіталі | × |

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 13
«ФІНАНСОВІ ІНСТРУМЕНТИ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 30 листопада 2001 р. № 559
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
19 грудня 2001 р. № 1050/6241

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказом Міністерства фінансів України
від 23 травня 2003 р. № 363]*

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти» (далі — Положення (стандарт) 13) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інструменти та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 13 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Норми Положення (стандарту) 13 не поширюються на:

3.1 фінансові інвестиції в асоційовані, спільні та дочірні підприємства;

3.2 активи і зобов'язання роботодавців щодо програм пенсійного забезпечення;

3.3 права і зобов'язання за договорами страхування (крім похідних інструментів у страхових контрактах);

3.4 права і зобов'язання щодо оренди (крім похідних інструментів, передбачених орендною угодою);

3.5 угоди, що передбачають платежі, виходячи з кліматичних, геологічних та інших фізичних змін навколишнього середовища;

3.6 угоди про фінансові гарантії, крім угод, які передбачають виплату внаслідок змін відсоткової ставки, курсу цінних паперів, індексу цін, кредитного рейтингу (індексу), валютного курсу або інших змінних, що є базисними;

3.7 угоди про непередбачене відшкодування при об'єднанні підприємств.

4. Терміни, що використано в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають такі значення:

Валютний ризик — імовірність того, що вартість фінансового інструмента буде змінюватися внаслідок змін валютного курсу.

Відсотковий ризик — імовірність того, що вартість фінансового інструмента буде змінюватися внаслідок змін відсоткових ставок.

Дебіторська заборгованість, не призначена для перепродажу — дебіторська заборгованість, що виникає внаслідок надання коштів, продажу інших активів, робіт, послуг безпосередньо боржникові та не є фінансовим активом, призначеним для перепродажу.

Інструмент власного капіталу — контракт, який підтверджує право на частину в активах підприємства, що залишається після вирахування сум за всіма його зобов'язаннями.

Інструмент хеджування — похідний фінансовий інструмент, фінансовий актив або фінансове зобов'язання, справедлива вартість яких і грошові потоки від яких, як очікується, компенсують зміни справедливої вартості або потоку грошових коштів об'єкта хеджування.

Коефіцієнт ефективності хеджування — частка від ділення відповідно зміни справедливої вартості або грошових потоків об'єкта хеджування на зміну справедливої вартості або грошового потоку від інструмента хеджування.

[Абзац сьомий пункту 4 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Кредитний ризик — імовірність втрат однієї зі сторін укладачів контракту про придбання фінансового інструмента внаслідок невиконання зобов'язання іншою стороною.

Об'єкт хеджування — актив, зобов'язання або майбутня операція, що створюють для підприємства ризик зміни справедливої вартості цих активів і зобов'язань або зміни грошових потоків, пов'язаних з майбутньою операцією.

Похідний фінансовий інструмент — фінансовий інструмент:

- розрахунки за яким провадитимуться у майбутньому;
- вартість якого змінюється внаслідок змін відсоткової ставки, курсу цінних паперів, валютного курсу, індексу цін, кредитного рейтингу (індексу) або інших змінних, що є базисними;
- який не потребує початкових інвестицій.

Ризик грошового потоку — імовірність зміни величини майбутнього грошового потоку, пов'язаного з монетарним фінансовим інструментом.

Ризик ліквідності — імовірність втрат внаслідок неспроможності виконати свої зобов'язання у зв'язку з неможливістю реалізувати фінансові активи за справедливою вартістю.

Ринковий ризик — імовірність того, що вартість фінансового інструмента буде змінюватися внаслідок змін ринкових цін незалежно від того, чи спричинені ці зміни факторами, які притаманні конкретному типу цінних паперів чи їх емітенту, або факторами, які впливають на вартість всіх цінних паперів в обігу на ринку.

Складний фінансовий інструмент — фінансовий інструмент, що містить компонент фінансового зобов'язання і компонент інструмента власного капіталу.

Твердий контракт — контракт у письмовій формі, що передбачає обмін визначеної кількості ресурсів за встановленою ціною на конкретну майбутню дату (дати), має визначений строк виконання, не містить відкладальних або скасувальних умов, не може бути розірваний і змінений в односторонньому порядку, та передбачає забезпечення виконання контракту.

Фінансовий актив — це:

- а) грошові кошти та їх еквіваленти;
- б) контракт, що надає право отримати грошові кошти або інший фінансовий актив від іншого підприємства;
- в) контракт, що надає право обмінятися фінансовими інструментами з іншим підприємством на потенційно вигідних умовах;
- г) інструмент власного капіталу іншого підприємства.

Фінансовий актив, призначений для перепродажу — фінансовий актив, придбаний з метою подальшого продажу для отримання прибутку від короткотермінових змін його ціни та/або винагороди посередника.

Фінансова гарантія — передбачене контрактом право позикодавця отримувати грошові кошти від гаранта і відповідно зобов'язання гаранта сплатити грошові кошти позикодавцеві, якщо позичальник не виконає своїх зобов'язань.

Фінансове зобов'язання — контрактне зобов'язання:

- а) передати грошові кошти або інший фінансовий актив іншому підприємству;
- б) обмінятися фінансовими інструментами з іншим підприємством на потенційно невідгідних умовах.

Фінансове зобов'язання, призначене для перепродажу — фінансове зобов'язання, що виникає внаслідок випуску фінансового інструмента з метою подальшого продажу для отримання прибутку від короткотермінових коливань його ціни та/або винагороди посередника.

Фінансовий інструмент — контракт, який одночасно приводить до виникнення (збільшення) фінансового активу в одного підприємства і фінансового зобов'язання або інструмента власного капіталу в іншого.

Хеджування — застосування одного чи декількох інструментів хеджування з метою повної чи часткової компенсації змін справедливої вартості об'єкта хеджування або пов'язаного з ним грошового потоку.

Ціновий ризик — імовірність цінових змін внаслідок валютного, відсоткового та ринкового ризиків.

Хеджування справедливої вартості — хеджування змін справедливої вартості визнаного активу чи зобов'язання або ідентифікованої частини такого активу чи зобов'язання, яка відноситься до конкретного ризику і впливатиме на чистий прибуток (збиток).

[Пункт 4 доповнено абзацом двадцять четвертим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Хеджування грошових потоків — хеджування зміни грошових потоків щодо ризику, пов'язаного з визнаним активом чи зобов'язанням або з прогнозованою операцією, що впливатиме на чистий прибуток (збиток).

[Пункт 4 доповнено абзацом двадцять п'ятим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Хеджування фінансових інвестицій у господарські одиниці за межами України — хеджування зміни вартості активів та зобов'язань господарської одиниці за межами України внаслідок зміни валютних курсів.

[Пункт 4 доповнено абзацом двадцять шостим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Класифікація фінансових інструментів

5. Фінансові інструменти в бухгалтерському обліку поділяються на фінансові активи, фінансові зобов'язання, інструменти власного капіталу і похідні фінансові інструменти.

6. Фінансові активи включають: грошові кошти, не обмежені для використання, та їх еквіваленти; дебіторську заборгованість, не призначену для перепродажу; фінансові інвестиції, що утримуються до погашення; фінансові активи, призначені для перепродажу; інші фінансові активи.

7. Фінансові зобов'язання включають фінансові зобов'язання, призначені для перепродажу, та інші фінансові зобов'язання.

8. До інструментів власного капіталу належать прості акції, частки та інші види власного капіталу.

9. Похідні фінансові інструменти включають ф'ючерсні контракти, форвардні контракти та інші похідні фінансові інструменти.

Визнання фінансових інструментів

10. Фінансовий актив або фінансове зобов'язання відображається у балансі, якщо підприємство є стороною-укладачем угоди щодо фінансового інструмента.

11. Безумовні права вимоги і зобов'язання визнаються фінансовими активами і фінансовими зобов'язаннями, якщо за умовами контракту підприємство має право на отримання грошових коштів або бере на себе зобов'язання сплатити грошові кошти.

12. Фінансові активи або фінансові зобов'язання, що виникають внаслідок твердих контрактів на придбання або продаж ресурсів (робіт, послуг), відображаються в балансі після виникнення права на отримання активу або зобов'язання на його передачу.

13. Форвардний контракт визнається фінансовим активом або фінансовим зобов'язанням на дату виникнення зобов'язання щодо придбання або продажу предмета контракту.

14. Опціони визнаються фінансовими активами або фінансовими зобов'язаннями у разі укладення контракту між покупцем і продавцем.

15. Фінансові активи, придбані в результаті систематичних операцій, визнаються на дату укладення контракту або на дату його виконання. При цьому обраний підприємством метод визнання має застосовуватися послідовно до кожного виду фінансових активів. Якщо підприємство визнає фінансовий актив та пов'язане з ним фінансове зобов'язання на дату укладення контракту, то відсотки нараховуються з дати виконання контракту, коли переходить право власності.

Продаж фінансових активів у результаті систематичних операцій визнається на дату виконання контракту.

16. У разі визнання фінансового активу на дату виконання контракту зміни справедливої вартості такого активу в період між датою укладення контракту і датою його виконання визнаються іншими витратами або іншими доходами, крім фінансових активів, які обліковуються за фактичною або амортизованою собівартістю, та активів, які є інструментом хеджування.

[У пункт 16 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

17. Підприємство списує фінансовий актив з балансу, якщо воно втрачає контроль за цим фінансовим активом або його частиною. Ознакою втрати контролю є повне виконання контракту, закінчення терміну прав вимоги або відмови від прав за цим контрактом.

[Абзац перший пункту 17 вважається пунктом 17 згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

18. Якщо при передачі фінансового активу іншому підприємству контроль не втрачається, то така операція відображається як позика під забезпечення, а право підприємства, яке передало актив, на його викуп не вважається похідним фінансовим інструментом.

Підприємство, яке передало фінансовий актив, не втрачає контроль за ним і не списує його з балансу, якщо підприємство:

а) має право викупити цей фінансовий актив, крім випадків, коли цей актив вільно обертається на ринку або коли на момент викупу викупна ціна дорівнює справедливій вартості цього активу;

б) має право і зобов'язане викупити або погасити переданий фінансовий актив на умовах, які забезпечують його одержувачу дохід кредитора від фінансових активів, отриманих в обмін на переданий фінансовий актив. При цьому дохід кредитора не повинен суттєво (більш ніж на 10 відсотків) відрізнятись від того, який він міг би отримати за позикою підприємству, що передало актив, повністю забезпечену переданим активом;

в) зберігає за собою значну частину ризиків і вигід від права власності на переданий фінансовий актив, який не обертається вільно на ринку, шляхом своєї сукупний річний дохід з отримувачем цього активу або безумовного опціону на продаж. В останньому випадку утримувачем опціону є підприємство, яке отримало актив.

[Абзаци другий — шостий пункту 17 вважаються пунктом 18 згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

18. *[Пункт 18 виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003р.]*

19. Балансова вартість реалізованої частини фінансового активу розподіляється між реалізованою і нереалізованою частинами фінансового активу пропорційно справедливій вартості частин фінансового активу на дату продажу. Фінансовий результат визнається як різниця між виручкою від реалізації частини фінансового активу та її справедливою вартістю.

Якщо справедливу вартість нереалізованої частини фінансового активу визначити достовірно неможливо, то її балансова вар-

тість визнається нульовою, а фінансовий результат обчислюється як різниця між виручкою від реалізації частини фінансового активу та балансовою вартістю всього активу.

20. Якщо підприємство передає контроль за фінансовим активом, але завдяки цьому створює новий фінансовий актив або бере на себе нове фінансове зобов'язання, то водночас із списанням з балансу фінансового активу воно зараховує на свій баланс новий фінансовий актив або нове фінансове зобов'язання за справедливою вартістю. Фінансовий результат від такої операції визначається як різниця між виручкою і балансовою вартістю переданого фінансового активу, збільшена на справедливую вартість узятого на себе фінансового зобов'язання та зменшена на справедливую вартість нового фінансового активу.

Якщо справедливую вартість нового фінансового активу або нового фінансового зобов'язання достовірно визначити неможливо, то:

- первісна вартість нового фінансового активу визнається нульовою, а фінансовий результат визначається як різниця між виручкою і балансовою вартістю списаного фінансового активу;

- первісна вартість нового фінансового зобов'язання дорівнює сумі перевищення виручки над балансовою вартістю списаного активу. У разі необхідності створюється забезпечення відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31 січня 2000 року № 20 (з0085-00) і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 11 лютого 2000 року за № 85/4306.

В аналогічному порядку визнається первісна вартість нового фінансового активу і нового фінансового зобов'язання, що утворюються внаслідок передачі фінансового зобов'язання або його частини.

21. Фінансова гарантія, яка відповідно до Положення (стандарту) 13 визнана зобов'язанням, до закінчення терміну гарантії відображається гарантом за справедливою вартістю або, якщо справедливую вартість достовірно визначити неможливо, за більшим з двох значень — первісною вартістю чи сумою забезпечення, створеного відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання».

Якщо фінансова гарантія поширюється на кілька статей балансу, то оцінка такої гарантії здійснюється за кожною статтею.

22. Підприємство списує з балансу фінансове зобов'язання або його частину після його виконання, анулювання або закінчення терміну його дії.

23. У разі обміну позичальника з кредитором борговими інструментами з різними умовами попередній борг списується з одночасним визнанням нового боргу. Зміна умов наявного боргового інструмента (незалежно від причини) відображається погашенням попереднього боргу з одночасним визнанням нового боргу. Різниця між балансовою вартістю погашеного або переданого іншій стороні зобов'язання (або його частини) і сплаченою за нього сумою визнається іншими доходами або іншими витратами звітного періоду.

24. Інструменти власного капіталу визнаються одночасно з визнанням фінансового активу і фінансового зобов'язання або зі списанням іншого інструмента власного капіталу.

25. Витрати на випуск або придбання інструментів власного капіталу відображаються зменшенням додаткового вкладеного капіталу, а за його відсутності — зменшенням нерозподіленого прибутку (збільшенням непокритого збитку). До витрат на придбання або випуск інструментів власного капіталу включаються лише витрати на оплату послуг сторонніх організацій з операцій, результатом яких є збільшення або зменшення величини власного капіталу підприємства.

26. Витрати, пов'язані з випуском складного фінансового інструмента, розподіляються емітентом між елементами зобов'язань та власного капіталу пропорційно розподілу надходжень від такого випуску.

27. Витрати, пов'язані з кількома операціями з інструментами власного капіталу, розподіляються між цими операціями із застосуванням обґрунтованої бази розподілу (кількість акцій, сума операції тощо), що обирається підприємством та застосовується ним послідовно.

28. Прибуток (збиток) від продажу, випуску або анулювання інструментів власного капіталу емітент відображає збільшенням (зменшенням) додаткового вкладеного капіталу. Сума перевищення збитку від продажу, випуску або анулювання випущених інструментів власного капіталу над величиною додаткового вкладеного капіталу відображається зменшенням нерозподіленого прибутку (збільшенням непокритого збитку).

Оцінка фінансових інструментів

29. Фінансові інструменти первісно оцінюються та відображаються за їх фактичною собівартістю, яка складається із справедливої вартості активів, зобов'язань або інструментів власного капі-

талу, наданих або отриманих в обмін на відповідний фінансовий інструмент, і витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням або вибуттям фінансового інструмента (комісійні, обов'язкові збори та платежі при передачі цінних паперів тощо).

30. На кожную наступну після визнання дату балансу фінансові активи оцінюються за їх справедливою вартістю, крім:

30.1. дебіторської заборгованості, що не призначена для перепродажу;

30.2. фінансових інвестицій, що утримуються підприємством до їх погашення;

30.3. фінансових активів, справедливую вартість яких неможливо достовірно визначити;

30.4. фінансових інвестицій та інших фінансових активів, щодо яких не застосовується оцінка за справедливою вартістю.

31. На кожную наступну після визнання дату балансу фінансові зобов'язання оцінюються за амортизованою собівартістю, крім фінансових зобов'язань, призначених для перепродажу, і зобов'язань за похідними фінансовими інструментами.

Фінансові зобов'язання, призначені для перепродажу, і фінансові зобов'язання за похідними фінансовими інструментами (крім зобов'язання за похідним фінансовим інструментом, яке має бути погашеним шляхом передачі пов'язаного з ним інструмента власного капіталу) на кожную наступну після визнання дату балансу оцінюються за справедливою вартістю.

Зобов'язання за похідним фінансовим інструментом, яке має бути погашене шляхом передачі пов'язаного з ним інструмента власного капіталу, справедливую вартість якого на кожную наступну після визнання дату балансу не можна достовірно визначити, оцінюється за собівартістю.

32. Збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інструментів, які не є об'єктом хеджування та оцінюються за справедливою вартістю, визнається іншими доходами або іншими витратами.

33. Балансова вартість фінансових активів, щодо яких не застосовується оцінка за справедливою вартістю, переглядається щодо можливого зменшення корисності на кожную дату балансу на основі аналізу очікуваних грошових потоків.

Сума втрат від зменшення корисності фінансового активу визначається як різниця між його балансовою вартістю та теперішньою вартістю очікуваних грошових потоків, дисконтованих за поточною ринковою ставкою відсотка на подібний фінансовий актив, з визнанням цієї різниці іншими витратами звітного періоду.

34. Фінансовий актив і фінансове зобов'язання згортаються з відображенням в балансі згорнутого сальдо, якщо підприємство має:

- юридичне право на залік визнаних сум;
- можливість і намір погасити згорнуте зобов'язання або реалізувати активи і погасити зобов'язання одночасно.

Хеджування

35. Облік хеджування справедливої вартості здійснюється у разі наявності всіх таких умов:

35.1 на початку хеджування оформлена документація про відносини хеджування, про цілі управління ризиком, про стратегію цього виду хеджування. Документацією має бути визначено інструмент хеджування, сутність ризику, що хеджується, та спосіб оцінки ефективності інструмента хеджування;

35.2 очікується, що значення коефіцієнта ефективності хеджування буде в межах 0,8—1,25;

35.3 справедливу вартість або грошові потоки від об'єкта хеджування та справедливу вартість інструмента хеджування можна достовірно оцінити;

35.4 існує висока імовірність здійснення прогнозованої операції, яка є об'єктом хеджування грошових потоків;

35.5 на основі постійної оцінки ефективності хеджування протягом звітного періоду встановлено фактичне значення коефіцієнта ефективності хеджування в межах 0,8—1,25.

36. Зміни балансової вартості об'єкта хеджування (крім хеджування грошових потоків) внаслідок переоцінки або ризику, що хеджується, визнаються іншими доходами або іншими витратами звітного періоду.

[Пункт 36 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

37. Підприємство припиняє визнання змін балансової вартості згідно з пунктом 36 Положення (стандарту) 13 за умови, якщо відбулася одна з таких подій:

37.1 строк дії інструмента хеджування закінчився або цей інструмент було продано чи виконано;

37.2 хеджування більше не відповідає умовам, наведеним у пункті 35 Положення (стандарту) 13.

У цьому разі сума переоцінки балансової вартості фінансового інструмента, за яким нараховуються відсотки та який є об'єктом хеджування, амортизується з моменту припинення коригування

балансової вартості цього інструмента до строку його погашення. Сума амортизації визнається іншими доходами або іншими витратами відповідних звітних періодів.

38. Облік хеджування грошових потоків здійснюється з урахуванням коефіцієнта ефективності хеджування. При значенні коефіцієнта ефективності хеджування грошових потоків у межах 0,8—1,25 зміна балансової вартості об'єкта хеджування відображається з одночасною зміною власного капіталу (в частині переоцінки фінансових інструментів). Якщо значення коефіцієнтів ефективності хеджування грошових потоків виходять за межі 0,8—1,25, то зміна балансової вартості об'єкта хеджування грошових потоків визнається іншими доходами або іншими витратами звітного періоду.

39. У разі визнання активу або зобов'язання внаслідок хеджування твердого контракту або прогнозованої операції сума зміни балансової вартості відповідного об'єкта хеджування грошових потоків, що згідно з пунктом 38 Положення (стандарту) 13 відображена у складі власного капіталу (в частині переоцінки фінансових інструментів), приєднується до первісної вартості визнаних фінансових активів або фінансових зобов'язань з одночасним зменшенням власного капіталу (в частині переоцінки фінансових інструментів).

40. Підприємство припиняє визнання змін балансової вартості об'єкта хеджування грошових потоків, якщо:

40.1 строк дії інструмента хеджування минув або цей інструмент було продано чи виконано;

40.2 хеджування більше не відповідає умовам, наведеним у пункті 35 Положення (стандарту) 13;

40.3 припускається, що прогнозована угода або операція за твердим контрактом не відбудеться. У цьому разі прибутки або збитки від інструмента хеджування, первісно визнані власним капіталом (в частині переоцінки фінансових інструментів), визнаються іншими доходами або іншими витратами звітного періоду.

41. Хеджування фінансових інвестицій у господарські одиниці за межами України відображається згідно з пунктом 38 Положення (стандарту) 13. Крім того, якщо значення коефіцієнта ефективності хеджування грошових потоків від таких фінансових інвестицій виходять за межі 0,8-1,25, то зміна балансової вартості фінансового зобов'язання, що є інструментом хеджування таких грошових потоків, відображається у складі власного капіталу відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів», затвердженого наказом Міністер-

ства фінансів України від 10 серпня 2000 року № 193 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 17 серпня 2000 року за № 515/4736.

Розкриття інформації про фінансові інструменти у примітках до фінансової звітності

42. Для кожного класу фінансових активів, фінансових зобов'язань та інструментів власного капіталу підприємство наводить інформацію про:

42.1 види та суму фінансових інструментів, строки та умови, які можуть впливати на їх суму, розподіл у часі та визначеність майбутніх грошових потоків;

42.2 облікову політику, зокрема методи визнання та оцінки.

43. Якщо операції з фінансовими інструментами призводять до виникнення цінкових, кредитних або інших ризиків, підприємство наводить інформацію про:

43.1 вартість оголошену, номінальну тощо, на якій розраховуються майбутні виплати;

43.2 дату погашення, закінчення строку дії або виконання контракту;

43.3 опціони, утримані будь-якою стороною-укладачем контракту про фінансовий інструмент, що передбачають дострокове погашення зобов'язань, включаючи період або дату, коли вони можуть бути здійснені, ціну або верхню та нижню межу цін здійснення опціону;

43.4 опціони, утримані будь-якою стороною-укладачем контракту про фінансовий інструмент, на конвертацію в інший фінансовий інструмент, інший фінансовий актив або фінансове зобов'язання, включаючи період або дату, коли опціон можна здійснити, а також коефіцієнти конвертації або курс обміну;

43.5 суму та її розподіл за терміном передбачених майбутніх грошових потоків або виплат, включаючи вартість погашення фінансового інструмента, оголошену ставку або величину відсотка, дивіденду або іншого періодичного доходу від фінансового інструмента;

43.6 суму та опис застави, отриманої або наданої за фінансовим інструментом;

43.7 іноземну валюту, у якій надходять або сплачуються суми за фінансовим інструментом;

43.8 умови контракту, які в разі їх порушення суттєво змінюватимуть терміни або інші умови фінансового інструмента.

44. Щодо окремого фінансового інструмента, який передбачено отримати в обмін на інший фінансовий інструмент, наводиться інформація, передбачена підпунктами 43.1-43.7 Положення (стандарту) 13.

45. Для кожного класу визнаних і невизнаних фінансових активів і фінансових зобов'язань наводиться інформація про наявність:

45.1 відсоткового ризику із зазначенням:

45.1.1 дати перегляду ставки відсотка або дати погашення зобов'язань за контрактом залежно від того, що настає раніше;

45.1.2 ефективних відсоткових ставок, якщо вони застосовуються;

45.2 кредитного ризику із зазначенням:

45.2.1 його максимальної суми на дату балансу (без урахування справедливої вартості застави);

45.2.2 наявності одночасного впливу різних чинників кредитного ризику.

46. Для кожного класу визнаних і невизнаних фінансових активів і фінансових зобов'язань наводиться інформація про їх справедливу вартість. Якщо справедливу вартість достовірно визначити неможливо, то про це разом з відомостями про основні характеристики фінансового інструмента, які впливають на його справедливу вартість, зазначається у примітках до фінансової звітності.

До інформації про справедливу вартість включаються відомості щодо застосованого методу визначення справедливої вартості та суттєвих припущень (про безперервність діяльності, про відсутність намірів скорочувати обсяги діяльності або здійснювати операції на не вигідних умовах тощо), прийнятих при його застосуванні.

47. Якщо підприємство відображає один або кілька фінансових активів за вартістю, що перевищує їх справедливу вартість, то наводиться інформація про:

47.1 балансову або справедливу вартість окремих активів або відповідних груп цих активів;

47.2 причини, які вплинули на прийняття рішення про відмову від зниження балансової вартості до справедливої, включаючи причини впевненості у тому, що балансову вартість буде компенсовано (відшкодовано).

Начальник Управління
методології бухгалтерського
обліку у виробничій сфері

В.М. Пархоменко

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 14 «ОРЕНДА»

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 28 липня 2000 р. № 181
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
10 серпня 2000 р. № 487/4708

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 25 листопада 2002 р. № 989
від 24 вересня 2004 р. № 591
від 11 грудня 2006 р. № 1176]*

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда» (далі — Положення (стандарт) 14) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про оренду необоротних активів та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 14 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Положення (стандарт) 14 не поширюється на:

- 1) орендні угоди, пов'язані з розвідкою та використанням природних ресурсів (за винятком оренди земельних ділянок);
- 2) угоди щодо використання авторських і суміжних прав;
- 3) угоди щодо оренди цілісних майнових комплексів.
- 4) на оцінку біологічних активів — об'єктів оренди, які оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи».

*[Пункт 3 доповнено підпунктом 4 згідно
з Наказом Міністерства фінансів України
№ 1176 від 11.12.2006 р.]*

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Гарантована ліквідаційна вартість:

1) для орендаря — частина ліквідаційної вартості, яка гарантується до сплати орендарем або пов'язаною з ним стороною;

2) для орендодавця — частина ліквідаційної вартості, яка гарантується до сплати орендарем або незалежною третьою стороною, здатною за своїм фінансовим станом відповідати за гарантією.

Мінімальні орендні платежі — платежі, що підлягають сплаті орендарем протягом строку оренди (за вирахуванням вартості послуг та податків, що підлягають сплаті орендодавцю, і непередбаченої орендної плати), збільшені:

1) для орендаря — на суму його гарантованої ліквідаційної вартості;

2) для орендодавця — на суму його гарантованої ліквідаційної вартості.

У разі можливості та наміру орендаря придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливую вартість на дату придбання, мінімальні орендні платежі складаються з мінімальної орендної плати за весь строк оренди та суми, яку слід сплатити згідно з угодою на придбання об'єкта оренди.

Невідмовна орендна угода — орендна угода, за якою орендарем на початок строку оренди сплачено таку суму орендної плати, яка дає змогу орендодавцю бути впевненим у продовженні строку оренди, або яка може бути розірвана тільки:

[У визначення терміну «Невідмовна орендна угода» пункту 4 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 591 від 24.09.2004 р.]

1) з дозволу орендодавця;

2) якщо відбулася певна непередбачена подія;

3) у разі укладання орендарем нової угоди про оренду цього самого активу або замість нього іншого аналогічного за призначенням активу з тим самим орендодавцем;

Негарантована ліквідаційна вартість — частина ліквідаційної вартості об'єкта оренди, отримання якої орендодавцем не забезпечується або гарантується лише пов'язаною з ним стороною.

Непередбачена орендна плата — частина орендної плати, яка не зафіксована конкретною сумою та розраховується із застосуванням показників інших, ніж строк оренди (обсяг продажу, рівень використання, індекс інфляції та цін, ринкові ставки відсотка тощо).

Оренда — угода, за якою орендар набуває права користування необоротним активом за плату протягом погодженого з орендодавцем строку.

Операційна оренда — оренда інша, ніж фінансова.

Орендна ставка відсотка — ставка відсотка, за якою теперішня вартість суми мінімальних орендних платежів та негарантованої ліквідаційної вартості дорівнює справедливій вартості об'єкта фінансової оренди на початок строку оренди.

Початок строку оренди — дата, яка настає раніше: дата підписання орендної угоди або дата прийняття сторонами зобов'язань щодо основних положень угоди про оренду.

Ставка відсотка на можливі позики орендаря — ставка відсотка, яку мав би сплачувати орендар за подібну оренду або (якщо цей показник визначити неможливо) ставка відсотка за позиками для придбання подібного активу (на той самий термін та з подібною гарантією) на початку строку оренди.

Строк оренди — період дії невідмовної орендної угоди, а також період продовження цієї угоди, обумовлений на початку строку оренди.

Суборенда — угода про передачу орендарем орендованого ним об'єкта в оренду третій особі.

Фінансова оренда — оренда, що передбачає передачу орендарю всіх ризиків та вигод, пов'язаних з правом користування та володіння активом. Оренда вважається фінансовою за наявності хоча б однієї з наведених нижче ознак:

1) орендар набуває права власності на орендований актив після закінчення строку оренди;

2) орендар має можливість та намір придбати об'єкт оренди за ціною, нижчою за його справедливую вартість на дату придбання;

3) строк оренди становить більшу частину строку корисного використання (експлуатації) об'єкта оренди;

4) теперішня вартість мінімальних орендних платежів з початку строку оренди дорівнює або перевищує справедливую вартість об'єкта оренди;

5) орендований актив має особливий характер, що дає змогу лише орендареві використовувати його без витрат на його модернізацію, модифікацію, дообладнання;

[Визначення терміну «Фінансова оренда» пункту 4 доповнено абзацом згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 591 від 24.09.2004 р.]

6) орендар може подовжити оренду активу за плату, значно нижчу за ринкову орендну плату;

[Визначення терміну «Фінансова оренда» пункту 4 доповнено абзацом згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 591 від 24.09.2004 р.]

7) оренда може бути припинена орендарем, який відшкодовує орендодавцю його втрати від припинення оренди.

[Визначення терміну «Фінансова оренда» пункту 4 доповнено абзацом згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 591 від 24.09.2004 р.]

Облік оренди в орендаря

5. Орендар відображає в бухгалтерському обліку одержаний у фінансову оренду об'єкт одночасно як актив і зобов'язання за найменшою на початок строку оренди оцінкою: справедливою вартістю активу або теперішньою вартістю суми мінімальних орендних платежів.

Різниця між сумою мінімальних орендних платежів та вартістю об'єкта фінансової оренди, за якою він був відображений у бухгалтерському обліку орендаря на початку строку фінансової оренди, є фінансовими витратами орендаря і відображається у бухгалтерському обліку і звітності лише в сумі, що відноситься до звітного періоду. Розподіл фінансових витрат між звітними періодами протягом строку оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок зобов'язань на початок звітного періоду.

Якщо в угоді про фінансову оренду не вказана орендна ставка відсотка, то для визначення теперішньої вартості суми мінімальних орендних платежів і розподілу фінансових витрат орендар застосовує ставку відсотка на можливі позики орендаря.

Приклади розрахунку фінансових витрат і розподілу їх між звітними періодами наведені в додатку 1 до Положення (стандарту) 14.

6. Затрати орендаря на поліпшення об'єкта фінансової оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються як капітальні інвестиції, що включаються до вартості об'єкта фінансової оренди.

Втрати від зменшення корисності об'єктів фінансової оренди визнаються орендарем у порядку, передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 18 травня 2000 року за № 288/4509.

[Пункт 6 доповнено абзацом другим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 591 від 24.09.2004 р.]

7. Амортизація об'єкта фінансової оренди нараховується орендарем протягом періоду очікуваного використання активу.

Періодом очікуваного використання об'єкта фінансової оренди є строк корисного використання (якщо угодою передбачено перехід права власності на актив до орендаря) або коротший з двох періодів — строк оренди або строк корисного використання об'єкта фінансової оренди (якщо переходу права власності на об'єкт фінансової оренди після закінчення строку оренди не передбачено).

Метод нарахування амортизації об'єкта фінансової оренди визначається орендарем відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та 8 «Нематеріальні активи».

8. Об'єкт операційної оренди відображається орендарем на позабалансовому рахунку бухгалтерського обліку за вартістю, указаною в угоді про оренду.

Затрати орендаря на поліпшення об'єкта операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводять до збільшення майбутніх економічних вигод, які первісно очікувалися від його використання, відображаються орендарем як капітальні інвестиції у створення (будівництво) інших необоротних матеріальних активів.

9. Належна за користування об'єктом операційної оренди плата визнається витратами згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигод, пов'язаних із використанням об'єкта операційної оренди. На суму заохочення орендаря щодо продовження або укладення нової орендної угоди зменшуються протягом строку оренди його витрати з орендної плати.

[У пункт 9 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000р.]

[Пункт 9 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

Облік оренди в орендодавця

10. Орендодавець відображає в бухгалтерському обліку наданий у фінансову оренду об'єкт як дебіторську заборгованість орендаря в сумі мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості за вирахуванням фінансового доходу, що підлягає отриманню, з визнанням іншого доходу (доходу від реалізації).

лізації необоротних активів). Одночасно залишкова вартість об'єкта фінансової оренди виключається з балансу орендодавця з відображенням у складі інших витрат (собівартості реалізованих необоротних активів).

11. Різниця між сумою мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди та теперішньою вартістю вказаної суми, що визначена за орендною ставкою відсотка, є фінансовим доходом орендодавця.

Розподіл фінансового доходу між звітними періодами протягом строку оренди здійснюється із застосуванням орендної ставки відсотка на залишок дебіторської заборгованості орендаря на початок звітного періоду.

Приклад розрахунку фінансового доходу і його розподілу між звітними періодами наведено в додатку 2 до Положення (стандарту) 14.

12. Розподіл фінансового доходу між звітними періодами протягом строку фінансової оренди переглядається, якщо негарантована ліквідаційна вартість зменшувалася.

13. Якщо орендодавцем є виробник об'єкта фінансової оренди, то дебіторська заборгованість орендаря відображається як сума визнаного доходу (виручки) від реалізації готової продукції і теперішньої негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди одночасно з визнанням доходу (виручки) від реалізації готової продукції. Дохід виробника від реалізації об'єкта фінансової оренди визнається за найменшою з двох оцінок: справедливою вартістю цього об'єкта або теперішньою вартістю мінімальних орендних платежів, обчисленою за ринковою ставкою відсотка.

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

14. Різниця між сумою мінімальних орендних платежів і негарантованої ліквідаційної вартості об'єкта фінансової оренди та теперішньою вартістю вказаної суми є фінансовим доходом орендодавця-виробника об'єкта фінансової оренди.

15. Витрати орендодавця з укладання угоди про фінансову оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди) визнаються іншими витратами того звітного періоду, у якому вони мали місце.

16. Вартість і нарахування амортизації об'єкта операційної оренди відображається орендодавцем на рахунках бухгалтерського обліку класу 1 «Необоротні активи».

17. Дохід від операційної оренди визнається іншим операційним доходом відповідного звітнього періоду на прямолінійній основі протягом строку оренди або з урахуванням способу одержання економічних вигод, пов'язаних з використанням об'єкта операційної оренди. На суму заохочення орендаря щодо продовження або укладення нової орендної угоди орендодавцем зменшуються протягом строку оренди доходи від орендної плати.

[Пункт 17 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

18. Витрати орендодавця з укладення угоди про операційну оренду (юридичні послуги, комісійні винагороди) визнаються іншими операційними витратами того звітнього періоду, у якому вони мали місце.

Втрати від зменшення корисності об'єктів операційної оренди визнаються орендодавцем у порядку, передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 18 травня 2000 року за № 288/4509.

[Пункт 18 доповнено абзацом другим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 591 від 24.09.2004 р.]

Продаж активу з укладанням угоди про його одержання продавцем в оренду

19. При продажу активу з укладанням угоди про його одержання продавцем у фінансову оренду:

19.1. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в сумі продажної вартості активу, якщо продажна вартість (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) нижче або дорівнює балансовій вартості проданого активу.

19.2. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в розмірі балансової (залишкової) вартості проданого активу, якщо продажна вартість (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) вище балансової вартості проданого активу. Сума перевищення продажної вартості активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) над його балансовою (залишковою) вартістю включається продавцем-орендарем до складу доходів майбутніх періодів з включенням до складу доходу відповідних звітних періодів протягом строку фінансової оренди.

19.3. Собівартістю проданих (реалізованих) активів визнається їх балансова (залишкова) вартість.

20. При продажу активу з укладанням угоди про його одержання продавцем в операційну оренду:

20.1. Дохід за звітний період визнається в сумі продажної вартості активу, якщо продажна вартість активу дорівнює або нижче його справедливої вартості.

20.2. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в розмірі справедливої вартості проданого активу, якщо продажна вартість активу вище його справедливої вартості, а справедлива вартість проданого активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) вище його балансової (залишкової) вартості. Сума перевищення продажної вартості над справедливою вартістю проданого активу включається до складу доходів майбутніх періодів продавця-орендаря з визнанням її доходом відповідного звітного періоду протягом строку оренди.

20.3. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в сумі балансової (залишкової) вартості активу, якщо продажна вартість активу вище його справедливої вартості і (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) балансової (залишкової) вартості, а справедлива вартість проданого активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) нижче його балансової (залишкової) вартості. Сума перевищення продажної вартості активу (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) над його балансовою (залишковою) вартістю включається до складу доходів майбутніх періодів продавця-орендаря з визнанням доходом відповідного звітного періоду протягом строку оренди.

20.4. Дохід від продажу активу за звітний період визнається в сумі продажної вартості активу, якщо продажна вартість активу вище його справедливої вартості, але (після вирахування непрямих податків та інших вирахувань з доходу) нижче його балансової (залишкової) вартості.

20.5. Собівартістю проданих (реалізованих) активів визнається їх балансова (залишкова) вартість, крім випадку, якщо майбутніми орендними платежами, що є зниженими проти ринкових, компенсуються втрати від продажу активу. Втрати, що компенсуються зниженими орендними платежами, виключаються у звітному періоді з балансової (залишкової) вартості реалізованого активу і зараховуються до складу витрат майбутніх періодів з включенням до витрат відповідного звітного періоду протягом строку оренди.

Розкриття інформації про оренду в примітках до фінансової звітності

21. У примітках до фінансової звітності орендар наводить таку інформацію щодо фінансової оренди:

21.1. Первісну (переоцінену) вартість і знос орендованих активів за їх класифікаційними групами на дату балансу.

21.2. Загальну суму мінімальних орендних платежів та їхню теперішню вартість на дату балансу для кожного з таких строків оренди:

- до одного року;
- від одного до п'яти років;
- більше п'яти років.

21.3. Непередбачену орендну плату, включену у звітному періоді до складу фінансових витрат (доходів).

21.4. Суму майбутніх мінімальних орендних платежів, які на дату балансу передбачається одержати за угодами невідмовної суборенди.

21.5. Стислі дані щодо чинних орендних угод, а саме:

◆ показники, які застосовуються для розрахунку непередбаченої орендної плати;

◆ наявність та умови вибору між поновленням орендної угоди чи придбанням активу та застереження щодо зміни цін;

◆ обмеження, передбачені орендними угодами.

22. У примітках до фінансової звітності орендар наводить таку інформацію щодо операційної оренди:

22.1. Загальну суму майбутніх мінімальних орендних платежів за невідмовною орендою на дату балансу для кожного з таких строків оренди:

- до одного року;
- від одного до п'яти років;
- більше п'яти років.

22.2. Загальну суму майбутніх мінімальних орендних платежів на дату балансу, які передбачається одержати за угодами невідмовної суборенди.

22.3. Орендні платежі та платежі з суборенди за звітний період з виділенням сум мінімальних орендних платежів і непередбаченої орендної плати за угодами невідмовної оренди та суборенди.

22.4. Стислі дані про чинні орендні угоди, а саме:

• показники, які застосовуються для розрахунку непередбачених орендних платежів;

• наявність та умови вибору між поновленням або придбанням активу і застереження щодо зміни цін;

• обмеження, передбачені орендними угодами.

23. У примітках до фінансової звітності орендодавець наводить таку інформацію щодо фінансової оренди:

23.1. Загальну суму мінімальних орендних платежів та їх теперішню вартість на дату балансу для кожного з таких строків оренди:

- ◆ до одного року;
- ◆ від одного до п'яти років;
- ◆ більше п'яти років.

23.2. Суму фінансового доходу на дату балансу, що підлягає одержанню.

23.3. Стислі дані про чинні орендні угоди, а саме:

показники, які застосовуються для розрахунку непередбачених орендних платежів;

обмеження, передбачені орендними угодами.

23.4. Негарантовану ліквідаційну вартість за чинними орендними угодами.

23.5. Непередбачену орендну плату, включену у звітному періоді до складу фінансового доходу (витрат).

Орендодавці-виробники наводять також інформацію про суму резерву сумнівних боргів на дату балансу щодо дебіторської заборгованості орендарів.

24. У примітках до фінансової звітності орендодавець наводить таку інформацію щодо операційної оренди:

24.1. Первісну (переоцінену) вартість і знос об'єктів операційної оренди на дату балансу за їх класифікаційними групами.

24.2. Суму майбутніх мінімальних орендних платежів за угодами невідмовної операційної оренди на дату балансу загальною сумою та окремо для кожного з таких строків оренди:

- до одного року;
- від одного до п'яти років;
- більше п'яти років.

24.3. Непередбачену орендну плату, включену у звітному періоді до складу фінансового доходу (витрат).

24.4. Стислі дані про чинні орендні угоди, а саме:

◆ показники, які застосовуються для розрахунку непередбачених орендних платежів;

◆ обмеження, передбачені орендними угодами.

Начальник Управління
методології бухгалтерського
обліку у виробничій сфері

В.М. Пархоменко

**ПРИКЛАДИ ВИЗНАЧЕННЯ ОРЕНДАРЕМ
СУМИ ФІНАНСОВИХ ВИТРАТ ТА ЇЇ РОЗПОДІЛУ
МІЖ ВІДПОВІДНИМИ ЗВІТНИМИ ПЕРІОДАМИ**

Приклад 1. Підприємство-орендодавець уклало угоду про фінансову оренду устаткування з підприємством-орендарем на таких умовах:

Строк оренди — 3 роки, починаючи з 2 січня 2001 року;

Орендна ставка відсотка становить 24% річних;

Мінімальні орендні платежі — 300000 (50000 × 6) сплачуються один раз на півроку (2 січня і 1 липня);

Після завершення строку оренди право власності на устаткування переходить орендарю.

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

$$TBA = A \cdot \left[1 + \left(1 - \frac{1}{(1+i)^{n-1}} \right) : i \right],$$

де A — сума мінімального орендного платежу, що сплачується регулярно (анюїтет);

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

i — ставка відсотка для вказаного періоду.

Отже,

$$\begin{aligned} TBA &= A \cdot \left[1 + \left(1 - \frac{1}{(1+i)^{n-1}} \right) : i \right] = \\ &= 50\,000 \cdot 4,60477 = 230\,238 \text{ грн.} \end{aligned}$$

Загальна сума фінансових витрат дорівнює:

$$\begin{aligned} &50\,000 \times 6 - 230\,238 = \\ &= 300\,000 - 230\,238 = 69\,762 \text{ грн.} \end{aligned}$$

**РОЗРАХУНОК ФІНАНСОВИХ ВИТРАТ
У СКЛАДІ ОРЕНДНИХ ПЛАТЕЖІВ, грн**

| Дата | Орендні платежі | | | Залишок зобов'язання з оренди на кінець періоду |
|--------------|---|-------------------|-------------------|---|
| | Мінімальна сума орендних платежів, що сплачується регулярно (анюїтет) | Фінансові витрати | За устаткування** | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 січня 2001 | 50 000 | — | 50 000 | 180 238 |
| 1 липня 2001 | 50 000 | 21629 | 28 371 | 151 867 |
| 2 січня 2002 | 50 000 | 18224 | 31 776 | 120 091 |
| 1 липня 2002 | 50 000 | 14411 | 35 589 | 84 502 |
| 2 січня 2003 | 50 000 | 10140 | 39 860 | 44 642 |
| 1 липня 2003 | 50 000 | 5358*** | 446 42 | 0 |
| Разом | 300 000 | 69762 | 230 238 | |

Приклад 2. Зберігаються умови прикладу 1, але орендні платежі сплачуються в кінці кожного періоду (півріччя).

Теперішня вартість суми мінімальних орендних платежів розраховується за формулою

$$TBA = A \cdot \left[\left(1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right) : i \right]$$

$$TBA = 50\,000 \cdot \left[\left(1 - \frac{1}{(1+0,12)^6} \right) : 0,12 \right] =$$

$$= 50\,000 \cdot 4,11141 = 205\,570 \text{ грн.}$$

Загальна сума фінансових витрат дорівнює:

$$50\,000 \times 6 - 205\,570 =$$

$$= 300\,000 - 205\,570 = 94\,430 \text{ грн.}$$

**РОЗРАХУНОК ФІНАНСОВИХ ВИТРАТ
У СКЛАДІ ОРЕНДНИХ ПЛАТЕЖІВ**

| Дата | Орендні платежі | | | Залишок зобов'язання з оренди на кінець періоду |
|----------------|---|--------------------|-------------------|---|
| | Мінімальна сума орендних платежів, що сплачується регулярно (анюїтет) | Фінансові витрати* | За устаткування** | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 січня 2001 | — | — | — | 205 570 |
| 30 червня 2001 | 50 000 | 24 668 | 25 332 | 180 238 |
| 31 грудня 2001 | 50 000 | 21 629 | 28 371 | 151 867 |
| 30 червня 2002 | 50 000 | 18 224 | 31 776 | 120 091 |
| 31 грудня 2002 | 50 000 | 14 411 | 35 589 | 84 502 |
| 30 червня 2003 | 50 000 | 10 140 | 39 860 | 44 642 |
| 31 грудня 2003 | 50 000 | 5358*** | 44 642 | -0- |
| Разом | 300 000 | 94 430 | 205 570 | |

* Визначається як добуток залишку зобов'язання з оренди на попередню дату платежу та орендної ставки відсотка за період ($24\% : 2 = 12\%$).

** Визначається як різниця між сумою орендного платежу та сумою фінансових витрат.

*** Визначається з урахуванням залишку зобов'язання з оренди (50 000 – 44 642).

**ПРИКЛАД ВИЗНАЧЕННЯ
ОРЕНДОДАВЦЕМ СУМИ ФІНАНСОВОГО
ДОХОДУ ТА ЇЇ РОЗПОДІЛУ
МІЖ ВІДПОВІДНИМИ ЗВІТНИМИ ПЕРІОДАМИ**

Підприємство-орендодавець уклало угоду про фінансову оренду устаткування з підприємством-орендарем на таких умовах:

Справедлива вартість об'єкта фінансової оренди 164 456 грн;

Строк оренди — 3 роки, починаючи з 2 січня 2001 року;

Орендна ставка відсотка становить 24 % річних;

Мінімальні орендні платежі одержують один раз на півроку (30 червня і 31 грудня);

Після завершення строку оренди право власності на устаткування переходить орендарю.

Теперішня вартість суми мінімальних орендних (дорівнює справедливій вартості об'єкта) платежів розраховується за формулою

$$TBA = A \cdot \left[\left(1 - \frac{1}{(1+i)^n} \right) : i \right]$$

$$\begin{aligned} A &= TBA \cdot \left[\left(1 - \frac{1}{(1+0,12)^6} \right) : 0,12 \right]^{-1} = \\ &= 164\,456 \cdot (1/4,11141) = 40\,000 \text{ грн.} \end{aligned}$$

Таким чином, мінімальні орендні платежі становлять 240 000 грн (40 000 × 6).

Фінансовий дохід дорівнює:

$$\begin{aligned} &40\,000 \times 6 - 164\,456 = \\ &= 240\,000 - 164\,456 = 75\,544 \text{ грн.} \end{aligned}$$

**РОЗРАХУНОК ФІНАНСОВИХ ДОХОДІВ
У СКЛАДІ ОРЕНДНИХ ПЛАТЕЖІВ**

| Дата | Орендні платежі | | | Залишок заборгованості орендаря на кінець періоду |
|----------------|---|------------------|-------------------|---|
| | Мінімальна сума орендних платежів, що одержується регулярно (анюїтет) | Фінансовий дохід | За устаткування** | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 2 січня 2001 | — | — | — | 164 456 |
| 30 червня 2001 | 40 000 | 19 735 | 20 265 | 144 191 |
| 31 грудня 2001 | 40 000 | 17 303 | 22 697 | 121 494 |
| 30 червня 2002 | 40 000 | 14 579 | 25 421 | 96 073 |
| 31 грудня 2002 | 40 000 | 11 529 | 28 471 | 67 602 |
| 30 червня 2003 | 40 000 | 8112 | 31 888 | 35 714 |
| 31 грудня 2003 | 40 000 | 4286*** | 35 714 | 0 |
| Разом | 240 000 | 75 544 | 164 456 | |

* Визначається як добуток залишку заборгованості орендаря на попередню дату платежу та орендної ставки відсотка за період (24 % : 2 = 12%).

** Визначається як різниця між сумою орендного платежу та фінансового доходу.

*** Визначається з урахуванням залишку заборгованості орендаря (40 000 – 35 714).

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 15 «ДОХІД»

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 29 листопада 1999 р. № 290
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
14 грудня 1999 р. № 860/4153

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 14 червня 2000 р. № 131
від 25 листопада 2002 р. № 989
від 22 листопада 2004 р. № 731
від 11 грудня 2006 р. № 1176]*

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.

*[В пункті 1 деякі слова виключено згідно з Наказом
Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]*

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Це Положення (стандарт) не поширюється на доходи, пов'язані з:

*[В пункті 3 абзац другий вилучено згідно з Наказом
Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]*

- договорами оренди;

*[В пункті 3 абзац четвертий вилучено згідно з Наказом
Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]*

- дивідендами, які належать за результатами фінансових інвестицій та обліковуються методом участі в капіталі;
- страховою діяльністю;
- первісним визнанням і зміною справедливої вартості біологічних активів, пов'язаних з сільськогосподарською діяльністю, та з первісним визнанням сільськогосподарської продукції;

[Абзац сьомий пункту 3 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1176 від 11.12.2006 р.]

- змінами вартості інших поточних активів;
 - природним приростом поголів'я худоби, виходом продукції сільського та лісового господарства;
 - видобуванням корисних копалин.
4. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Проценти — плата за використання грошових коштів, їх еквівалентів або сум, що заборговані підприємству.

Роялті — платежі за використання нематеріальних активів підприємства (патентів, торговельних марок, авторського права, програмних продуктів тощо).

Дивіденди — частина чистого прибутку, розподілена між учасниками (власниками) відповідно до частки їх участі у власному капіталі підприємства.

Визнання та класифікація доходу

5. Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Критерії визнання доходу, наведені в цьому Положенні (стандарті), застосовуються окремо до кожної операції. Проте ці критерії потрібно застосовувати до окремих елементів однієї операції або до двох чи більше операцій разом, якщо це впливає із суті такої господарської операції (операцій).

6. Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

6.1. Сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів.

6.2. Сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо.

6.3. Сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг).

6.4. Сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг).

6.5. Сума завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором.

6.6. Надходження, що належать іншим особам.

6.7. Надходження від первинного розміщення цінних паперів.

[Пункт 6 доповнено підпунктом 6.7 згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

7. Визнані доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- б) інші операційні доходи;
- в) фінансові доходи;
- г) інші доходи;
- д) надзвичайні доходи.

[Пункт 7 доповнено підпунктом «д» згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

Склад доходів, що відносяться до відповідної групи, встановлено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати».

[В пункті 7 деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

8. Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, інших активів) визнається в разі наявності всіх наведених нижче умов:

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

9. Дохід не визнається, якщо здійснюється обмін продукцією (товарами, роботами, послугами та іншими активами), які є подібними за призначенням та мають однакову справедливую вартість.

10. Дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції.

Результат операції з надання послуг може бути достовірно оцінений за наявності всіх наведених нижче умов:

- ◆ можливості достовірної оцінки доходу;
- ◆ імовірності надходження економічних вигод від надання послуг;
- ◆ можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- ◆ можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг та необхідних для їх завершення.

11. Оцінка ступеня завершеності операції з надання послуг проводиться:

- вивченням виконаної роботи;
- визначенням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає підприємство у зв'язку із наданням послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат. Сума витрат, здійснених на певну дату, включає тільки ті витрати, які відображають обсяг наданих послуг на цю саму дату.

12. 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).

13. Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно визначений, то він відображається в бухгалтерському обліку в розмірі визначених витрат, що підлягають відшкодуванню.

14. Якщо дохід (виручка) від надання послуг не може бути достовірно оцінений і не існує імовірності відшкодування зазначених витрат, то дохід не визнається, а зазначені витрати визнаються витратами звітного періоду. Якщо надалі сума доходу буде достовірно оцінена, то дохід визнається за такою оцінкою.

15. Визначений дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не коригується на величину пов'язаної з ним сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості. Сума такої заборгованості визнається витратами підприємства згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість». Доходом визнається сума зобов'язання, яке не підлягає погашенню.

[Пункт 15 доповнено реченням третім згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 731 від 22.11.2004 р.]

16. Цільове фінансування не визнається доходом доти, поки не існує підтвердження того, що воно буде отримане та підприємство виконає умови щодо такого фінансування.

17. Отримане цільове фінансування визнається доходом протягом тих періодів, в яких були зазначені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

18. Цільове фінансування капітальних інвестицій визнається доходом протягом періоду корисного використання відповідних об'єктів інвестування (основних засобів, нематеріальних активів тощо) пропорційно сумі нарахованої амортизації цих об'єктів.

19. Цільове фінансування для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство, та фінансування для надання підтримки підприємству без установлення умов його витрачання на виконання у майбутньому певних заходів визнаються дебіторською заборгованістю з одночасним визнанням доходу.

[Пункт 19 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

20. Дохід, який виникає в результаті використання активів підприємства іншими сторонами, визнається у вигляді процентів, роялті та дивідендів, якщо:

- імовірне надходження економічних вигод, пов'язаних з такою операцією;

- дохід може бути достовірно оцінений.

Такий дохід має визнаватися у такому порядку:

- ◆ проценти визнаються у тому звітному періоді, до якого вони належать, виходячи з бази їх нарахування та строку користування відповідними активами;

- ◆ роялті визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди;

- ◆ дивіденди визнаються у періоді прийняття рішення про їх виплату.

Оцінка доходу

21. Дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню.

22. У разі відстрочення платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді процентів.

23. Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів.

24. Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом.

Розкриття інформації про доходи у примітках до фінансової звітності

25. У примітках до фінансової звітності наводиться (розкривається) така інформація:

25.1. Облікова політика щодо визнання доходу, включаючи спосіб визначення ступеня завершеності робіт, послуг, дохід від виконання і надання яких визнається за ступенем завершеності.

25.2. Розподіл доходу за кожною групою доходів згідно з пунктом 7 цього Положення (стандарту).

25.3. Сума доходу за бартерними контрактами в розподілі за групами доходів відповідно до підпункту 25.2 цього Положення (стандарту).

25.4. Частка доходу за бартерними контрактами з пов'язаними сторонами.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В.М. Пархоменко

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 16
«ВИТРАТИ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 31 грудня 1999 р. № 318
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
19 січня 2000 р. № 27/4248

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 14 червня 2000 р. № 131
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 25 листопада 2002 р. № 989
від 11 грудня 2006 р. № 1176]*

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства та її розкриття в фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім банків і бюджетних установ).

3. Положення (стандарт) 16 застосовується до обліку витрат за будівельними контрактами з урахуванням особливостей їх визнання і складу, установлених Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти». Положення (стандарт) 16 не поширюється на витрати, пов'язані з первісним визнанням і зміною справедливої вартості біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю, та з первісним визнанням сільськогосподарської продукції.

*[Пункт 3 викладено у новій редакції згідно з Наказом
Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]
[У пункті 3 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства
фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]*

*[Пункт 3 доповнено реченням згідно з Наказом Міністерства
фінансів України № 1176 від 11.12.2006 р.]*

4. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Елемент витрат — сукупність економічно однорідних витрат.

Прямі витрати — витрати, що можуть бути віднесені безпосередньо до конкретного об'єкта витрат економічно доцільним шляхом.

[В абзаці третій пункту 4 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

Нормальна потужність — очікуваний середній обсяг діяльності, що може бути досягнутий за умов звичайної діяльності підприємства протягом кількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

Об'єкт витрат — продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом (виконанням) витрат.

[В абзаці п'ятому пункту 4 деякі слова вилучено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

Визнання витрат

5. Витрати відображаються в бухгалтерському обліку одночасно зі зменшенням активів або збільшенням зобов'язань.

6. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

7. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені.

Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

8. Якщо актив забезпечує одержання економічних вигод протягом кількох звітних періодів, то витрати визнаються шляхом систематичного розподілу його вартості (наприклад, у вигляді амортизації) між відповідними звітними періодами.

9. Не визнаються витратами й не включаються до звіту про фінансові результати:

9.1. Платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала тощо.

9.2. Попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг.

9.3. Погашення одержаних позик.

9.4. Інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, наведеним у пункті 6 цього Положення (стандарту).

9.5. Витрати, які відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Склад витрат

10. Собівартість реалізованих товарів визначається за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

11. Собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються:

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

[Абзац шостий пункту 11 викладено в новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві.

[Пункт 11 доповнено абзацом сьомим, у зв'язку з чим абзац сьомий вважається абзацом восьмим, згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) устанавлюються підприємством.

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

відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються у порядку, викладеному в пункті 11 цього Положення (стандарту).

[Пункт 12 доповнено реченням другим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

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

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

[Пункт 14 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

[У пункті 14 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

15. До складу загальновиробничих витрат включаються:

15.1. 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).

15.2. Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення.

15.3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення.

15.4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

15.5. 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).

15.6. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень.

15.7. Витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальноновиробничого 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).

15.8. Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища.

15.9. 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).

[Пункт 15.9 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

16. Загальноновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні.

До змінних загальноновиробничих витрат належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальноновиробничі 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 загальноновиробничих витрат відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальноновиробничі 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 загальноновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальноновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

[В абзац третій пункту 16 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

Приклад розподілу загальноновиробничих витрат наведено в додатку 1 до цього Положення (стандарту).

Перелік і склад змінних і постійних загальноновиробничих витрат установлюються підприємством.

17. Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт,

послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

18. До адміністративних витрат відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);

- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;

- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

- винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);

- витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);

- амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;

- витрати на врегулювання спорів у судових органах;

- податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);

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

- інші витрати загальногосподарського призначення.

19. Витрати на збут включають такі витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):

- ◆ витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;

- ◆ витрати на ремонт тари;

- ◆ оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;

- ◆ витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);

- ◆ витрати на передпродажну підготовку товарів;

- ◆ витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

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

◆ витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;

◆ витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;

◆ витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства;

◆ витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;

[Пункт 19 доповнено абзацами одинадцятим та дванадцятим, у зв'язку з чим абзаци одинадцятий і дванадцятий вважаються відповідно абзацами тринадцятим і чотирнадцятим, згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

◆ інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

До складу витрат на збут у торговельних організаціях включаються витрати обігу, за винятком витрат, наведених у пунктах 18, 20 і 27 цього Положення (стандарту).

20. До інших операційних витрат включаються:

• витрати на дослідження та розробки відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»;

• собівартість реалізованої іноземної валюти, яка для цілей бухгалтерського обліку визначається шляхом перерахунку іноземної валюти в грошову одиницю України за курсом Національного банку України на дату продажу іноземної валюти, плюс витрати, пов'язані з продажем іноземної валюти;

[В абзаци третьому пункту 20 деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

• собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;

• сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;

• втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);

• втрати від знецінення запасів;

• нестачі й втрати від псування цінностей;

• визнані штрафи, пеня, неустойка;

- витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;

[В абзаці десятому пункту 20 деякі слова вилучено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

- інші витрати операційної діяльності.

21. Витрати операційної діяльності групуються за такими економічними елементами:

- ◆ матеріальні затрати;
- ◆ витрати на оплату праці;
- ◆ відрахування на соціальні заходи;
- ◆ амортизація;
- ◆ інші операційні витрати.

22. До складу елемента «Матеріальні затрати» включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва):

- сировини й основних матеріалів;
- купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів;
- палива й енергії;
- будівельних матеріалів;
- запасних частин;
- тари й тарних матеріалів;
- допоміжних та інших матеріалів.

Вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, не включається до елемента операційних витрат «Матеріальні затрати».

[Пункт 22 доповнено абзацом дев'ятим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

23. До складу елемента «Витрати на оплату праці» включаються заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

[В пункт 23 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

24. До складу елемента «Відрахування на соціальні заходи» включаються: відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

25. До складу елемента «Амортизація» включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

26. До складу елемента «Інші операційні витрати» включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу елементів, наведених в пп. 22 — 25 цього Положення (стандарту), зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо.

[В пункті 26 деякі слова вилучено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

27. До фінансових витрат відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»).

[У пункт 27 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1176 від 11.12.2006 р.]

28. Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі. Приклад розрахунку втрат від участі в капіталі наведено в додатку 2 до цього Положення (стандарту).

29. До складу інших витрат включаються витрати, які виникають під час звичайної діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат належать:

- собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій);
- собівартість реалізованих необоротних активів (залишкова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією необоротних активів);
- собівартість реалізованих майнових комплексів;
- втрати від неопераційних курсових різниць;
- сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій;
- витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо);
- залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів;
- інші витрати звичайної діяльності.

30. Податки на прибуток визнаються витратами згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток».

31. Надзвичайні витрати включаються до фінансової звітності за вирахуванням суми, на яку зменшується податок на прибуток від діяльності підприємства внаслідок збитків від надзвичайних

подій. Приклад розрахунку для включення до фінансової звітності втрат від надзвичайних подій наведено в додатку 3 до цього Положення (стандарту).

Розкриття інформації про витрати у примітках до фінансової звітності

32. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

- склад і суму витрат, відображених у статтях «Інші операційні витрати» та «Інші витрати» Звіту про фінансові результати;
- склад і суму доходів і втрат за кожною надзвичайною подією;
- склад і суму витрат, які не включені до статей витрат Звіту про фінансові результати, а відображені безпосередньо у складі власного капіталу (крім вилучення капіталу та розподілу між власниками).

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В.М.Пархоменко

ДОДАТОК 1
до Положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 16 «Витрати»
(у редакції наказу Міністерства фінансів України
від 14 червня 1999 р. № 131)

РОЗРАХУНОК РОЗПОДІЛУ ЗАГАЛЬНОВИРОБНИЧИХ ВИТРАТ

| № з/п | Показники | Усього | На одиницю бази розподілу (1 машино-година) | Включення загально-виробничих витрат до | |
|-------|---|--------|---|---|---|
| | | | | витрат на виробництво продукції (рахунок 23 «Виробництво»), грн | Собівартості реалізованої продукції (рахунок 90 «Собівартість реалізації»), грн |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | База розподілу за нормальною потужністю, машино-години | 10 000 | × | × | × |
| | Загальновиробничі витрати за нормальною потужністю, грн. з них: | 70 000 | | | |
| 2 | змінні | 50 000 | | × | × |
| 3 | (ряд. 3 гр. 4 = ряд. 2 гр. 3 ряд. 1 гр. 3) | | 5 | | |
| 4 | постійні | 20 000 | | × | × |
| 5 | (ряд. 5 гр. 4 = ряд. 4 гр. 3 : ряд. 1 гр. 3) | | 2 | | |
| | База розподілу за фактичною потужністю, машино-години: | | | | |
| 6 | 1-й звітний період | 8000 | × | × | × |
| 7 | 2-й звітний період | 10 500 | × | × | × |
| | Фактичні загальновиробничі витрати, грн.: | | | | |
| 8 | 1-й звітний період з них: | 68 100 | | | |
| 9 | змінні | 48 000 | × | 48 000 | × |

Закінчення табл.

| № з/п | Показники | Усього | На одиницю бази розподілу (1 машино-година) | Включення загально-виробничих витрат до | |
|-------|--|--------|---|---|---|
| | | | | витрат на виробництво продукції (рахунок 23 «Виробництво»), грн | Собівартості реалізованої продукції (рахунок 90 «Собівартість реалізації»), грн |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 10 | постійні — усього (ряд. 8 гр. 3 – ряд.9 гр. 3) у тому числі: | 20 100 | × | × | × |
| 10.1 | постійні розподілені (ряд. 6 гр. 3 × ряд. 5 гр. 4) | 16 000 | × | 16 000 | × |
| 10.2 | постійні нерозподілені (ряд. 10 гр. 3 — ряд. 10.1 гр. 3) | 4100 | × | × | 4100 |
| 11 | 2-й звітний період з них: | 77 950 | | | |
| 12 | змінні | 57 750 | × | 57 750 | × |
| 13 | постійні — усього (ряд. 11 гр. 3 – ряд. 12 гр. 3) у тому числі: | 20 200 | × | × | × |
| 13.1 | постійні розподілені (ряд. 7 гр. 3 × ряд. 5 гр. 4), але не більше суми фактичних постійних загальновиробничих витрат | 20 200 | × | 20 200 | × |
| 13.2 | постійні нерозподілені (ряд. 13 гр. 3 – ряд. 13.1 гр. 3) | 0 | × | × | 0 |

[Додаток 1 до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

ДОДАТОК 2
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16
«Витрати» (у редакції наказу Міністерства фінансів України
від 14 червня 1999 р. № 131)

РОЗРАХУНОК ВТРАТ ВІД УЧАСТІ В КАПІТАЛІ

| Назва спільного, асоційованого чи дочірнього підприємства | Частка в капіталі (відсоток голосів) спільного, асоційованого чи дочірнього підприємства, що належить підприємству | Сума збитку спільного, асоційованого чи дочірнього підприємства у звітному періоді (тис. грн) | Втрати від участі в капіталі (тис. грн.) |
|---|--|---|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Підприємство 1 | 26 | 10 000 | 2600* |
| Підприємство 2 | 44 | 3000 | 1320* |
| Разом | X | 13 000 | 3920 |

* Але не більше балансової вартості фінансових інвестицій.

[Додаток 1 до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 131 від 14.06.2000 р.]

ДОДАТОК 3
до Положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 16 «Витрати»

**РОЗРАХУНОК СУМИ ВИТРАТ ВІД НАДЗВИЧАЙНИХ ПОДІЙ ДЛЯ ВІДОБРА-
ЖЕННЯ В ЗВІТІ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ***

| Надзвичайні витрати (тис. грн) | Ставка податку на прибуток (%) | Зменшення податку на прибуток внаслідок збитків від надзвичайних подій (тис. грн) (гр.1 × гр. 2 : 100) | Сума надзвичайних витрат у звіті про фінансові ре- зультати (тис. грн) (гр. 1 — гр. 3) |
|--------------------------------------|-----------------------------------|--|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 25 000 | 30 | 7 500 | 17 500 |

* У випадку, якщо сума прибутку від звичайної діяльності не менше збитків від надзвичайних подій.

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 17
«ПОДАТОК НА ПРИБУТОК»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 28 грудня 2000 р. № 353
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
20 січня 2001 р. № 47/5238

*[В текст внесено зміни
Наказами Міністерства фінансів України
від 23 травня 2003 р. № 363
від 11 грудня 2006 р. № 1176]*

*[У Положенні слова «тимчасова різниця»,
«тимчасова різниця, що підлягає вирахуванню»,
«тимчасова різниця, що підлягає оподаткуванню» замінити сло-
вами «тимчасова податкова різниця», «тимчасова
податкова різниця, що підлягає вирахуванню», «тимчасова по-
даткова різниця, що підлягає оподаткуванню»
у всіх відмінках згідно з Наказом Міністерства фінансів України
№ 1176 від 11.12.2006 р.]*

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток» (далі — Положення (стандарт) 17) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов'язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Положення (стандарт) 17 застосовується підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності, які згідно з чинним законодавством є платниками податку на прибуток (крім бюджетних установ).

3. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Витрати (дохід) з податку на прибуток — загальна сума витрат (доходу) з податку на прибуток, яка складається з поточного

податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу.

[В абзаці другому пункту 3 деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Відстрочений податковий актив — сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах 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.

Відстрочене податкове зобов'язання — сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Відстрочений податок на прибуток — сума податку на прибуток, що визнана відстроченим податковим зобов'язанням і відстроченим податковим активом.

Обліковий прибуток (збиток) — сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у Звіті про фінансові результати за звітний період.

Податковий прибуток (збиток) — сума прибутку (збитку), визначена за податковим законодавством об'єктом оподаткування за звітний період.

Податкова база активу і зобов'язання — оцінка активу і зобов'язання, яка використовується з метою оподаткування цього активу і зобов'язання при визначенні податку на прибуток.

[Абзац дев'ятий пункту 3 виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Поточний податок на прибуток — сума податку на прибуток, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства.

Тимчасова податкова різниця — різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов'язання відповідно.

Тимчасова податкова різниця, що підлягає вирахуванню — тимчасова податкова різниця, що призводить до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) у майбутніх періодах.

Тимчасова податкова різниця, що підлягає оподаткуванню — тимчасова податкова різниця, що включається до податкового прибутку (збитку) у майбутніх періодах.

Визнання витрат (доходів), активів та зобов'язань, пов'язаних з податком на прибуток

4. Поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток (відстрочені податкові зобов'язання, відстрочені податкові активи) визнаються витратами або доходом у Звіті про фінансові результати, крім податку на прибуток, що нарахований внаслідок:

4.1. Дооцінки активів та інших господарських операцій, які відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку відображаються збільшенням власного капіталу.

4.2. Об'єднання підприємств шляхом придбання.

Поточний податок на прибуток і відстрочений податок на прибуток визнаються змінами власного капіталу, якщо податки виникають з операцій, відображених на рахунках власного капіталу. Сума зміни власного капіталу відображається у кореспонденції з рахунками обліку необоротних активів і одночасно з рахунками обліку відстрочених податкових зобов'язань або відстрочених податкових активів (на розраховану з цієї операції суму податку на прибуток).

5. Поточний податок на прибуток визнається зобов'язанням у сумі, що підлягає сплаті. Перевищення сплаченої суми податку на прибуток над сумою, яка підлягає сплаті, визнається дебіторською заборгованістю.

6. Сума зменшення податку на прибуток, що визначається з суми податкового збитку поточного або попереднього періоду, визнається відстроченим податковим активом.

*[Пункт 6 викладено у новій редакції згідно з Наказом
Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]*

7. Відстрочене податкове зобов'язання визнається у разі наявності тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню, за винятком:

а) гудвілу, якщо його амортизація податковим законодавством не передбачена;

б) первісного визнання активу або зобов'язання в результаті господарських операцій (крім об'єднання підприємств), які не впливають на обліковий і податковий прибуток (збиток).

Тимчасові податкові різниці, що підлягають оподаткуванню та є наслідком фінансових інвестицій у дочірні, асоційовані та спільні підприємства, визнаються відстроченим податковим зобов'язанням за винятком:

а) якщо материнське (холдингове) підприємство, інвестор або учасник спільного підприємства визначає і контролює час анулювання тимчасової податкової різниці;

б) якщо не очікується анулювання тимчасової податкової різниці протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

8. Відстрочений податковий актив визнається у разі виникнення тимчасових податкових різниць, що підлягають вирахуванню, якщо очікується отримання податкового прибутку, з яким пов'язані ці тимчасові податкові різниці.

Тимчасові податкові різниці, що підлягають вирахуванню та є наслідком інвестицій в дочірні, асоційовані та спільні підприємства, визнаються відстроченим податковим активом за умов:

а) анулювання тимчасових податкових різниць протягом дванадцяти місяців з дати балансу;

б) очікування податкового прибутку, достатнього для списання тимчасової податкової різниці.

Якщо податкові збитки і податкові пільги перенесені на майбутні періоди, то відстрочений податковий актив визнається у разі очікування у майбутньому прибутку, достатнього для відшкодування цих збитків і користування пільгами.

9. Відстрочений податковий актив не визнається, якщо він виникає внаслідок:

а) негативного гудвілу, який виникає внаслідок об'єднання підприємств згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств»;

б) первісного визнання активу або зобов'язання в результаті господарських операцій (крім об'єднання підприємств), які не впливають на обліковий та податковий прибуток (збиток).

10. Підприємство переглядає на дату балансу невизнані відстрочені податкові активи щодо відповідності їх критеріям визнання, наведеним у пункті 8 Положення (стандарту) 17.

Оцінка активів та зобов'язань з податку на прибуток

11. Сума зобов'язання або дебіторської заборгованості з податку на прибуток за поточний та попередній періоди визначається відповідно до податкового законодавства.

12. Відстрочений податковий актив та відстрочене податкове зобов'язання розраховуються за ставками оподаткування, що діятимуть протягом періоду, у якому будуть здійснюватися реалізація або використання активу та погашення зобов'язання. Приклади розрахунку відстроченого податкового активу та відстроченого податкового зобов'язання наведені в додатку до Положення (стандарту) 17.

13. Сума відстроченого податкового активу на дату балансу зменшується за умови недостатності податкового прибутку для

списання цього активу. У разі очікування податкового прибутку, достатнього для списання відстроченого податкового активу, сума його попереднього зменшення, але не більше суми очікуваного податкового прибутку, відображається способом сторно.

Відображення активів та зобов'язань з податку на прибуток у фінансовій звітності

14. Дебіторська заборгованість та зобов'язання з поточного податку на прибуток відображаються у балансі окремими статтями оборотних активів і поточних зобов'язань.

Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання відображаються в балансі окремими статтями необоротних активів і довгострокових зобов'язань.

15. У проміжній фінансовій звітності відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання можуть наводитися у балансі в сумі зазначених активів і зобов'язань, що визначені на 31 грудня попереднього року без їх обчислення на дату проміжної фінансової звітності. У таких випадках у статті «Податок на прибуток від звичайної діяльності» 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.

[У пункт 15 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

16. Дебіторська заборгованість та зобов'язання з поточного податку на прибуток згортаються, якщо погашення зобов'язання відбудеться заліком цієї дебіторської заборгованості.

У консолідованому балансі дебіторська заборгованість та зобов'язання з поточного податку на прибуток відображаються розгорнуто.

17. Відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання згортаються, якщо сплата податку на прибуток контролюється одним і тим самим податковим органом.

У консолідованому балансі відстрочені податкові активи та відстрочені податкові зобов'язання відображаються розгорнуто.

18. Витрати з податку на прибуток від звичайної діяльності відображаються у статті «Податок на прибуток від звичайної діяльності» Звіту про фінансові результати в дужках. Дохід з подат-

ку на прибуток відображається у вписуваній статті «Дохід з податку на прибуток від звичайної діяльності», а при визначенні фінансового результату від звичайної діяльності на його суму зменшується збиток від звичайної діяльності до оподаткування.

Розкриття інформації про податок на прибуток у примітках до фінансової звітності

19. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

19.1. Складові елементи витрат (доходу) з податку на прибуток (поточний податок на прибуток та всі коригування цієї суми, включаючи відстрочені податкові активи, відстрочені податкові зобов'язання, виправлення помилок тощо).

19.2. Сума поточного та відстроченого податку на прибуток відображена у складі власного капіталу.

19.3. Пояснення різниці між витратами (доходом) з податку на прибуток та добутком облікового прибутку (збитку) на застосувану ставку податку на прибуток.

19.4. Ставка податку на прибуток, якщо вона змінюється порівняно із звітним періодом.

19.5. Сума та період дії тимчасових податкових різниць, що підлягають вирахуванню, сума податкових збитків і невикористаних податкових пільг, пов'язаних з невизнанням відстроченого податкового активу.

19.6. Сума тимчасових податкових різниць, пов'язаних з фінансовими інвестиціями у дочірні, асоційовані та спільні підприємства, щодо яких відстрочені податкові зобов'язання не були визнані.

19.7. Сума визнаних відстрочених податкових активів (за кожним видом) і визнаних відстрочених податкових зобов'язань (за кожним видом).

19.8. Сума відстроченого податку на прибуток, що включена до Звіту про фінансові результати.

19.9. Сума витрат (доходу) з податку на прибуток, пов'язаних з прибутком (збитком) від діяльності, що припинена.

Начальник управління
методології бухгалтерського обліку
у виробничій сфері

В.М. Пархоменко

**ПРИКЛАДИ ВІДОБРАЖЕННЯ
У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ ТА ФІНАНСОВІЙ
ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТИМЧАСОВИХ
ПОДАТКОВИХ РІЗНИЦЬ**

1. За станом на кінець звітного року вартість активів на рахунок 371 «Розрахунки за виданими авансами» (за сировину, роботи, послуги для операційної діяльності) становить 10 800 грн.

За податковим законодавством сума виданих авансів (без податку на додану вартість) включається підприємством до складу валових витрат у тому періоді, у якому здійснено перерахування авансу, і відповідно зменшує податковий прибуток. Різниця між балансовою вартістю активу (виданого авансу без податку на додану вартість 9000 грн) та податковою базою цього активу (0 грн) становить 9000 грн і є тимчасовою податковою різницею, що підлягає оподаткуванню.

Добуток тимчасової податкової різниці, що підлягає оподаткуванню, на кінець звітного періоду і ставки податку на прибуток є відстроченим податковим зобов'язанням на кінець звітного періоду:

$$9000 \times 30\% = 2700 \text{ грн.}$$

Сальдо відстроченого податкового зобов'язання відображається у рядку 460 «Відстрочені податкові зобов'язання» Балансу.

Сума поточного податку на прибуток за звітний період відображається за дебетом субрахунка 981 «Податки на прибуток від звичайної діяльності» у кореспонденції з кредитом субрахунка 641 «Розрахунки за податками». Запис за дебетом субрахунка 981 «Податки на прибуток від звичайної діяльності» у кореспонденції з рахунком 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» проводиться на суму з урахуванням сальдо на рахунку 54 на початок звітного року. Сума, що відображена у звітному періоді за дебетом субрахунка 981, є витратами з податку на прибуток і наводиться у рядку 180 Звіту про фінансові результати.

В аналогічному порядку визначається і відображається сума відстроченого зобов'язання з сальдо на рахунку 39 «Витрати майбутніх періодів».

2. За станом на кінець звітної року на субрахунку 681 «Розрахунки за авансами одержаними» сальдо зобов'язання становить 12 000 грн.

За податковим законодавством одержані аванси (без податку на додану вартість) включаються до складу валових доходів у тому періоді, у якому вони одержані, і відповідно збільшують податковий прибуток. У бухгалтерському обліку отримані аванси не визнаються доходом цього звітного періоду, а будуть визнані доходом у тому періоді, у якому будуть відвантажені продукція, товари (виконані роботи, послуги).

Різниця між визнаною у бухгалтерському обліку балансовою вартістю зобов'язання (одержаного авансу без податку на додану вартість 10000 грн.) та податковою базою цього зобов'язання (0 грн.) становить 10000 грн. і є тимчасовою податковою різницею, що підлягає вирахуванню.

Добуток тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню, і ставки податку на прибуток є відстроченим податковим активом на кінець року.

$$10\,000 \times 30\% = 3000 \text{ грн.}$$

Сальдо відстроченого податкового активу наводиться у рядку 060 «Відстрочені податкові активи» Балансу, утворення якого відображається за дебетом рахунка 17 «Відстрочені податкові активи». Запис за дебетом рахунка 17 здійснюється у грудні на суму з урахуванням сальдо на цьому рахунку на початок звітної періоду в кореспонденції з кредитом рахунка 641 «Розрахунки за податками».

В аналогічному порядку визначається і відображається сума відстроченого податкового активу із сальдо на рахунку 69 «Доходи майбутніх періодів».

3. Залишок резерву сумнівних боргів на рахунку 38 на кінець звітної року становить 17200 грн. За податковим законодавством відрахування до резерву не визнаються валовими витратами, до валових витрат включається сума списаної безнадійної дебіторської заборгованості, яка в бухгалтерському обліку списується за рахунок утвореного резерву.

Різниця між балансовою вартістю резерву сумнівних боргів (17200 грн.) і податковою базою (0) є тимчасовою податковою різницею, що підлягає вирахуванню. Добуток тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню, і ставки податку на прибуток визнається відстроченим податковим активом.

$$17200 \times 30\% = 5160 \text{ грн.}$$

4. Залишок забезпечення на гарантійний ремонт на кінець звітного року (субрахунок 473 «Забезпечення гарантійних зобов'язань») становить 3160 грн. За податковим законодавством витрати на гарантійний ремонт визнаються у періоді його виконання.

Різниця між балансовою вартістю зобов'язання (забезпечення — 3160 грн.) і податковою базою зобов'язання (0 грн.) є тимчасовою податковою різницею, що підлягає вирахуванню. Добуток тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню, і ставки податку на прибуток визнається відстроченим податковим активом.

$$3160 \times 30\% = 948 \text{ грн.}$$

5. Варіант I. На кінець звітного року залишкова вартість основних виробничих засобів, за якими відповідно до податкового законодавства амортизація нараховується, становить:

а) за даними бухгалтерського обліку (різниця між аналітичними даними рахунків 10 «Основні засоби», 11 «Інші необоротні матеріальні активи» і рахунка 13 «Знос необоротних активів») — 365000 грн.;

б) за даними, що використовуються для визначення амортизації основних засобів за податковим законодавством, — 315 000 грн.

Вартість основних невиробничих засобів та інших основних засобів, на які за податковим законодавством амортизація не нараховується, до розрахунку не приймається як постійна різниця, оскільки за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» вказані основні засоби амортизації підлягають.

Різниця між визнаною у бухгалтерському обліку балансовою вартістю активу (365000 грн.) і податковою базою цього активу (315000 грн.) є тимчасовою податковою різницею, що підлягає оподаткуванню (50 000 грн). Добуток тимчасової податкової різниці, що підлягає оподаткуванню, і ставки податку на прибуток визнається відстроченим податковим зобов'язанням.

$$50\,000 \times 30\% = 15\,000 \text{ грн.}$$

Варіант II. На кінець звітного року залишкова вартість основних виробничих засобів становить:

а) за даними бухгалтерського обліку — 75 000 грн;

б) за даними, що використовуються для визначення амортизації основних засобів за податковим законодавством, — 90 000 грн.

Різниця між визнаною у бухгалтерському обліку балансовою вартістю активу (75 000 грн.) і податковою базою цього активу

(90000 грн.) є тимчасовою податковою різницею, що підлягає вирахуванню (15000 грн.). Добуток тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню, і ставки податку на прибуток визнається відстроченим податковим активом.

$$15000 \times 30\% = 4500 \text{ грн.}$$

6. Згортання відстрочених податкових активів і відстрочених податкових зобов'язань полягає у визначенні різниці між сумою визнаних відстрочених податкових активів і сумою визнаних відстрочених податкових зобов'язань і відповідно відображенні у Балансі чогось одного.

$$(3000 + 5160 + 948) - (2700 + 15\ 000) = 7592 \text{ грн.} \quad (\text{відстрочене податкове зобов'язання})$$

або

$$(3000 + 5160 + 948 + 4500) - 2700 = 10\ 908 \text{ грн.} \quad (\text{відстрочений податковий актив})$$

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 18
«БУДІВЕЛЬНІ КОНТРАКТИ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 28 квітня 2001 р. № 205
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
21 травня 2001 р. № 433/5624

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказом Міністерства фінансів України
від 23 травня 2003 р. № 363]*

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти» /далі — Положення (стандарт) 18/ визначає методологічні засади формування підрядниками у бухгалтерському обліку інформації про доходи та витрати, пов'язані з виконанням будівельних контрактів, та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Аванси за будівельним контрактом — грошові кошти або інші активи, отримані підрядником у рахунок оплати робіт, що виконуватимуться за будівельним контрактом.

Будівельний контракт — договір про будівництво.

Будівництво — спорудження нового об'єкта, реконструкція, розширення, добудова, реставрація і ремонт об'єктів, виконання монтажних робіт.

Валова заборгованість замовників за роботи за будівельним контрактом — сума перевищення витрат підрядника і визнаного ним прибутку (за вирахуванням визнаних збитків) над сумою проміжних рахунків (без непрямих податків) на дату балансу з початку виконання будівельного контракту.

Валова заборгованість замовникам за роботи за будівельним контрактом — сума перевищення проміжних рахунків (без непрямих податків) над витратами підрядника і визнаним ним прибутком (за вирахуванням визнаних збитків) на дату балансу з початку виконання будівельного контракту.

Відхилення від ціни за будівельним контрактом — зміна ціни будівельного контракту внаслідок змін попередньо погодженого обсягу робіт, конструктивно-якісних характеристик і строків виконання будівельного контракту.

Витрати за будівельним контрактом — собівартість робіт за будівельним контрактом.

Заохочувальні виплати за будівельним контрактом — додаткові суми, що сплачуються підряднику за виконання (перевиконання) умов контракту.

Контракт з фіксованою ціною — договір про будівництво, який передбачає фіксовану (тверду) ціну всього обсягу робіт за будівельним контрактом або фіксовану ставку за одиницю кінцевої продукції будівництва (кв. м, кількість місць тощо).

[В абзаці десятий пункту 2 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Контракт за ціною «витрати плюс» — договір про будівництво, який передбачає ціну як суму фактичних витрат підрядника на виконання будівельного контракту та погодженого прибутку (у вигляді процента від витрат або фіксованої величини).

Об'єкт будівництва — сукупність будівель і споруд або окремі будівлі і споруди, будівництво яких здійснюється за єдиним проектом.

Підрядник — юридична особа, яка укладає будівельний контракт, виконує передбачені будівельним контрактом роботи і передає їх замовникові.

Претензія за будівельним контрактом — сума майнової відповідальності замовника чи іншої сторони, яку вимагає відшкодувати підрядник понад ціну контракту.

Проміжні рахунки — рахунки за виконані роботи за будівельним контрактом, передані замовнику для оплати.

Визнання доходів та витрат протягом виконання будівельного контракту

3. Доходи і витрати протягом виконання будівельного контракту визнаються з урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу, якщо кінцевий фінансовий результат цього контракту може бути достовірно оцінений.

4. Ступінь завершеності робіт за будівельним контрактом може визначатися за одним з наведених методів:

- вимірювання та оцінка виконаної роботи;
- співвідношення обсягу завершеної 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.

5. Кінцевий фінансовий результат за будівельним контрактом з фіксованою ціною може бути достовірно оцінений за наявності одночасно таких умов:

- ◆ можливості достовірного визначення суми загального доходу від виконання будівельного контракту;

- ◆ імовірного отримання підрядником економічних вигод від виконання будівельного контракту;

- ◆ можливості достовірного визначення суми витрат, необхідних для завершення будівельного контракту, і ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом на дату балансу;

- ◆ можливості достовірного визначення та оцінки витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту для порівняння фактичних витрат за цим будівельним контрактом з попередньою оцінкою таких витрат.

6. Кінцевий фінансовий результат за будівельним контрактом за ціною «витрати плюс» може бути достовірно оцінений за наявності одночасно таких умов:

- імовірного отримання підрядником економічних вигод від виконання будівельного контракту;

- можливості достовірного визначення витрат, пов'язаних з виконанням будівельного контракту, незалежно від імовірності їх відшкодування замовником.

7. Якщо кінцевий фінансовий результат за будівельним контрактом не може бути оцінений достовірно, то:

- ◆ дохід визнається в сумі фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту, щодо яких існує імовірність їх відшкодування;

- ◆ витрати за будівельним контрактом визнаються витратами того періоду, протягом якого вони були зазані.

У разі відсутності імовірності відшкодування витрат дохід не визнається.

[Пункт 7 доповнено абзацом четвертим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

8. Якщо в наступних звітних періодах не існує невизначеності, яка перешкоджала в попередніх періодах отриманню достовірної оцінки кінцевого фінансового результату за будівельним контрактом, то дохід і витрати, пов'язані з виконанням цього контракту, визнаються згідно з пунктом 3 Положення (стандарту) 18.

Якщо на дату балансу існує імовірність того, що загальні витрати на виконання будівельного контракту перевищуватимуть загальний дохід за цим будівельним контрактом, то очікувані збитки визнаються витратами звітного періоду з уключенням фактичних витрат на виконання цього будівельного контракту до собівартості реалізації.

[Абзац другий пункту 8 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

9. Суми відхилень, претензій та заохочувальних виплат за будівельним контрактом визнаються доходом, якщо:

- існує імовірність отримання економічних вигод;
- можлива їх достовірна оцінка.

Оцінка доходів і витрат за будівельним контрактом

10. Дохід за будівельним контрактом включає передбачену будівельним контрактом ціну, а також суму відхилень, претензій та заохочувальних виплат за будівельним контрактом.

11. Дохід за будівельним контрактом оцінюється за справедливою вартістю активів, які вже отримані або підлягають отриманню.

Оцінка доходу протягом виконання будівельного контракту переглядається у разі:

- погодження із замовником відхилень та/або претензій, які змінюють ціну будівельного контракту в періоди після його укладання;
- зміни узгодженої ціни будівельного контракту з фіксованою ціною за наявності умов, що передбачають її зміни.

12. Витрати за будівельним контрактом включають:

- ◆ витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням даного контракту;
- ◆ загальновиробничі витрати.

13. До складу витрат, безпосередньо пов'язаних з виконанням будівельного контракту, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати (включаючи вартість виконаних субпідрядниками робіт) згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19 січня 2000 року за № 27/4248.

14. До складу загальновиробничих витрат включаються передбачені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16

«Витрати» затрати на управління, організацію та обслуговування будівельного виробництва з розподілом між об'єктами будівництва з використанням бази розподілу при нормальній потужності (пропорційно прямим витратам; обсягам доходів; прямим витратам на оплату праці; відпрацьованому будівельними машинами і механізмами часу тощо).

[У пункт 14 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

15. Не включаються до складу витрат за будівельним контрактом, а відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені:

- адміністративні витрати;
- витрати на збут;
- інші операційні витрати;
- витрати на утримання (амортизація, охорона тощо) незадіяних будівельних машин, механізмів та інших необоротних активів, які не використовуються при виконанні будівельного контракту.

Адміністративні витрати можуть бути визнані витратами за будівельним контрактом, якщо:

а) ці витрати безпосередньо пов'язані з виконанням цього будівельного контракту;

б) окреме відшкодування цих витрат за умовами цього будівельного контракту покладено на замовника.

[Пункт 15 доповнено абзацом шостим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

16. До витрат за будівельним контрактом включаються витрати за період від дати укладення будівельного контракту до дати завершення цього контракту. До витрат за будівельним контрактом також включаються витрати, яких зазнав підрядник при укладенні будівельного контракту, якщо існує імовірність його підписання і достовірної оцінки цих витрат. Витрати, зазначені при укладенні будівельного контракту, які були визнані витратами звітного періоду, не включаються надалі до витрат за будівельним контрактом, який підписано в наступних звітних періодах.

[Третє речення пункту 16 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

17. Зміни оцінки доходу та витрат за будівельним контрактом або зміни оцінки кінцевого фінансового результату виконання контракту відображаються як зміна облікової оцінки згідно з Положенням (стандартом) 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затвердженим наказом Міністерства фінансів

України від 28 травня 1999 року № 137, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за № 392/3685.

18. Сума визнаних доходу і витрат за будівельним контрактом відображається відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291 і зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за № 893/4186. Одночасно визнаний дохід за будівельним контрактом без суми непрямих податків відображається за дебетом субрахунку 238 «Завершені етапи по незакінчених будівельних контрактах» і кредитом субрахунку 239 «Проміжні рахунки» рахунку 23 «Виробництво». Після завершення будівельного контракту сальдо на зазначених субрахунках списується зворотню кореспонденцією субрахунків.

Якщо сума проміжного рахунку за звітний період перевищує суму визнаного в цьому періоді доходу за будівельним контрактом без суми непрямих податків, то різниця відображається за дебетом рахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» і кредитом субрахунку 239 «Проміжні рахунки», в іншому разі зазначений запис виконується способом сторно.

Приклад відображення доходів, витрат і розрахунків за будівельним контрактом наведено в додатку до Положення (стандарту) 18.

[Пункт 18 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

19. Валову заборгованість замовників за роботи за будівельним контрактом підрядник наводить у складі незавершеного виробництва.

Валову заборгованість замовникам за роботи за будівельним контрактом підрядник наводить у складі інших поточних зобов'язань.

Розкриття інформації щодо будівельних контрактів у примітках до фінансової звітності

20. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

20.1. сума доходу за будівельними контрактами, визнана у складі доходу звітного періоду;

20.2. методи визначення доходу за будівельними контрактами у звітному періоді.

- 20.3. Щодо незавершених будівельних контрактів:
- 20.3.1. методи визначення ступеня завершеності робіт;
 - 20.3.2. загальна сума зазначених витрат і визнаних прибутків (за вирахуванням визнаних збитків) на дату балансу;
 - 20.3.3. вартість виконаних субпідрядниками робіт;
 - 20.3.4. сума валової заборгованості замовників на дату балансу;
 - 20.3.5. сума валової заборгованості замовникам на дату балансу;
 - 20.3.6. сума отриманих авансів на дату балансу;
 - 20.3.7. сума проміжних рахунків, яка не сплачується підряднику до виконання передбачених будівельним контрактом умов для виплати таких сум або до усунення дефектів (сума затриманих коштів).

Приклад відображення доходів, витрат і розрахунків за будівельним контрактом

Підрядник здійснює визнання доходів з урахуванням ступеня завершеності робіт за будівельним контрактом, який визначається співвідношенням фактичних витрат з початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної суми загальних витрат за будівельним контрактом.

Контрактна вартість будівництва без непрямих податків становить 800 тис. грн. Очікувані загальні витрати за будівельним контрактом складають 700 тис. грн. Тривалість контракту — три періоди.

У таблиці наводиться вартісна оцінка та кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку господарських операцій під час виконання будівельного контракту (тис. грн).

| Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків (субрахунків) бухгалтерського обліку | | 1-й період | 2-й період | 3-й період | Разом |
|--|--|---------------|------------|------------|------------|-------|
| | Дебет | Кредит | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1. Фактичні витрати при виконанні будівельного контракту | 230 | 20, 65, 66... | 140 | 450 | 110 | 700 |
| 2. Фактичні витрати з початку виконання будівельного контракту | | | 140 | 590 | 700 | |
| 3. Визнані доходи з урахуванням непрямих податків | 36 | 70 | 192 | 616,8 | 151,2 | |
| 4. Визнані доходи без суми непрямих податків | 238 | 239 | 160 | 514 | 126 | 800 |
| 5. Податок на додану вартість | 70 | 64 | 32 | 102,8 | 25,2 | 160 |
| 6. Собівартість реалізації | 90 | 230 | 140 | 450 | 110 | 700 |

Закінчення табл.

| Зміст господарської операції | Кореспонденція рахунків (субрахунків) бухгалтерського обліку | | 1-й період | 2-й період | 3-й період | Разом |
|---|--|--------|-----------------------|------------|-----------------------|-------|
| | Дебет | Кредит | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 7. Прибуток за звітний період (ряд. 4 – ряд. 6) | | | 20 | 64 | 16 | 100 |
| 8. Прибуток з початку виконання будівельного контракту | | | 20 | 84 | 100 | |
| 9. Проміжні рахунки | | | 150 | 600 | 50 | 800 |
| 10. Коригування проміжних рахунків | 36 | 239 | способом сторно 10 | 86 | способом сторно 76 | |
| 11. Валова заборгованість замовників [(ряд. 2 + ряд. 7) – ряд. 9] | | | 10 | | 0 | |
| 12. Валова заборгованість замовникам [ряд. 9 – (ряд. 2 + ряд. 7)] | | | | 76 | 0 | « |

[Положення доповнено Додатком згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 363 від 23.05.2003 р.]

Начальник управління
методології бухгалтерського
обліку у виробничій сфері

В.М. Пархоменко

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 19
«ОБ'ЄДНАННЯ ПІДПРИЄМСТВ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 7 липня 1999 р. № 163
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
23 липня 1999 р. № 499/3792

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 28 січня 2000 р. № 15
від 25 листопада 2002 р. № 989
від 19 грудня 2006 р. № 1213]*

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає порядок відображення в обліку і звітності придбання інших підприємств, гудвілу, який виник при придбанні, злиття підприємств, а також розкриття інформації про об'єднання підприємств.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовують підприємства, організації та інші юридичні особи (далі — підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ).

3. Це положення не застосовується до операцій щодо об'єднання підприємств, які перебувають під спільним контролем, і до обліку часток у спільних підприємствах.

4. Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають таке значення:

Гудвіл — перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання.

Дата придбання — дата, на яку контроль за чистими активами і діяльністю підприємства, що купується, переходить до покупця.

Дочірнє підприємство — підприємство, яке перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства.

Злиття — об'єднання підприємств (шляхом створення нової юридичної особи, або приєднання підприємств до головного підприємства), в результаті якого власники (акціонери) підприємств,

що об'єднуються, здійснюватимуть контроль над усіма чистими активами об'єднаних підприємств з метою досягнення подальшого спільного розподілу ризиків та вигод від об'єднання. При цьому жодна зі сторін не може бути визначена як покупець.

Ідентифіковані активи та зобов'язання — придбані активи та зобов'язання, які на дату придбання відповідають критеріям визнання статей балансу, встановлених Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 2 «Баланс».

Контроль — вирішальний вплив на фінансову, господарську і комерційну політику підприємства з метою одержання вигод від його діяльності.

Материнське (холдингове) підприємство — підприємство, яке здійснює контроль дочірніх підприємств.

Немонетарні активи — всі активи, крім грошових коштів, їх еквівалентів та дебіторської заборгованості у фіксованій (або визначеній) сумі грошей.

[Абзац десятий пункту 4 виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

Негативний гудвіл — перевищення вартості частки покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань над вартістю придбання на дату придбання.

Об'єднання підприємств — з'єднання окремих підприємств у результаті приєднання одного підприємства до іншого або внаслідок одержання контролю одним підприємством над чистими активами та діяльністю іншого підприємства.

Придбання — об'єднання підприємств, в результаті якого покупець набуває контроль над чистими активами та діяльністю інших підприємств в обмін на передачу активів, прийняття на себе зобов'язань або випуск акцій.

Справедлива вартість — сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Частка меншості — частина чистого прибутку (збитку) та чистих активів дочірнього підприємства, яка не належить материнському підприємству (прямо або через інші дочірні підприємства).

Чисті активи — активи підприємства за вирахуванням його зобов'язань.

Облік придбання

5. Якщо підприємство внаслідок придбання його чистих активів іншим підприємством (покупцем) ліквідується, то, починаючи

з дати придбання, покупець відображає в балансі активи та зобов'язання придбаного підприємства та будь-який гудвіл, що виникає в результаті придбання. Гудвіл та/або негативний гудвіл відображаються за залишковою вартістю у вписуваному рядку Балансу 065 «Гудвіл» позитивною або від'ємною величиною.

[Пункт 5 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

Порядок обліку та списання гудвілу, який виник у процесі приватизації (корпоратизації) підприємства, визначається Положенням про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213.

[Пункт 5 доповнено абзацом другим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1213 від 19.12.2006 р.]

6. У разі придбання контрольного пакета акцій (капіталу) іншого підприємства покупець, починаючи з дати придбання, повинен відображати придбані акції (частку в капіталі) у складі фінансових інвестицій.

7. Придбання відображається в обліку за вартістю, яка є сумою сплачених грошових коштів або їх еквівалентів. Якщо придбання здійснюється шляхом передачі інших активів або прийняття на себе зобов'язання, то вартість дорівнює справедливій вартості (на дату придбання) активів або зобов'язань, наданих покупцем в обмін на контроль за чистими активами іншого підприємства, збільшеної на суму витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням.

8. Придбані покупцем ідентифіковані активи та зобов'язання визнаються окремо на дату придбання та відображаються за їх справедливою вартістю. Справедлива вартість придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань визначається у порядку, наведеному в додатку до цього Положення (стандарту).

9. Якщо придбання здійснюється поетапно (наприклад, шляхом послідовного придбання акцій), то кожна операція відображається окремо за справедливою вартістю придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань, а вартість окремих інвестицій поетапно порівнюється з часткою покупця у справедливій вартості ідентифікованих активів і зобов'язань, які придбані на кожному етапі.

10. Первісна (балансова) вартість гудвілу зменшується щомісячним рівномірним нарахуванням амортизації протягом строку корисного його використання, але не більше 20 років.

11. Строк корисного використання гудвілу визначається з урахуванням:

- а) прогнозованого строку діяльності підприємства;
- б) нормативно-правових актів або контрактів, що впливають на строк корисного використання;
- в) зміни попиту на продукцію (роботи, послуги) підприємства тощо.

12. Якщо гудвіл на кінець року не відповідає ознакам активу, то він списується з включенням залишкової вартості до витрат.

13. Якщо діяльність придбаного підприємства прогнозується із обчислюваними збитками в майбутньому, то вартість негативного гудвілу визнається доходом рівномірно протягом періоду утворення таких збитків.

[В абзаці 1 пункту 13 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 15 від 28.01.2000 р.]

Якщо діяльність придбаного підприємства прогнозується у майбутньому без збитків, то вартість негативного гудвілу визнається доходом:

а) у сумі, що не перевищує справедливої вартості придбаних немонетарних активів, — рівномірно протягом строку корисного використання (амортизації) придбаних необоротних активів, що залишився;

б) у сумі, що перевищує справедливу вартість придбаних немонетарних активів, — у періоді придбання.

[Абзаці п'ятий пункту 13 виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

Облік злиття підприємств

14. Витрати, пов'язані зі злиттям підприємств (реєстраційні, інформаційні, консультаційні тощо), визнаються витратами того періоду, протягом якого вони були здійснені.

15. Показники фінансової звітності підприємств, що об'єднуються, включаються до фінансової звітності об'єднаних підприємств за період, у якому відбувається злиття, і за попередній період.

16. Об'єднане підприємство відображає активи, зобов'язання та власний капітал об'єднаного підприємства за їх балансовою вартістю з урахуванням зміни облікової політики (якщо це відбулося).

17. Внутрішня заборгованість та результати операцій між об'єднаними підприємствами виключаються при складанні фінансової звітності об'єднаного підприємства.

Розкриття інформації про об'єднання підприємств

18. У примітках до фінансової звітності за період, у якому відбулося об'єднання підприємств, вказуються:

18.1. Назва та загальна характеристика підприємств, що об'єдналися.

18.2. Дата об'єднання.

18.3. Інформація про закриття або продаж складової частини діяльності об'єднаних підприємств.

19. У примітках до фінансової звітності за період, у якому відбулося придбання підприємства (контрольного пакета акцій), наводиться інформація про:

19.1. Відсоток придбаних акцій з правом голосу.

19.2. Вартість придбання і опис активів або зобов'язань, що надаються або повинні бути надані покупцем у порядку оплати.

19.3. Характер і сума забезпечення реструктуризації та інших витрат на закриття підприємства, які виникають в результаті придбання і визнані на дату придбання.

20. У примітках до фінансової звітності також наводиться інформація про:

20.1. Строк корисного використання гудвілу (негативного гудвілу).

20.2. Обґрунтування періоду амортизації, якщо строк корисного використання гудвілу перевищує 20 років.

20.3. Звіряння вартості гудвілу (негативного гудвілу) на початок та кінець звітного періоду з висвітленням:

20.3.1. Первісної вартості та нарахованої суми амортизації (зносу) на початок та кінець звітного періоду.

20.3.2. Вартості гудвілу та негативного гудвілу, які виникли в результаті придбання та зараховані на баланс у звітному періоді.

[У підпункт 20.3.2 внесено зміни згідно з Наказом

Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

20.3.3. Суми амортизації гудвілу, нарахованої за звітний період.

20.3.4. Іншого списання вартості гудвілу (негативного гудвілу) у звітному періоді.

21. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація про злиття підприємств:

21.1. Сума активів та зобов'язань, внесена кожним підприємством.

21.2. Види та кількість випущених акцій разом з часткою акцій, що мають право голосу, кожного підприємства, які були обмінені при злитті.

21.3. Дохід (виручка) від реалізації, інші операційні доходи, надзвичайні доходи та чистий прибуток (збиток) кожного підприємства до дати злиття, які включені до фінансової звітності об'єднаного підприємства.

Начальник Управління методології
бухгалтерського обліку

В. М. Пархоменко

ДОДАТОК
до Положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 19

**ВИЗНАЧЕННЯ СПРАВЕДЛИВОЇ ВАРТОСТІ ПРИДБАНИХ
ІДЕНТИФІКОВАНИХ АКТИВІВ І ЗОБОВ'ЯЗАНЬ**

| Об'єкти визначення справедливої вартості | Визначення справедливої вартості |
|--|---|
| 1. Цінні папери | Поточна ринкова вартість на фондовому ринку. За відсутності такої оцінки — експертна оцінка |
| 2. Дебіторська заборгованість | Теперішня (дисконтована) сума, яка підлягає отриманню, що визначена за відповідною поточною відсотковою ставкою за вирахуванням резерву сумнівних боргів та витрат на отримання дебіторської заборгованості в разі потреби. Дисконтування не здійснюється для короткострокової заборгованості, якщо різниця між номінальною сумою дебіторської заборгованості та дисконтованою сумою несуттєва (менше 5 % номінальної суми) |
| 3. Запаси | |
| 3.1. Готова продукція і товари | Ціна реалізації за вирахуванням витрат на реалізацію та суми надбавки (прибутку), виходячи з надбавки (прибутку) для аналогічної готової продукції та товарів |
| 3.2. Незавершене виробництво | Ціна реалізації готової продукції за вирахуванням витрат на завершення, реалізацію та надбавки (прибутку), розрахованої за розміром прибутку аналогічної готової продукції |
| 3.3. Матеріали | Відновлювальна вартість (сучасна собівартість придбання) |
| 4. Основні засоби | |
| 4.1. Земля та будівлі | Ринкова вартість |
| 4.2. Машини та устаткування | Ринкова вартість. У разі відсутності даних про ринкову вартість — відновлювальна вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки |
| 4.3. Інші основні засоби | Відновлювальна вартість (сучасна собівартість придбання) за вирахуванням суми зносу на дату оцінки |
| 5. Нематеріальні активи | Поточна ринкова вартість. За відсутності такої вартості — оціночна вартість, яку підприємство сплатило б за актив у разі операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами, виходячи з наявної інформації |

Закінчення табл.

| Об'єкти визначення справедливої вартості | Визначення справедливої вартості |
|---|---|
| 6. Чисті активи або зобов'язання за пенсійними програмами з передбаченими виплатами | Теперішня (дисконтована) сума належних виплат пенсій за вирахуванням справедливої вартості будь-яких активів пенсійної програми |
| 7. Податкові активи та зобов'язання | Сума податкових пільг чи податків, що підлягають сплаті, які виникають унаслідок об'єднання підприємств |
| 8. Поточні та довгострокові зобов'язання | Теперішня (дисконтована) сума, яка має виплачуватися при погашенні заборгованості, визначеної за відповідними поточними відсотковими ставками. Дисконтування не здійснюється для короткострокових зобов'язань, якщо різниця між номінальною сумою зобов'язання та дисконтованою сумою є несуттєвою (менше 5 % номінальної вартості) |
| 9. Обтяжливі контракти та інші ідентифіковані зобов'язання | Теперішня (дисконтована) сума, яка підлягає сплаті при погашенні зобов'язання, визначена за відповідною поточною відсотковою ставкою |

[У пункт 9 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

Начальник управління
методології бухгалтерського
обліку у виробничій сфері

В.М. Пархоменко

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 20
«КОНСОЛІДОВАНА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказом Міністерства фінансів
України

від 30 липня 1999 р. № 176

ЗАРЕЄСТРОВАНО

в Міністерстві юстиції України

12 серпня 1999 р. № 553/3846

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 25 листопада 2002 р. № 989]*

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає порядок складання консолідованої фінансової звітності та загальні вимоги до розкриття інформації щодо складання консолідованої фінансової звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються групою підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі — група підприємств), яка складається з материнського (холдингового) підприємства та дочірніх підприємств.

3. Терміни, що використовуються в цьому Положенні (стандарті), мають такі значення:

Внутрішньогрупові операції — операції між материнським та дочірніми підприємствами або між дочірніми підприємствами однієї групи.

Внутрішньогрупове сальдо — сальдо дебіторської заборгованості та зобов'язань на дату балансу, яке утворилося внаслідок внутрішньогрупових операцій.

Нереалізовані прибутки та збитки від внутрішньогрупових операцій — прибутки та збитки, які виникають внаслідок внутрішньогрупових операцій (продажу товарів, продукції, виконання робіт, послуг тощо) і включаються до балансової вартості активів підприємства.

[В абзац четвертий пункту 3 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

4. Консолідовану фінансову звітність подає материнське підприємство.

5. Материнське підприємство, яке є дочірнім підприємством іншого підприємства, не подає консолідовану фінансову звітність за наявності однієї з таких умов:

[В абзаці перший пункту 5 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

а) якщо воно повністю належить іншому підприємству;

б) згоди власників частки меншості.

6. До консолідованої фінансової звітності включають показники фінансової звітності всіх дочірніх підприємств, за винятком показників фінансової звітності тих дочірніх підприємств, які не включаються з причин, зазначених у пункті 7 цього Положення (стандарту).

7. Показники фінансової звітності дочірнього підприємства не включаються до консолідованої фінансової звітності, якщо:

а) контроль дочірнього підприємства є тимчасовим, оскільки воно було придбане й утримується лише з метою його наступного продажу протягом короткострокового періоду;

б) дочірнє підприємство здійснює діяльність в умовах, які обмежують його здатність передавати кошти материнському підприємству. Активи таких дочірніх підприємств відображаються як фінансові інвестиції відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції».

8. Фінансова звітність материнського підприємства та його дочірніх підприємств, що використовується при складанні консолідованої фінансової звітності, складається за той самий звітний період і на ту саму дату балансу.

9. Консолідовану фінансову звітність складають з фінансової звітності групи підприємств з використанням єдиної облікової політики для подібних операцій та інших подій за схожих обставин. Якщо при складанні консолідованої фінансової звітності неможливо застосувати єдину облікову політику, то про це повідомляється у примітках до консолідованої фінансової звітності.

Порядок складання консолідованої фінансової звітності

10. Консолідована фінансова звітність складається шляхом впорядкованого додавання показників фінансової звітності дочірніх підприємств до аналогічних показників фінансової звітності материнського підприємства. Склад і форми фінансової звітності визначені Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 1—5.

11. При складанні консолідованої фінансової звітності можуть не наводитися статті (рядки) форм фінансової звітності, по яких у

групи підприємств відсутні показники (крім випадків, якщо такі показники були в попередньому звітному році), та підлягають виключенню:

а) балансова вартість фінансових інвестицій материнського підприємства в кожне дочірнє підприємство і частка материнського підприємства в кожному дочірньому підприємстві;

б) сума внутрішньогрупових операцій та внутрішньогрупового сальдо;

в) сума нереалізованих прибутків та збитків від внутрішньогрупових операцій (крім збитків, які не можуть бути відшкодовані).

12. Материнське підприємство для складання консолідованої фінансової звітності визначає частку меншості в капіталі та фінансових результатах дочірніх підприємств. Частка меншості визначається як добуток відсотку голосів, які не належать материнському підприємству, відповідно до власного капіталу та чистого прибутку (збитку) дочірніх підприємств зменшеного (збільшеного) на суму нереалізованого прибутку (збитку) від внутрішньогрупових операцій.

[Пункт 12 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

13. Частка меншості відображається в консолідованому балансі окремо від зобов'язань та власного капіталу материнського підприємства у вписуваному рядку 385 «Частка меншості». У консолідованому звіті про фінансові результати частка меншості у прибутку (збитку) відображається у вписуваному рядку 215 «Частка меншості» від'ємною величиною у дужках.

[Пункт 13 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

14. Якщо частка меншості у збитках дочірнього підприємства перевищує частку меншості в капіталі дочірнього підприємства, то на суму такого перевищення і величину наступних збитків, яка належить до частки меншості, зменшується частка материнського підприємства у власному капіталі групи підприємств за винятком тієї частини, щодо якої меншість має зобов'язання і здатна покрити збитки. Якщо згодом у фінансовій звітності дочірнього підприємства відображено прибуток, то вся сума такого прибутку розподіляється на частку материнського підприємства до покриття збитків меншості, сума яких відшкодована раніше за рахунок материнського підприємства.

15. Якщо дочірнім підприємством випущені привілейовані акції, за якими накопичується сума дивідендів та які перебувають у володінні за межами групи, то материнське підприємство розра-

ховує свою частку прибутку або збитку після коригування на суму дивідендів за привілейованими акціями дочірнього підприємства, незалежно від оголошення дивідендів.

16. Вартість гудвілу або негативного гудвілу, які виникають при консолідації фінансової звітності материнського підприємства і фінансової звітності дочірніх підприємств, визначається згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» і відображається в консолідованому балансі у вписуваному рядку 075 «Гудвіл при консолідації». При цьому вартість негативного гудвілу вираховується при визначенні показника цього рядка.

Різниця між балансовою та справедливою вартістю придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань на дату придбання відображається у консолідованій фінансовій звітності у складі витрат (доходів) протягом періоду корисного використання відповідного активу або терміну погашення зобов'язання.

[У пункт 16 внесено зміни та доповнення згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

17. Курсові різниці, що виникають під час переобрахунку показників фінансової звітності дочірніх підприємств, які розташовані за межами України, у валюту України, визначаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» і відображаються у консолідованому балансі у вписуваному рядку 375 «Накопичена курсова різниця». При цьому негативна курсова різниця наводиться у дужках і вираховується при визначенні підсумку розділу «Власний капітал» Балансу. Такі різниці в консолідованому звіті про власний капітал відображаються у додатковій графі «Накопичена курсова різниця».

[У пункт 17 внесено доповнення згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

17.1. Консолідований звіт про рух грошових коштів складається на основі консолідованого балансу, консолідованого звіту про фінансові результати та консолідованого звіту про власний капітал згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів» і 21 «Вплив змін валютних курсів».

[Пункт 17 доповнено підпунктом 17.1 згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

Розкриття інформації про складання консолідованої фінансової звітності

18. У примітках до консолідованої фінансової звітності наводиться інформація про:

18.1. Перелік дочірніх підприємств із зазначенням назви, країни реєстрації та місцезнаходження, частки в капіталі, частки в розподілі голосів (у разі її незбігу з часткою в капіталі).

18.2. Причини, з яких показники фінансової звітності дочірнього підприємства не включено до консолідованої фінансової звітності.

18.3. Характер відносин між материнським і дочірнім підприємством, якщо материнське підприємство не володіє в дочірньому підприємстві (прямо чи непрямо) більш як половиною голосів.

18.4. Назву дочірніх підприємств, в яких материнському підприємству прямо або непрямо (через дочірні підприємства) належить більше половини голосів але, яке з причин відсутності контролю не є дочірнім підприємством.

18.5. Вплив придбання або продажу дочірніх підприємств на фінансовий стан (на дату балансу), фінансові результати звітного періоду та такі самі показники попереднього періоду.

18.6. Статті консолідованої фінансової звітності, до яких застосовувалася різна облікова політика.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В. М. Пархоменко

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 21
«ВПЛИВ ЗМІН ВАЛЮТНИХ КУРСІВ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 10 серпня 2000 р. № 193
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
17 серпня 2000 р. № 515/4736

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 25 листопада 2002 р. № 989]*

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 21 «Вплив змін валютних курсів» (далі — Положення (стандарт) 21) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземних валютах та відображення показників статей фінансової звітності господарських одиниць за межами України в грошовій одиниці України.

2. Норми Положення (стандарту) 21 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Положення (стандарт) 21 не поширюється на:
операції хеджування статей з іноземної валюти;
відображення (перерахунок) показників статей фінансової звітності, наведених у валюті звітності, в іноземній валюті.

4. Терміни, що наведені в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Валюта звітності — грошова одиниця України.

Валютний курс — установлений Національним банком України курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни.

Господарська одиниця за межами України — дочірнє, асоційоване, спільне підприємство, філія, представництво або інший

підрозділ підприємства, які перебувають або ведуть господарську діяльність за межами України.

Іноземна валюта — валюта інша, ніж валюта звітності.

Курсова різниця — різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах.

Монетарні статті — статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів.

Немонетарні статті — статті інші, ніж монетарні статті балансу.

Операція в іноземній валюті — господарська операція, вартість якої визначена в іноземній валюті або яка потребує розрахунків в іноземній валюті.

Операції в іноземній валюті

5. Операції в іноземній валюті під час первісного визнання відображаються у валюті звітності шляхом перерахунку суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на дату здійснення операції (дата визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат).

6. Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам у рахунок платежів для придбання немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо) і отримання робіт і послуг, при включенні до вартості цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату сплати авансу. У разі здійснення авансових платежів в іноземній валюті постачальникові частинами та одержання частинами від постачальника немонетарних активів (робіт, послуг) вартість одержаних активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності здійснення авансових платежів.

Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, одержана від інших осіб у рахунок платежів для поставлення готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на дату одержання авансу. У разі одержання від покупця авансових платежів в іноземній валюті частинами та відвантаження частинами покупцеві немонетарних активів (робіт, послуг) дохід від реалізації активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із засто-

суванням валютних курсів, виходячи з послідовності одержання авансових платежів.

Балансова вартість зазначених статей балансу надалі визначається (оцінюється) згідно з відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

[Пункт 6 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

7. На кожну дату балансу:

а) монетарні статті в іноземній валюті відображаються з використанням валютного курсу на дату балансу;

б) немонетарні статті, які відображені за історичною собівартістю і зарахування яких до балансу пов'язано з операцією в іноземній валюті, відображаються за валютним курсом на дату здійснення операції;

в) немонетарні статті за справедливою вартістю в іноземній валюті відображаються за валютним курсом на дату визначення цієї справедливої вартості.

8. Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату здійснення розрахунків та на дату балансу.

Курсові різниці від перерахунку грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність відображаються у складі інших операційних доходів (витрат).

Курсові різниці від перерахунку монетарних статей про інвестиційну і фінансову діяльність відображаються у складі інших доходів (витрат), за винятком курсових різниць, які відображаються згідно з пунктом 9 Положення (стандарту) 21.

[Абзац четвертий пункту 8 виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 304 від 30.11.2000 р.]

9. Курсові різниці, які виникають щодо фінансових інвестицій в господарські одиниці за межами України, відображаються у складі іншого додаткового капіталу. Від'ємна сума курсової різниці вираховується із суми іншого додаткового капіталу, залишок наводиться зі знаком «мінус».

Фінансова звітність в іноземних валютах

10. Показники статей фінансової звітності господарської одиниці за межами України включаються у валюті звітності до фінансової звітності підприємства в такому порядку:

10.1. Монетарні і немонетарні статті (крім статей власного капіталу) господарської одиниці за межами України підлягають перерахунку за валютним курсом на дату балансу.

10.2. Статті доходів, витрат та руху грошових коштів підлягають перерахунку за валютним курсом на дату здійснення операцій, за винятком випадків, коли фінансова звітність господарської одиниці складена у валюті країни з гіперінфляційною економікою.

Для перерахунку доходів, витрат і руху грошових коштів за кожний місяць може застосовуватися середньозважений валютний курс за відповідний місяць.

Середньозважений валютний курс є результатом ділення суми добутків величин курсів Національного банку України та кількості днів їх дії у звітному місяці на кількість календарних днів у цьому місяці.

10.3. Показники статей власного капіталу (крім нерозподіленого прибутку або непокритого збитку) відображаються за валютним курсом на дату визнання показника відповідної статті.

10.4. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) на дату балансу визначається виходячи з нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на початок року, чистого прибутку (збитку) за даними перерахованого звіту про фінансові результати за звітний період та суми розподіленого у звітному періоді прибутку (списаного збитку), перерахованої за валютним курсом на дату розподілу прибутку (списання збитку).

Зазначений порядок застосовується лише до перерахунку фінансової звітності тих господарських одиниць за межами України, які відповідають усім наведеним нижче ознакам класифікації, кількісні характеристики яких визначаються власником (власниками) або уповноваженим органом (посадовою особою) підприємства відповідно до законодавства та установчих документів:

1) операції з підприємством становлять незначну частку в обсязі діяльності господарської одиниці;

2) основним джерелом фінансування діяльності господарської одиниці є доходи від власних операцій або місцеві позики;

3) витрати на заробітну плату, матеріали та інші елементи операційних витрат господарської одиниці сплачуються або відшкодовуються переважно в іноземній валюті;

4) оплата реалізованої господарською одиницею продукції (робіт, послуг) здійснюється переважно в іноземній валюті;

5) рух грошових коштів підприємства відокремлено від поточної діяльності господарської одиниці за межами України і не знає прямого впливу її господарської діяльності.

11. Фінансова звітність господарської одиниці за межами України, складена в грошовій одиниці країни з гіперінфляційною економікою, до застосування порядку, наведеного в пункті 10 Положення (стандарту) 21, попередньо коригується за вимогами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 22 «Вплив змін цін та інфляції».

Якщо економіка країни діяльності господарської одиниці за межами України втрачає ознаки гіперінфляційної, а показники фінансової звітності господарської одиниці більше не коригуються за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 22 «Вплив змін цін та інфляції», то оцінка статей фінансової звітності на дату її останнього подання визнається історичною собівартістю для перерахунку у валюту звітності.

12. Включення статей фінансової звітності господарської одиниці за межами України, перерахованих у валюту звітності, до консолідованої фінансової звітності здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 20 «Консолідована фінансова звітність». При цьому різниця між підсумком перерахованих у валюту звітності показників статей активу та пасиву балансу господарської одиниці відображається у вписуваному рядку 375 «Накопичена курсова різниця» консолідованого балансу.

Курсові різниці за внутрішньогруповими монетарними статтями в консолідованій фінансовій звітності відображаються згідно з пунктами 8 — 9 Положення (стандарту) 21.

13. Показники статей фінансової звітності господарської одиниці за межами України, яка не відповідає ознакам класифікації, наведеним у пункті 10 Положення (стандарту) 21, відображаються у валюті звітності відповідно до пунктів 6 — 9 Положення (стандарту) 21.

При змінах ознак класифікації діяльності господарської одиниці за межами України, наведених у пункті 10 Положення (стандарту) 21, застосування порядку перерахунку показників статей фінансової звітності господарської одиниці у валюту звітності починається з дати вказаних змін.

14. У разі продажу або ліквідації господарської одиниці за межами України накопичена сума курсових різниць, що відображена в складі іншого додаткового капіталу, включається до складу інших доходів (витрат) того звітного періоду, в якому визнається прибуток або збиток від продажу (ліквідації) фінансової інвестиції в господарську одиницю за межами України.

Розкриття інформації про вплив змін валютних курсів у примітках до фінансової звітності

15. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

15.1. Сума курсових різниць, що включена до складу доходів і витрат протягом звітного періоду.

15.2. Сума курсових різниць, що включена протягом звітного періоду до складу іншого додаткового капіталу, а також інформація, що пояснює взаємозв'язок між сумою таких курсових різниць на початок і на кінець звітного періоду.

16. У разі зміни ознак класифікації діяльності господарської одиниці за межами України також наводиться така інформація:

16.1. Характер та причини зміни.

16.2. Вплив зміни на власний капітал.

16.3. Вплив зміни на чистий прибуток (збиток) за попередній рік, якщо така зміна відбулася на початку попереднього року.

Начальник управління
методології бухгалтерського
обліку у виробничій сфері

В.М. Пархоменко

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 22 «ВПЛИВ ІНФЛЯЦІЇ»

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказом Міністерства фінансів
України

від 28 лютого 2002 р. № 147

ЗАРЕЄСТРОВАНО

в Міністерстві юстиції України

19 березня 2002 р. № 269/6557

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 22 «Вплив інфляції» [далі — Положення (стандарт) 22] визначає порядок коригування фінансової звітності, яка оприлюднюється, на вплив інфляції та загальні вимоги до розкриття інформації про неї у примітках до фінансової звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 22 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (крім бюджетних установ), які відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зобов'язані оприлюднювати річну фінансову звітність.

3. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Індекс інфляції — індекс інфляції, оприлюднений центральним органом виконавчої влади у галузі статистики.

Коефіцієнт коригування — відношення індексу інфляції на дату балансу (кінець звітного року) та індексу інфляції на дату визнання (переоцінки) відповідної статті звітності.

Кумулятивний приріст інфляції — добуток індексів інфляції за період, що складається з трьох останніх років, включаючи звітний.

Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті — різниця між залишком коштів на кінець року до коригування та скоригованим за Положенням (стандартом) 22 залишком коштів на кінець року у звіті про рух грошових коштів.

4. Показники річної фінансової звітності підприємства за умови досягнення значення кумулятивного приросту інфляції 90 і більше відсотків підлягають коригуванню із застосуванням коефіцієнта коригування.

Оцінка статей балансу за попередній рік визнається балансовою вартістю відповідних активів, власного капіталу і зо-

бов'язань звітнього року, якщо значення кумулятивного приросту інфляції не перевищує 90 відсотків.

Коригування показників балансу

5. Монетарні активи та монетарні зобов'язання, які згідно з угодою між підприємством та іншою стороною підлягають індексації (депозити, облігації тощо), відображаються в балансі в сумі, передбаченій угодою. Показники інших монетарних статей не коригуються.

6. Показники немонетарних статей, відображені за справедливою вартістю, визначеною на дату балансу (кінець звітнього року), не коригуються. Показники немонетарних статей, відображені за справедливою вартістю, визначеною не на дату балансу (кінець звітнього року), коригуються з використанням індексу інфляції на дату переоцінки.

7. Показники немонетарних статей, відображені за первісною вартістю або залишковою вартістю, коригуються із застосуванням індексу інфляції на дату визнання відповідного активу, зобов'язання і власного капіталу.

8. Скоригована вартість немонетарних активів зменшується до суми очікуваного відшкодування від майбутнього використання відповідних активів (чистої вартості реалізації запасів, ринкової вартості інвестицій тощо), якщо вона перевищує таку суму.

9. Якщо підприємство придбало активи на умовах відстрочення платежу без сплати відсотків, унаслідок чого суму відсотків визначити неможливо, вартість таких активів коригується із застосуванням індексу інфляції з дати платежу.

10. На початок першого звітнього року, в якому застосовується Положення (стандарт) 22, суми дооцінки активів, наведені у складі власного капіталу, до скоригованого балансу не включаються, а показником нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) визнається різниця між сумою скоригованих показників активу та сумою скоригованих показників пасиву балансу.

11. Показники балансу на початок року коригуються у порядку, викладеному в пунктах 5 — 10 Положення (стандарту) 22.

Коригування показників звіту про фінансові результати

12. Усі показники звіту про фінансові результати (крім собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) і товарів коригуються із застосуванням коефіцієнта коригування, що визначається як відно-

шення індексу інфляції на дату балансу та індексу інфляції на дату визнання доходів і витрат, включених до відповідних статей.

Якщо доходи і витрати протягом звітного року (або проміжних періодів) визнавалися майже рівномірно, підприємство може застосовувати середній індекс інфляції протягом цього періоду до загальної суми статті доходів і витрат замість індексу інфляції на дату визнання окремих доходів і витрат. Середній індекс інфляції не застосовується до витрат і доходів, пов'язаних з немонетарними статтями, визнаними активами або зобов'язаннями в попередніх звітних періодах (амортизація основних засобів і нематеріальних активів, доходи та витрати майбутніх періодів тощо).

13. Скоригована собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) і товарів визначається після коригування запасів готової продукції (робіт, послуг) і товарів на початок і кінець звітного періоду і собівартості виготовленої за звітний період продукції (робіт, послуг) і собівартості придбаних товарів.

Скоригована собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг) визначається шляхом додавання скоригованої вартості залишку незавершеного виробництва на початок року до скоригованої суми витрат на виробництво за рік і вирахування скоригованої вартості залишку незавершеного виробництва на кінець року.

14. Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті відображається у скоригованому звіті про фінансові результати у вписуваному рядку 165 «Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті».

15. Відстрочене податкове зобов'язання та/або відстрочений податковий актив, що виникають унаслідок коригування фінансової звітності, наводяться у скоригованій фінансовій звітності згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток».

16. Показники чистого прибутку і скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію для скоригованого звіту про фінансові результати розраховуються з урахуванням даних про чистий прибуток, визначених із застосуванням Положення (стандарту) 22.

17. Показники звіту про фінансові результати за попередній рік коригуються у порядку, викладеному у пунктах 12-16 Положення (стандарту) 22.

Коригування показників звіту про рух грошових коштів

18. Скориговані показники розділу I звіту про рух грошових коштів (крім нарахованих та сплачених відсотків, сплаченого по-

датку на прибуток, надходження (видатку) грошових коштів унаслідок надзвичайних подій) визначаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух грошових коштів» з урахуванням відповідних статей скоригованого балансу та скоригованого звіту про фінансові результати. Суми нарахованих та сплачених відсотків, сплаченого податку на прибуток, надходження (видатку) грошових коштів унаслідок надзвичайних подій, коригуються з використанням індексу інфляції на дату їх визнання.

19. Показники, що відображають рух грошових коштів у результаті інвестиційної та фінансової діяльності, коригуються з використанням індексу інфляції на дату кожної операції, пов'язаної з рухом таких грошових коштів.

20. Показники звіту про рух грошових коштів за попередній рік коригуються у порядку, викладеному у пунктах 18-19 Положення (стандарту) 22.

Коригування показників звіту про власний капітал

21. Скориговані показники звіту про власний капітал визначаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 5 «Звіт про власний капітал», з урахуванням відповідних показників скоригованої фінансової звітності. Показники, які неможливо отримати безпосередньо із скоригованої фінансової звітності (переоцінка активів, відрахування до резервного капіталу тощо), коригуються у порядку, викладеному в пунктах 6-10 Положення (стандарту) 22.

Консолідація скоригованих фінансових звітів

22. Для включення до консолідованої фінансової звітності материнського підприємства показники фінансової звітності дочірнього підприємства, яка складена у валюті країни з кумулятивним приростом інфляції, зазначеним у пункті 4 Положення (стандарту) 22, коригуються із застосуванням індексу інфляції цієї країни.

23. Якщо консолідується фінансова звітність, що складена на різні дати балансу (за різний період), то показники такої фінансової звітності коригуються із застосуванням індексу інфляції на дату консолідації фінансової звітності.

Розкриття інформації про вплив інфляції в примітках до фінансової звітності

24. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

а) факт коригування показників фінансової звітності із застосуванням Положення (стандарту) 22;

б) суму коригування амортизації основних засобів;

в) розрахунок коригування собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) і товарів;

г) індекс інфляції на дату балансу і зміни індексу інфляції протягом поточного та попереднього звітних періодів.

25. Приклад коригування фінансової звітності наводиться в додатку до Положення (стандарту) 22.

Начальник Управління
методології бухгалтерського
обліку у виробничій сфері

В.М. Пархоменко

ДОДАТОК
до Положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 22 «Вплив інфляції»

Приклад коригування фінансової звітності

Підприємство зареєстроване і розпочало діяльність із січня
2_2 року
Кумулятивний приріст інфляції становить 93,7%

ІНДЕКСИ ІНФЛЯЦІЇ

| Період | Значення |
|---|----------|
| 1 | 2 |
| Початок року | 100,0 |
| Кінець року | 119,2 |
| Середній за рік | 101,5* |
| На дату формування статутного капіталу | 100,0 |
| На дату придбання основних засобів | 108,4 |
| На дату придбання товарів, які не реалізовано на дату балансу | 107,5 |
| На дату придбання фінансових інвестицій | 108,6 |
| На дату реалізації фінансових інвестицій | 114,5 |
| На дату отримання відсотків | 111,3 |

* Розраховано як середнє геометричне місячних індексів:

$$^{12}\sqrt{1,015 \cdot 1,01 \cdot 1,01 \cdot 1,023 \cdot 1,024 \cdot 1,001 \cdot 0,99 \cdot 1,01 \cdot 1,014 \cdot 1,011 \cdot 1,029 \cdot 1,041} = 101,5\%$$

КОРИГУВАННЯ БАЛАНСУ НА 31.12. 2_2 (тис. грн)

| Стаття | Код рядка | Балансова сума до коригування | Коефіцієнт коригування | Скоригована вартість |
|---------------------------------------|-----------|-------------------------------|------------------------|----------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Актив | | | | |
| Основні засоби: залишкова вартість | 030 | 320 | - | 352 |

Закінчення табл.

| Стаття | Код рядка | Балансова сума до коригування | Коефіцієнт коригування | Скоригована вартість |
|---|-----------|-------------------------------|------------------------|----------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Первісна вартість | 031 | 400 | 119,2/108,4 | 440 |
| знос | 032 | 80 | 119,2/108,4 | 88 |
| Товари | 140 | 50 | 119,2/107,5 | 55 |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги — чиста реалізаційна вартість | 160 | 200 | — | 200 |
| Грошові кошти та їх еквіваленти в національній валюті | 230 | 30 | — | 30 |
| Баланс | 280 | 600 | — | 637 |
| Пасив | | | | |
| Статутний капітал | 300 | 260 | 119,2/100 | 310 |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 350 | 300 | - | 287 |
| Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 530 | 40 | - | 40 |
| Баланс | 640 | 600 | - | 637 |

Примітка. Для обліку запасів підприємство застосовує метод ФІФО. Запаси, які залишилися на дату балансу, було придбано в липні.

**КОРИГУВАННЯ ЗВІТУ
ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ ЗА 2 __ 2 Р. (тис. грн)**

| Стаття | Код рядка | Сума до коригування | Коефіцієнт коригування | Скоригована вартість |
|---|-----------|---------------------|------------------------|----------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 010 | 1200 | 119,2/101,5 | 1409 |
| Податок на додану вартість | 015 | 200 | 119,2/101,5 | 235 |

Закінчення табл.

| Стаття | Код рядка | Сума до коригування | Коефіцієнт коригування | Скоригована вартість |
|--|-----------|---------------------|------------------------|----------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 035 | 1000 | — | 1174 |
| Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) | 040 | 350 | — | 415* |
| Валовий прибуток | 050 | 650 | — | 759 |
| Адміністративні витрати (в т.ч. амортизація 5 тис. грн.) | 070 | 30 | — | 35** |
| Витрати на збут (в т.ч. амортизація 75 тис. грн.) | 080 | 170 | — | 194*** |
| Інші операційні витрати | 090 | 50 | 119,2/101,5 | 59 |
| Прибуток від операційної діяльності | 100 | 400 | — | 471 |
| Інші фінансові доходи | 120 | 35 | 119,2/111,3 | 37 |
| Інші доходи **** | 130 | 240 | 119,2/114,5 | 250 |
| Інші витрати **** | 160 | 215 | 119,2/108,6 | 236 |
| Збиток від впливу інфляції на монетарні статті | 165 | — | — | 47 |
| Прибуток від звичайної діяльності до оподаткування | 170 | 460 | — | 475 |
| Податок на прибуток | 180 | 160 | 119,2/101,5 | 188 |
| Прибуток від звичайної діяльності | 190 | 300 | — | 287 |

* $(400 \cdot 119,2/101,5) - (50 \cdot 119,2/107,5) = 415$.

** $(5 \cdot 119,2/108,4) + (25 \cdot 119,2/101,5) = 35$.

*** $(75 \cdot 119,2/108,4) + (95 \cdot 119,2/101,5) = 194$.

**** Ці статті містять інформацію відповідно про доходи та витрати від реалізації фінансових інвестицій.

**КОРИГУВАННЯ ЗВІТУ
ПРО РУХ ГРОШОВИХ КОШТІВ ЗА 2__2 Р. (ТИС. ГРН.)**

| Стаття | Код рядка | Надходження | | | Видаток | | |
|--|-----------|---------------------|------------------------|------------------|---------------------|------------------------|------------------|
| | | Сума до коригування | Коефіцієнт коригування | Скоригована сума | Сума до коригування | Коефіцієнт коригування | Скоригована сума |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| I. Рух коштів у результаті операційної діяльності | | | | | | | |
| Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування | 010 | 460 | — | 522* | — | — | — |
| Коригування на амортизацію необоротних активів | 020 | 80 | — | 88 | — | — | — |
| Збиток (прибуток) від неопераційної діяльності | 050 | — | — | — | 60** | — | 51*** |
| Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до зміни в чистих оборотних активах | 070 | 480 | — | 559 | — | — | — |
| Зменшення (збільшення) оборотних активів | 080 | — | — | — | 250 | — | 255 |
| Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань | 100 | 40 | — | 40 | — | — | — |
| Грошові кошти від операційної діяльності | 120 | 270 | — | 344 | — | — | — |
| Сплачені податки на прибуток | 140 | — | — | — | 160 | — | 188 |
| Чистий рух коштів від операційної діяльності | 170 | 110 | — | 156 | — | — | — |
| II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності | | | | | | | |
| Реалізація фінансових інвестицій | 180 | 240 | 119,2/ 114,5 | 250 | — | — | — |
| Отримані відсотки | 210 | 35 | — | 37 | — | — | — |
| Придбання: фінансових інвестицій | 240 | — | — | — | 215 | 119,2/ 108,6 | 236 |
| необоротних активів | 250 | — | — | — | 400 | 119,2/ 108,4 | 440 |

Закінчення табл.

| Стаття | Код рядка | Надходження | | | Видаток | | |
|--|-----------|---------------------|------------------------|------------------|---------------------|------------------------|------------------|
| | | Сума до коригування | Коефіцієнт коригування | Скоригована сума | Сума до коригування | Коефіцієнт коригування | Скоригована сума |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| I. Рух коштів у результаті операційної діяльності | | | | | | | |
| Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності | 300 | — | — | — | 340 | — | 389 |
| III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності | | | | | | | |
| Надходження власного капіталу | 310 | 260 | 119,2/100,0 | 310 | — | — | — |
| Чистий рух коштів від фінансової діяльності | 390 | 260 | — | 310 | — | — | — |
| Чистий рух коштів за звітний період | 400 | 30 | — | 77 | — | — | — |
| Залишок коштів на початок року | 410 | — | — | — | — | — | — |
| Залишок коштів на кінець року | 430 | 30 | — | 77 | — | — | — |

* $471 + 37 + 250 - 2366 = 522$.

** $35 + 240 - 215 = 60$.

*** $37 + 250 - 236 = 51$.

Збиток від впливу інфляції на монетарні статті становить $77 - 30 = 47$.

КОРИГУВАННЯ ЗВІТУ ПРО ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ (ФРАГМЕНТ)
ЗА 2_2 Р. (тис. грн)

| Стаття | Код рядка | Статутний капітал | | Нерозподілений прибуток | |
|--|-----------|---------------------|------------------|-------------------------|------------------|
| | | сума до коригування | скоригована сума | сума до коригування | скоригована сума |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Залишок на початок року | 010 | — | — | — | — |
| Скоригований залишок на початок року | 050 | — | — | — | — |
| Чистий прибуток (збиток) за звітний період | 130 | — | — | 300 | 287 |
| Внески учасників | 180 | 260 | 310 | — | — |
| Разом змін у капіталі | 290 | 260 | 310 | 300 | 287 |
| Залишок на кінець року | 300 | 260 | 310 | 300 | 287 |

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 23
«РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ЩОДО
ПОВ'ЯЗАНИХ СТОРІН»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 18 червня 2001 р. № 303
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
23 червня 2001 р. № 539/5730

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 25 листопада 2002 р. № 989
від 24 вересня 2003 р. № 549]*

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» /далі — Положення (стандарт) 23/ визначає методологічні засади формування інформації про операції пов'язаних сторін та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 23 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ) щодо операцій пов'язаних сторін.

3. Пов'язаними сторонами вважаються:

3.1 підприємства, які перебувають під контролем або суттєвим впливом інших осіб;

3.2 підприємства і фізичні особи, які прямо або опосередковано здійснюють контроль над підприємством або суттєво впливають на його діяльність, а також близькі члени родини такої фізичної особи.

*[У підпункт 3.2 внесено зміни та доповнення згідно з Наказом
Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]*

Перелік пов'язаних сторін визначається підприємством, враховуючи сутність відносин, а не лише юридичну форму (превалювання сутності над формою). Відносини між пов'язаними сторонами це, зокрема, відносини: материнського (холдингового) і його дочір-

ніх підприємств; спільного підприємства і контрольних учасників спільної діяльності; підприємства-інвестора і його асоційованих підприємств; підприємства і фізичних осіб, які здійснюють контроль або мають суттєвий вплив на це підприємство, а також відносини цього підприємства з близькими членами родини кожної такої фізичної особи; підприємства і його керівника та інших осіб, які належать до провідного управлінського персоналу підприємства, а також близьких членів родини таких осіб.

[Абзац другий підпункту 3.2 пункту 3 доповнено другим реченням згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 549 від 24.09.2003 р.]

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Близькі члени родини — чоловік або дружина і родичі (визнані такими згідно із законодавством) фізичної особи, що є пов'язаною стороною, які можуть впливати або перебувають під впливом такої фізичної особи щодо прийняття рішень з фінансової, господарської та комерційної політики підприємства.

[Абзац другий пункту 4 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

Операції пов'язаних сторін — передача активів або зобов'язань однією пов'язаною стороною іншим пов'язаним сторонам.

Провідний управлінський персонал — персонал, відповідальний за керівництво, планування та контролювання діяльності підприємства.

Операції пов'язаних сторін

5. До операцій пов'язаних сторін, зокрема, належать:

- 5.1 придбання або продаж готової продукції (товарів, робіт, послуг);
- 5.2 придбання або продаж інших активів;
- 5.3 операції за агентськими угодами;
- 5.4 орендні операції;
- 5.5 операції за ліцензійними угодами (передача об'єктів промислової власності тощо);
- 5.6 фінансові операції;
- 5.7 надання та отримання гарантій та застав;
- 5.8 операції з провідним управлінським персоналом та з його близькими членами родини.

[У підпункті 5.8 деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

6. Оцінка активів або зобов'язань в операціях пов'язаних сторін здійснюється зокрема такими методами:

[Пункт 6 доповнено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

6.1 порівнюваної неконтрольованої ціни;

6.2 ціни перепродажу;

6.3 «витрати плюс»;

6.4 балансової вартості.

7. За методом порівнюваної неконтрольованої ціни застосовується ціна, яка визначається за ціною на аналогічну готову продукцію (товари, роботи, послуги), що реалізується не пов'язаному з продавцем покупцеві за звичайних умов діяльності.

8. За методом ціни перепродажу застосовується ціна готової продукції (товарів, робіт, послуг) за вирахуванням відповідної націнки.

9. За методом «витрати плюс» застосовується ціна, що складається з собівартості готової продукції (товарів, робіт, послуг), яку визначає продавець, і відповідної націнки.

10. За методом балансової вартості оцінка активів або зобов'язань здійснюється за балансовою вартістю, що визначається згідно з відповідним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку.

Розкриття інформації

11. У примітках до фінансової звітності за наявності операцій пов'язаних сторін наводиться така інформація:

11.1 характер відносин між пов'язаними сторонами;

11.2 види та обсяги операцій (сума або частка у загальному обсязі) пов'язаних сторін;

11.3 використані методи оцінки активів і зобов'язань в операціях пов'язаних сторін;

11.4 суми дебіторської та кредиторської заборгованості за операціями пов'язаних сторін.

12. Якщо одна пов'язана сторона здійснює контроль або перебуває під контролем іншої пов'язаної сторони, то інформація про характер відносин пов'язаних сторін наводиться незалежно від наявності операцій між ними.

13. Інформація, передбачена пунктом 11 Положення (стандарту) 23, може не наводитися у примітках до:

13.1 консолідованої фінансової звітності щодо внутрішньогрупових операцій;

13.2 фінансової звітності материнського (холдингового) підприємства, якщо вона оприлюднюється разом з консолідованою фінансовою звітністю;

13.3 фінансової звітності дочірнього підприємства, яке є юридичною особою за законодавством України та знаходиться у повній власності материнського (холдингового) підприємства, яке також є юридичною особою за законодавством України та оприлюднює консолідовану фінансову звітність;

13.4 *[Підпункт 13.4 пункту 13 виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 549 від 24.09.2003 р.]*

14. Інформація про операції з асоційованими підприємствами, які обліковуються інвестором за методом участі в капіталі, наводиться у фінансовій звітності відповідно до пункту 11 Положення (стандарту) 23.

[У пункт 14 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 989 від 25.11.2002 р.]

Начальник Управління
методології бухгалтерського обліку
у виробничій сфері

В.М. Пархоменко

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 24
«ПРИБУТОК НА АКЦІЮ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказом Міністерства фінансів
України

від 16 липня 2001 р. № 344

ЗАРЕЄСТРОВАНО

в Міністерстві юстиції України

30 липня 2001 р. № 647/5838

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 «Прибуток на акцію» /далі — Положення (стандарт) 24/ визначає методологічні засади формування інформації про чистий прибуток на одну просту акцію та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 24 застосовуються відкритими акціонерними товариствами (далі — товариства).

3. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Антирозбавляюча потенційна проста акція — фінансовий інструмент або інша угода, конвертація яких у прості акції приведе до збільшення чистого прибутку (зменшення чистого збитку) на одну просту акцію від звичайної діяльності в майбутньому.

Потенційна проста акція — фінансовий інструмент або інша угода, які дають право на отримання простих акцій.

Розбавляюча потенційна проста акція — фінансовий інструмент або інша угода, конвертація яких у прості акції призведе до зменшення чистого прибутку (збільшення чистого збитку) на одну просту акцію від звичайної діяльності у майбутньому.

Середньорічна кількість простих акцій — середньозважена кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного року.

Скоригований чистий прибуток (збиток) — чистий прибуток (збиток) після вирахування дивідендів на привілейовані акції, скоригований на вплив розбавляючих простих акцій.

Скоригована середньорічна кількість простих акцій — середньорічна кількість простих акцій в обігу, скоригована на кількість потенційних простих акцій.

Фінансовий інструмент — контракт, який одночасно приводить до виникнення (збільшення) фінансового активу в одного підприємства і фінансового зобов'язання або інструмента власного капіталу в іншого.

Часовий зважений коефіцієнт — частка від ділення загальної кількості днів (місяців), протягом яких акції перебували в обігу, на загальну кількість днів (місяців) у звітному році.

Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію

4. Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію визначається діленням різниці між сумою чистого прибутку (збитку) і сумою дивідендів на привілейовані акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу.

5. Середньорічна кількість простих акцій в обігу визначається сумою добутоків кількості простих акцій в обігу протягом певних періодів у днях (місяцях) та відповідних часових зважених коефіцієнтів. Кількість простих акцій в обігу визначається за даними реєстру акціонерів. Приклад розрахунку середньорічної кількості простих акцій наведено в додатку 1 до Положення (стандарту) 24.

6. Датою включення простих акцій, випуск яких зареєстровано, до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу вважається:

6.1 оплата випуску яких здійснюватиметься грошовими коштами, — дата виникнення дебіторської заборгованості;

6.2 оплата яких здійснюватиметься іншими, ніж грошові кошти, активами, — дата визнання активу товариством;

6.3 оплата яких здійснюватиметься наданням послуг товариству, — дата надання послуг;

6.4 які призначені для виплати дивідендів акціями, — дата виконання зобов'язань щодо виплати дивідендів акціонерам;

6.5 які призначені для конвертації фінансового зобов'язання або для сплати відсотків за цим фінансовим зобов'язанням, — дата припинення нарахування відсотків або (у разі відсутності відсотків) дата погашення фінансового зобов'язання;

6.6 які призначені для погашення зобов'язання товариства, — дата погашення зобов'язання;

6.7 які призначені для часткової оплати придбання іншого підприємства, — дата придбання;

6.8 випуск яких залежить від виконання певних умов (акції з відкладеним розміщенням), — дата виконання необхідних умов.

7. Кількість простих акцій для розрахунку чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію при злитті підприємств визначається сукупною середньорічною кількістю простих акцій об'єднаних підприємств, скоригованою до еквівалента простих акцій товариства, акції якого перебувають в обігу після злиття підприємств.

Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію

8. Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію визначається діленням скоригованого чистого прибутку (збитку) на скориговану середньорічну кількість простих акцій в обігу. Величина скоригованого чистого прибутку (збитку) є показником максимально можливого ступеня зменшення прибутку (збільшення збитку) на одну просту акцію товариства у разі конвертації розбавляючих потенційних простих акцій без відповідного збільшення активів товариства.

9. Для розрахунку скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію здійснюються такі розрахунки:

9.1 чистий прибуток (збиток), за вирахуванням дивідендів на привілейовані акції, збільшується на суму дивідендів (після сплати податків та відсотків), визнаних у звітному періоді щодо розбавляючих потенційних простих акцій, та збільшується або зменшується на суму інших змін у доходах або витратах, які виникнуть у разі конвертації розбавляючих потенційних простих акцій. Доходами або витратами, що відносяться до конвертації потенційних простих акцій, можуть бути дивіденди за привілейованими акціями, відсотки, що сплачуються за наміченими до конвертації облигаціями, тощо;

9.2 середньорічна кількість простих акцій в обігу збільшується на середньорічну кількість простих акцій, які надійдуть в обіг у разі конвертації всіх розбавляючих потенційних простих акцій. Розбавляючі потенційні прості акції включаються до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу за період, у якому ці акції перебували в обігу у звітному році. Розрахунок здійснюється за кожним класом і випуском простих акцій.

Приклад розрахунку скоригованого чистого прибутку на акцію наведено в додатку 2 до Положення (стандарту) 24.

10. Розбавляючі потенційні прості акції дочірнього, спільного та асоційованого підприємства включаються до розрахунку скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію ма-

теринського (холдингового) підприємства, контрольного учасника та інвестора відповідно, якщо зазначені потенційні акції впливають на чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію материнського (холдингового) підприємства, контрольного учасника та інвестора відповідно.

11. Для розрахунку скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію використовується середня ціна простих акцій в обігу протягом звітного періоду. Для визначення середньої ціни простих акцій в обігу їх сукупна вартість в обігу на звітну дату ділиться на кількість акцій в обігу на цю саму дату. Сукупна вартість простих акцій включає вартість простих акцій в обігу за ціною продажу на звітну дату і суму коштів, що будуть отримані від виконання розбавляючих потенційних простих акцій за пільговою (нижчою) ціною. Різниця між кількістю розміщених простих акцій і кількістю простих акцій, які могли б бути розміщені за середньою ціною, вважається розміщеною безоплатно з включенням цієї кількості в розрахунок скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію.

12. Опціони та інші угоди про придбання акцій є розбавляючими, якщо вони призводять до зменшення чистого прибутку (збільшення чистого збитку) на одну просту акцію.

13. Вплив антирозбавляючих потенційних простих акцій при обчисленні скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію не враховується. Для встановлення антирозбавляючих потенційних простих акцій та їх виключення з розрахунку проводять аналіз показників, що отримуються в результаті розрахунку і свідчать про збільшення чистого прибутку (зменшення чистого збитку) на одну просту акцію.

14. Кількість потенційних простих акцій включається до розрахунку скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію за період перебування їх в обігу. Потенційні прості акції, які було анульовано або строк дії яких минув у звітному році, включаються до розрахунку скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію за період їх обігу у звітному році. Потенційні прості акції, конвертація яких здійснена у звітному році, у розрахунок скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію включаються за період їх обігу з початку звітного року до дати конвертації.

Приклад порядку включення розбавляючих потенційних простих акцій до розрахунку середньорічної кількості простих акцій і скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію наведено в додатку 3 до Положення (стандарту) 24.

Перерахунок чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію

15. Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію та скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію за звітний та попередній роки підлягає перерахунку, якщо кількість простих та потенційних простих акцій в обігу змінюється в результаті:

15.1 зменшення номінальної вартості акцій (дроблення акцій);

15.2 збільшення номінальної вартості акцій (консолідація акцій);

15.3 злиття підприємств.

Такий самий перерахунок здійснюється, якщо відбулося коригування сальдо нерозподіленого прибутку (збитку) відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 року № 137 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за № 392/3685.

Якщо зазначені в цьому пункті операції відбулися після дати балансу, то чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію та скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію визначаються з урахуванням зміни кількості простих і потенційних простих акцій в обігу після дати балансу.

Розкриття інформації про чистий прибуток на одну просту акцію

16. У примітках до фінансової звітності за кожним класом простих акцій наводиться інформація про:

16.1 чистий прибуток на одну просту акцію, визначений у результаті перерахунку;

16.2 скоригований чистий прибуток на одну просту акцію, визначений у результаті перерахунку;

16.3 узгодження сум, використаних як чисельники при обчисленні чистого прибутку на одну просту акцію та скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію, з сумами чистого прибутку (збитку) за певний період;

16.4 вплив розбавляючих потенційних простих акцій на середньорічну кількість простих акцій в обігу;

16.5 операції з простими та потенційними простими акціями, які були здійснені після дати балансу (крім операцій, зазначених у пункті 15 Положення (стандарту) 24).

17. У проміжній (квартальній) фінансовій звітності наводяться показники чистого прибутку на одну просту акцію і скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію. При цьому для розрахунку часового зваженого коефіцієнта приймається кількість днів (місяців) у звітному періоді (кварталі, півріччі, дев'яти місяцях).

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку
у виробничій сфері

В.М. Пархоменко

ДОДАТОК 1
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 24
«Прибуток на акцію»

**ПРИКЛАД РОЗРАХУНКУ СЕРЕДНЬОРІЧНОЇ КІЛЬКОСТІ
ПРОСТИХ АКЦІЙ В ОБІГУ (шт.)**

| № з/п | Дата | Зміст | Випущені акції | Власні акції, викуплені товариством | Акції в обігу | Часовий зважений коефіцієнт | Середньозважена кількість простих акцій, які перебувають в обігу (гр. 5 × гр. 6) | |
|-------|--|--|----------------|-------------------------------------|---------------|-----------------------------|--|------|
| A | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | |
| 1 | 1 січня 2001 р. | Залишок на початок року | 5000 | 1000 | 4000 | 212/365 | 2323 | |
| 2 | 31 липня 2001 р. | Випуск акцій з оплатою грошовими коштами | 2000 | — | 6000 | 122/365 | 2005 | |
| 3 | 1 грудня 2001 р. | Викуп власних акцій за грошові кошти | — | 500 | 5500 | 31/365 | 467 | |
| 4 | 31 грудня 2001 р. | Залишок на кінець року | 7000 | 1500 | 5500 | — | — | |
| 5 | Середньорічна кількість простих акцій в обігу (р. 1 + р. 2 + р. 3) за графою 7 | | | | | | | 4795 |

ДОДАТОК 2
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 24
«Прибуток на акцію»

**ПРИКЛАД РОЗРАХУНКУ СКОРИГОВАНОГО ЧИСТОГО ПРИБУТКУ
НА ОДНУ ПРОСТУ АКЦІЮ**

| | | |
|----|--|---------|
| 1 | Чистий прибуток за вирахуванням дивідендів на привілейовані акції за 2001 рік (грн.) | 520 000 |
| 2 | Кількість простих акцій в обігу (шт.) | 800 000 |
| 3 | Чистий прибуток на одну просту акцію (р. 1 : р. 2) (грн) | 0,65 |
| 4 | Кількість облігацій, конвертація яких здійснюється (шт.) (умови конвертації — на кожний пакет із 10 облігацій випускається 2 прості акції) | 100 000 |
| 5 | Витрати на відсотки за 2001 рік за облігаціями, конвертація яких здійснюється (грн.) | 5000 |
| 6 | Поточний та відстрочений податок на прибуток, який пов'язаний з витратами на відсотки (грн.) (витрати на відсотки включають амортизацію знижки, що виникає при первісному визнанні фінансових зобов'язань) | 2000 |
| 7 | Скоригований чистий прибуток за 2001 рік (р. 1 + р. 5 – р. 6) (грн) | 523 000 |
| 8 | Кількість простих акцій, які будуть отримані від конвертації облігацій $\frac{(100\ 000 \cdot 2)}{10} \text{ (шт.)}$ | 20 000 |
| 9 | Скоригована кількість простих акцій (р. 2 + р. 8) (шт.) | 820 000 |
| 10 | Скоригований чистий прибуток на одну просту акцію (р. 7 : р. 9) (грн.) | 0,64 |

ДОДАТОК 3
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 24
«Прибуток на акцію»

**ПОРЯДОК ВКЛЮЧЕННЯ РОЗБВАЛЯЮЧИХ ПОТЕНЦІЙНИХ
ПРОСТИХ АКЦІЙ ДО РОЗРАХУНКУ СЕРЕДНЬОРІЧНОЇ
КІЛЬКОСТІ ПРОСТИХ АКЦІЙ І ЧИСТОГО ПРИБУТКУ
НА ОДНУ ПРОСТУ АКЦІЮ В РЕЗУЛЬТАТІ КОНВЕРТАЦІЇ
ФІНАНСОВИХ ІНСТРУМЕНТІВ**

| | | |
|--|--|---|
| 1 | Чистий прибуток за вирахуванням дивідендів на привілейовані акції за 2001 рік (грн.) | 2 200 000 |
| 2 | Середньорічна кількість простих акцій в обігу протягом 2001 року (шт.) | 1 000 000 |
| 3 | Середня ціна однієї простої акції протягом 2001 року (грн) | 15 |
| Потенційні прості акції: | | |
| 4 | За опціоном | Випускається (розміщується) 150 000 простих акцій за ціною придбання 10 грн |
| 5 | Конвертація 5-процентних облігацій | Загальна номінальна вартість облігацій — 1000000 грн. Конвертація облігації номінальною вартістю 500 грн. передбачається на 40 простих акцій. Амортизація премії або дисконту не впливає на визначення витрат на відсотки |
| 6 | Конвертація привілейованих акцій | 100 000 акцій, які мають право на кумулятивний дивіденд — 5 грн за акцію. Конвертація однієї привілейованої акції передбачається на 2 прості акції |
| 7 | Ставка податку на прибуток | 30% |
| Розрахунок збільшення чистого прибутку на одну просту акцію при конвертації потенційних простих акцій | | |
| Опціони | | |
| 8 | Збільшення чистого прибутку (грн.) | — |
| 9 | Додаткова кількість простих акцій, що розміщується безоплатно $[(15 - 10) \times 150\,000] : 15$ (шт.) | 50 000 |
| 10 | Збільшення чистого прибутку на одну додаткову акцію (р. 8 : р. 9) (грн.) | — |
| Конвертація 5-процентних облігацій | | |
| 11 | Збільшення чистого прибутку $(1\,000\,000 \times 5\%) - [(1000000 \times 5\%) \times 30\%]$ (грн.) | 35 000 |

| | | | | | |
|---|--|---|---------------------------------------|--|----------------------------|
| 12 | Додаткова кількість простих акцій (1000000 : 500) × 40 (шт.) | 80 000 | | | |
| 13 | Збільшення чистого прибутку на одну додаткову акцію (р. 11 : р. 12) (грн.) | 0,44 | | | |
| Конвертація привілейованих акцій | | | | | |
| 14 | Збільшення чистого прибутку (5 × 100 000) (грн) | 500 000 | | | |
| 15 | Додаткова кількість простих акцій (2 × 100 000) (шт.) | 200 000 | | | |
| 16 | Збільшення чистого прибутку на одну додаткову акцію (р. 14 : р. 15) (грн.) | 2,5 | | | |
| Розрахунок скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію | | | | | |
| | | Чистий прибуток, який належить утримувачам простих акцій (грн.) | Кількість простих акцій в обігу (шт.) | Чистий прибуток на одну просту акцію (грн) (гр. 2 : гр. 3) | Характеристика конвертації |
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 17 | Показники звітності за 2001 рік | 2 200 000 | 1 000 000 | 2,2 | |
| 18 | Опціони | — | 50 000 | × | |
| 19 | Разом (р. 17 + р. 18) | 2 200 000 | 1 050 000 | 2,09 | Розбавляюча |
| 20 | Конвертація облігацій | 35 000 | 80 000 | × | |
| 21 | Разом (р. 19 + р. 20) | 2 235 000 | 1 130 000 | 1,98 | Розбавляюча |
| 22 | Конвертація привілейованих акцій | 500 000 | 200 000 | × | |
| 23 | Разом (р. 21 + р. 22) | 2 735 000 | 1 230 000 | 2,22 | Антирозбавляюча |

Оскільки скоригований чистий прибуток на одну просту акцію збільшується після конвертації привілейованих акцій (від 1,98 до 2,22), то їх конвертація є антирозбавляючою та відповідно до пункту 13 Положення (стандарту) 24 при розрахунку скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію не враховується.

Таким чином, скоригований чистий прибуток на акцію дорівнює 1,98 грн.

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 25
«ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ СУБ'ЄКТА
МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 25 лютого 2000 р. № 39
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
15 березня 2000 р. № 161/4382

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказами Міністерства фінансів України
від 30 листопада 2000 р. № 304
від 24 лютого 2001 р. № 101
від 25 листопада 2002 р. № 989
від 23 травня 2003 р. № 363
від 22 листопада 2004 р. № 731
від 11 грудня 2006 р. № 1176
від 19 грудня 2006 р. № 1213]
від 5 березня 2008 року № 353*

Загальні положення

1. Положення (стандарт) 25 установлює зміст і форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва в складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма 2-м) та порядок заповнення його статей. Показники цього звіту наводяться у тисячах гривень з одним десятковим знаком.

2. Норми Положення (стандарту) 25 застосовуються суб'єктами малого підприємництва, які визнані такими відповідно до чинного законодавства, і представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Підприємства, які за результатами діяльності за минулий рік визнаються відповідно до чинного законодавства суб'єктами малого підприємництва, застосовують Положення (стандарт) 25 у поточному (звітному) році. Якщо такі підприємства, а також новостворені за результатами діяльності за I квартал або I півріччя поточного (звітного) року не можуть бути відповідно до чинного законодавства визнані суб'єктами малого підприємництва, то фінансовий звіт цими підпри-

емствами складається за цей і подальші періоди поточного (звітного) року відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року № 87, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за № 391/3684. Підприємства, які за результатами діяльності за 9 місяців поточного (звітного) року не можуть бути відповідно до чинного законодавства визнані суб'єктами малого підприємництва, можуть складати фінансовий звіт за 9 місяців і звітний рік із застосуванням Положення (стандарту) 25.

(Пункт 2 доповнено абзацом другим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 24.02.2001 р. № 101)

3. Суб'єкти малого підприємництва середньооблікову чисельність працюючих визначають у порядку, установленому Державним комітетом статистики України. Представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності показники про середньооблікову чисельність не подають.

4. Форма Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва є додатком до Положення (стандарту) 25.

5. Згортання статей активів та зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. У графі 4 Звіту про фінансові результати наводяться дані за аналогічний період минулого (попереднього) року.

Баланс

6. У статті «Незавершене будівництво» відображаються вартість незавершених капітальних інвестицій (включаючи устаткування для монтажу), що здійснюються для власних потреб суб'єкта малого підприємництва, а також авансові платежі для фінансування таких інвестицій.

7. У статті «Основні засоби» наводиться вартість власних та отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних державних майнових комплексів, які віднесені до складу основних засобів, а також вартість інших необоротних матеріальних активів, державні (казенні) та комунальні підприємства відображають вартість майна, отриманого на праві господарського відання чи праві оперативного управління, та об'єктів інвестиційної нерухомості. У цій статті також наводиться вартість нематеріальних активів.

(Абзац перший пункту 7 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 19.12.2006 р. № 1213, від 05.03.2008 р. № 353)

У статті наводяться окремо первісна (переоцінена) та залишкова вартість основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів, а також нарахована в установленому порядку сума їх зносу (у дужках). До підсумку балансу включається залишкова вартість, яка визначається як різниця між первісною (переоціненою) вартістю вказаних необоротних активів і сумою їх зносу на дату балансу.

(Абзац другий пункту 7 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

7.1. У статті «Довгострокові біологічні активи» наводиться вартість довгострокових біологічних активів, облік яких ведеться за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи». У цій статті наводиться справедлива або первісна (переоцінена) вартість, сума накопиченої амортизації (у дужках) і залишкова вартість довгострокових біологічних активів. До підсумку балансу включається справедлива або залишкова вартість, яка дорівнює різниці між первісною (переоціненою) вартістю і сумою накопиченої амортизації.

(пункт 7 доповнено підпунктом 7.1 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. № 1176)

8. У статті «Довгострокові фінансові інвестиції» відображаються фінансові інвестиції на період більше одного року, а також усі інші фінансові інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані в будь-який час.

9. У статті «Інші необоротні активи» наводяться суми інших необоротних активів, які не можуть бути включені до згаданих вище статей розділу «Необоротні активи».

10. У статті «Виробничі запаси» відображається вартість запасів сировини, основних і допоміжних матеріалів, палива, покупних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, запасних частин, тари (крім інвентарної), будівельних матеріалів та інших матеріалів, призначених для використання в ході нормального операційного циклу. У цій статті також наводяться витрати на незавершене виробництво і незавершені роботи (послуги), валова заборгованість замовників за будівельними контрактами.

(Пункт 10 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989, від 11.12.2006 р. № 1176)

10.1. У статті «Поточні біологічні активи» відображається вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролі, дорослі тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні і відгодівлі) в оцінці за справедливою або первісною вартістю, а також рослинництва (зернові, технічні, овочеві та інші культури) в оцінці за справедливою вартістю, облік яких ведеться за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи».

(пункт 10 доповнено підпунктом 10.1 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. № 1176)

11. У статті «Готова продукція» відображається собівартість виробів на складі, обробка яких закінчена та які пройшли випробування, приймання, укомплектовані згідно з умовами договорів із замовниками та відповідають технічним умовам і стандартам. У цій статті наводиться також покупна вартість товарів, які придбані підприємствами для подальшого продажу.

12. У статті «Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги» відображається заборгованість покупців або замовників за реалізовані їм продукцію, товари, роботи або послуги, включаючи забезпечену вексями заборгованість. У підсумок балансу включається чиста реалізаційна вартість, яка визначається шляхом вирахування з дебіторської заборгованості резерву сумнівних боргів, сума якого наводиться у дужках.

(пункт 12 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304)

13. У статті «Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом» відображається визнана дебіторська заборгованість казначейських, фінансових і податкових органів.

14. У статті «Інша поточна дебіторська заборгованість» відображається заборгованість дебіторів, яка не включена до інших статей дебіторської заборгованості та яка відображається у складі оборотних активів. Показники цієї статті наводяться за чистою реалізаційною вартістю, яка визначається у порядку, наведеному у пункті 12 цього Положення.

(пункт 14 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 23.05.2003 р. № 363)

15. У статті «Поточні фінансові інвестиції» відображаються фінансові інвестиції на строк, що не перевищує один рік, які можуть бути вільно реалізовані в будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів).

16. У статті «Грошові кошти та їх еквіваленти» відображаються кошти в касі, на поточних та інших рахунках у банках, які можуть бути використані для поточних операцій, а також еквіваленти грошових коштів. У цій статті окремо наводяться кошти в національній та іноземній валюті. Кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року, починаючи з дати балансу, або протягом операційного циклу внаслідок обмежень, відображаються у складі необоротних активів.

17. У статті «Інші оборотні активи» наводяться суми оборотних активів, які не включені до згаданих вище статей розділу «Оборотні активи». У цій статті наводяться, зокрема, вартість грошових документів і сальдо субрахунку «Податкові зобов'язання» рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами».

(Пункт 17 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989, від 22.11.2004 р. № 731)

18. У складі витрат майбутніх періодів відображаються витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

18.1. У вписуваному рядку 275 «IV. Необоротні активи та групи вибуття» відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, які утримуються для продажу, що визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

(Пункт 18 доповнено підпунктом 18.1 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 05.03.2008 р. № 353)

19. У статті «Статутний капітал» наводиться зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, які є внеском власників (учасників) до капіталу підприємства. Підприємства, для яких не передбачена фіксована сума статутного капіталу, відображають у цій статті суму фактичного внеску власників до статутного капіталу підприємства.

(Пункт 19 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 24.02.2001 р. № 101)

20. У статті «Додатковий капітал» відображаються сума дооцінки необоротних активів, вартість безоплатно отриманих підприємством від інших юридичних або фізичних осіб необоротних активів та інші види додаткового капіталу. Тут також наводиться сума пайового капіталу (пайових внесків) членів споживчого товариства, спілок та інших організацій. Внески засновників підприємства понад статутний капітал включаються до цієї статті.

(пункт 20 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 24.02.2001 р. № 101)

21. У статті «Резервний капітал» наводиться сума резервів, створених відповідно до чинного законодавства або установчих документів за рахунок нерозподіленого прибутку підприємства.

22. У статті «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» відображається сума нерозподіленого прибутку або непокритого збитку. Сума непокритого збитку наводиться в дужках та вираховується при визначенні підсумку власного капіталу.

23. У статті «Неоплачений капітал» відображається сума заборгованості власників (учасників) за внесками до статутного капіталу. Господарські товариства у цій статті також відображають вилучений капітал, тобто фактичну собівартість часток, викуплених у своїх учасників, державні (казенні) та комунальні підприємства — передачу майна відповідно до Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки та господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 № 1213. Суми за цією статтею вираховуються при визначенні підсумку власного капіталу.

(Пункт 23 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 19.12.2006 р. № 1213)

24. У складі забезпечень наступних витрат і платежів відображаються суми забезпечення для відшкодування наступних витрат і платежів (на виплату наступних відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань тощо), а також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень з бюджету та інших джерел.

25. У статтях розділу «Довгострокові зобов'язання» наводиться сума заборгованості підприємства банкам за отримані від них позики, яка не є поточним зобов'язанням, сума довгострокової заборгованості підприємства за зобов'язаннями щодо залучення позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки, та за іншими довгостроковими зобов'язаннями.

26. У статті «Короткострокові кредити банків» відображається сума поточних зобов'язань підприємства перед банками щодо отриманих від них короткострокових позик. Зобов'язання за кредитами банків наводяться у балансі з урахуванням належної на кінець звітного періоду до сплати суми процентів за їх користування.

27. У статті «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями» наводяться суми зобов'язань, які утворилися як довгострокові, але з дати балансу підлягають погашенню протягом дванадцяти місяців.

28. У статті «Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги» відображається сума заборгованості постачальникам і підрядникам за матеріальні цінності, виконані роботи та отримані послуги, включаючи заборгованість, забезпечену векселями. У цій статті також відображається заборгованість постачальникам за невідфактуровані поставки і розрахунки з надлишку товарно-матеріальних цінностей, який встановлено при їх прийманні.

29. У статті «Поточні зобов'язання за розрахунками з бюджетом» відображається заборгованість підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи суму податку з працівників підприємства.

30. У статті «Поточні зобов'язання за розрахунками зі страхування» відображається сума заборгованості за відрахуваннями до Пенсійного фонду України, на обов'язкове соціальне страхування, страхування майна підприємства та індивідуальне страхування його працівників.

31. У статті «Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці» відображається заборгованість за нарахованою, але ще не сплаченою сумою оплати праці, а також за депонованою заробітною платою. Заборгованість підприємству працівників за операціями з оплати праці наводиться у статті «Інша поточна дебіторська заборгованість».

32. У статті «Інші поточні зобов'язання» відображаються суми зобов'язань, які не включені до інших статей, наведених у розділі «Поточні зобов'язання», зокрема заборгованість за одержаними авансами, заборгованість засновникам у зв'язку з розподілом прибутку, заборгованість пов'язаним сторонам, сальдо субрахунку «Податковий кредит» рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» і сума валової заборгованості замовникам за будівельними контрактами.

(Пункт 32 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989, від 22.11.2004 р. № 731)

32.1. У вписуваному рядку 605 відображаються зобов'язання, пов'язані з необоротними активами та групами вибуття, які утримуються для продажу, що визначаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність».

(Пункт 32 доповнено підпунктом 32.1 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 05.03.2008 р. № 353)

33. До складу доходів майбутніх періодів включаються доходи, отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів, які належать до наступних звітних періодів.

Звіт про фінансові результати

34. У статті «Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відображається загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.

35. У статті «Непрямі податки та інші вирахування з доходу» відображається сума податку на додану вартість, акцизного збору та інших вирахувань з доходу (надані знижки, вартість повернутих товарів та інші обов'язкові збори).

35.1. Підпункт 35.1 виключено

(Пункт 35 доповнено підпунктом 35.1 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304, підпункт 35.1 виключено згідно з наказом Міністерства фінансів України від 24.02.2001 р. № 101)

36. Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначається шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) непрямих податків та інших вирахувань з доходу.

37. Показники про непрямі податки та інші вирахування з доходу, податок на прибуток, витрати і збитки наводяться в дужках.

(Пункт 37 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 24.02.2001 р. № 101)

38. У статті «Інші операційні доходи» відображаються суми інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій) тощо. До цієї статті включається також дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості біологічних активів з виділенням у вписуваному рядку 041 доходу від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

(Пункт 38 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. № 1176)

39. У статті «Інші операційні витрати» наводяться: собівартість реалізованих оборотних активів (крім готової продукції, товарів і фінансових інвестицій); відрахування на створення резерву сумнівних боргів і сума списаних безнадійних боргів; втрати від знецінення виробничих запасів; втрати від операційних курсових різниць; визнані економічні санкції; відрахування для за-

безпечення відшкодування наступних операційних витрат; інші витрати, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства. У цій статті також відображається належна до сплати за звітний період відповідно до чинного законодавства сума єдиного податку, плата за спеціальний торговий патент і сума єдиного (фіксованого) податку для сільськогосподарських товаровиробників. Конкретна назва податку і відповідна сума наводяться у рядку 131.

(Пункт 39 із змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 24.02.2001 р. № 101, в редакції наказу Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989)

У цій статті наводяться також витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, від зміни вартості біологічних активів з виділенням у вписуваному рядку 132 витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності.

(Пункт 39 доповнено абзацом другим згідно з наказом Міністерства фінансів України від 11.12.2006 р. № 1176)

40. У статті «Інші звичайні доходи» відображаються: дивіденди, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів і майнових комплексів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

41. У статті «Інші звичайні витрати» відображаються: витрати на сплату процентів та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»); втрати від участі в капіталі; собівартість реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів, майнових комплексів; втрати від неопераційних курсових різниць; втрати від уцінки фінансових інвестицій та необоротних активів; інші витрати, які виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства.

(Пункт 41 із змінами, внесеними згідно з наказами Міністерства фінансів України від 25.11.2002 р. № 989, від 11.12.2006 р. № 1176)

41.1. Підпункт 41.1 виключено

(пункт 41 доповнено підпунктом 41.1 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304,

підпункт 41.1 виключено згідно з наказом

Міністерства фінансів України від 24.02.2001 р. № 101)

42. У статтях «Надзвичайні витрати» і «Надзвичайні доходи» відображаються відповідно: втрати від надзвичайних подій (стихійного лиха, пожеж, техногенних аварій тощо), включаючи затрати на запобігання виникненню втрат від стихійного лиха та техногенних аварій; суми страхового відшкодування та покриття втрат від надзвичайних ситуацій за рахунок інших джерел; доходи або втрати від інших подій та операцій, які відповідають визначенню надзвичайних подій.

43. У статті «Податок на прибуток» відображається сума податку на прибуток, яка відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 грудня 2000 року № 353, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 20 січня 2001 року за № 47/5238, визначається в розмірі поточного податку на прибуток.

(пункт 43 із змінами, внесеними згідно з наказом

Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304,

в редакції наказу Міністерства фінансів

України від 24.02.2001 р. № 101)

44. У статті «Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції» показується збільшення або зменшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції підприємства. Показник про зменшення залишків наводиться в дужках.

Суб'єкти малого підприємництва можуть усю суму витрат операційної діяльності з кредиту рахунків класу 8 «Витрати за елементами» списувати до дебету рахунку 79 «Фінансові результати». У таких випадках вартість залишку незавершеного виробництва і готової продукції визначається так:

інвентаризацією на кінець звітного року (або кварталу) встановлюється залишок незавершеного виробництва, який оцінюється за прямими матеріальними витратами і прямими витратами на оплату праці з відображенням за дебетом рахунку 23 «Виробництво» і кредитом рахунку 79 «Фінансові результати»;

на підставі первинних документів, якими оформляється рух (виготовлення, передача в місця зберігання, відпуск на сторону, реалізація) готової продукції, підприємство забезпечує кількісний (оперативний) облік виробленої, відпущеної, а також залишку готової продукції за центрами відповідальності. Залишок готової продукції, який встановлюється за даними кількісного (операти-

вного) обліку на дату балансу, оцінюється за справедливою вартістю (ціна реалізації за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми прибутку, виходячи з прибутку для цього конкретного виду готової продукції) і відображається у звітному місяці за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» і кредитом рахунку 79 «Фінансові результати».

Для одержання безпосередньо у бухгалтерському обліку даних про собівартість залишків готової продукції суб'єкти малого підприємництва витрати, пов'язані з виробництвом (виготовленням) і відпуском готової продукції, можуть визначати і відображати в порядку, встановленому Положенням про спрощену форму бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 30 вересня 1998 року № 196, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 12 жовтня 1998 року за № 646/3086. Для одержання безпосередньо у бухгалтерському обліку даних про собівартість залишків незавершеного виробництва і готової продукції суб'єкти малого підприємництва витрати виробництва і собівартість виробленої готової продукції можуть визначати і відображати в порядку, встановленому Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21 грудня 1999 року за № 893/4186.

(Пункт 44 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 24.02.2001 р. № 101)

Елементи операційних витрат

45. При заповненні статей про елементи витрат операційної діяльності (рядки 090 — 120) слід керуватися Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 року № 318, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19 січня 2000 року за № 27/4248. Торговельні організації собівартість реалізованих товарів до матеріальних затрат не включають, а показують у вписаному рядку 140.

(Пункт 45 в редакції наказу Міністерства фінансів України від 24.02.2001 р. № 101)

46. У статті «Чистий прибуток (збиток)» відображається чистий прибуток або чистий збиток — різниця між сумою чистого

доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і сумою всіх витрат. Сума всіх витрат збільшується на суму зменшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції або зменшується на суму збільшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції.

У зведених фінансових звітах показники чистого прибутку і збитку наводяться розгорнуто як сума відповідних показників юридичних осіб, фінансова звітність яких включена до зведеного фінансового звіту.

(Положення доповнено пунктом 46 згідно з наказом Міністерства фінансів України від 24.02.2001 р. № 101)

Начальник Управління методології
бухгалтерського обліку

В. М. Пархоменко

ДОДАТОК
до Положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25

ЗАТВЕРДЖЕНОГО
наказом Мініфіну України
від 25 лютого 2000 р. № 39
(у редакції наказу Міністерст-
ва фінансів України
від 11. грудня 2006 р. № 1176

**ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ
СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА**

Дата
(рік, місяць, число)

Підприємство _____ за ЄДРПОУ
Територія _____ за КОАТУУ
Форма власності _____ за КФВ
Орган державного управління _____ за СПОДУ
Галузь _____ за ЗКГНГ
Вид економічної діяльності _____ за КВЕД
Одиниця виміру: тис. грн. _____ Контрольна сума

| Коди | | |
|------|--|----|
| | | 01 |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |
| | | |

Адреса _____

БАЛАНС
НА _____ 200__ р.

Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006

| Актив | Код рядка | На початок звітнього року | На кінець звітнього періоду |
|-------------------------|--------------|------------------------------|-----------------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. Необоротні активи | | | |
| Незавершене будівництво | 020 | | |

Продовження табл.

| Актив | Код рядка | На початок звітного року | На кінець звітного періоду |
|--|------------|--------------------------|----------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Основні засоби: | | | |
| залишкова вартість | 030 | | |
| первісна вартість | 031 | | |
| знос | 032 | 0 | 0 |
| Довгострокові біологічні активи: | | | |
| справедлива (залишкова) вартість | 035 | | |
| первісна вартість | 036 | | |
| накопичена амортизація | 037 | () | () |
| Довгострокові фінансові інвестиції | 040 | | |
| Інші необоротні активи | 070 | | |
| Усього за розділом I | 080 | | |
| II. Оборотні активи | | | |
| Виробничі запаси | 100 | | |
| Поточні біологічні активи | 110 | | |
| Готова продукція | 130 | | |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги: | | | |
| чиста реалізаційна вартість | 160 | | |
| первісна вартість | 161 | | |
| резерв сумнівних боргів | 162 | () | () |
| Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом | 170 | | |
| Інша поточна дебіторська заборгованість | 210 | | |
| Поточні фінансові інвестиції | 220 | | |
| Грошові кошти та їх еквіваленти: | | | |
| в національній валюті | 230 | | |
| в іноземній валюті | 240 | | |
| Інші оборотні активи | 250 | | |
| Усього за розділом II | 260 | | |
| III. Витрати майбутніх періодів | 270 | | |
| Баланс | 280 | | |

Продовження табл.

| Пасив | Код рядка | На початок звітного року | На кінець звітного періоду |
|---|------------|--------------------------|----------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. Власний капітал | | | |
| Статутний капітал | 300 | | |
| Додатковий капітал | 320 | | |
| Резервний капітал | 340 | | |
| Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) | 350 | | |
| Неоплачений капітал | 360 | () | () |
| Усього за розділом I | 380 | | |
| II. Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування | 430 | | |
| III. Довгострокові зобов'язання | 480 | | |
| IV. Поточні зобов'язання | | | |
| Короткострокові кредити банків | 500 | | |
| Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями | 510 | | |
| Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 530 | | |
| Поточні зобов'язання за розрахунками: | | | |
| з бюджетом | 550 | | |
| зі страхування | 570 | | |
| з оплати праці | 580 | | |
| Інші поточні зобов'язання | 610 | | |
| Усього за розділом IV | 620 | | |
| V. Доходи майбутніх періодів | 630 | | |
| Баланс | 640 | | |

2. ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

за _____ 200 __ р.

Форма № 2-м

Код за ДКУД

1801007

| Стаття | Код рядка | За звітний період | За аналогічний період попереднього року |
|--|-----------|-------------------|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 010 | | |
| Непрямі податки та інші вирахування з доходу | 020 | () | () |
| Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (010—020) | 030 | | |
| Інші операційні доходи | 040 | | |
| Інші звичайні доходи | 050 | | |
| Надзвичайні доходи | 060 | | |
| Разом чисті доходи (030 + 040 + 050 + 060) | 070 | | |
| Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції | 080 | | |
| Матеріальні затрати | 090 | () | () |
| Витрати на оплату праці | 100 | () | () |
| Відрахування на соціальні заходи | 110 | () | () |
| Амортизація | 120 | () | () |
| Інші операційні витрати | 130 | () | () |
| у тому числі | 131 | () | () |
| | 140 | () | () |
| Інші звичайні витрати | 150 | () | () |
| Надзвичайні витрати | 160 | () | () |
| Податок на прибуток | 170 | () | () |
| Разом витрати (090 + 100 + 110 + 120 + 130 + 140 + 150 ± 080 + 160+170) | 180 | () | () |
| Чистий прибуток (збиток) (070—180) | 190 | | |

Керівник

Головний бухгалтер

[Додаток викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1176 від 11.12.2006 р.]

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 26
«ВИПЛАТИ ПРАЦІВНИКАМ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказом Міністерства фінансів
України

від 28 жовтня 2003 р. № 601

ЗАРЕЄСТРОВАНО

в Міністерстві юстиції України
10 листопада 2003 р.

№ 1025/8346

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» (далі — Положення (стандарт) 26) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 26 застосовуються роботодавцями — підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Активи програми — активи фонду і кваліфікований страховий поліс.

Активи фонду — активи (окрім фінансових інструментів без права передачі, що емітовані платником внесків) юридичної особи (далі — фонд), діяльність якого спрямована на здійснення виплат його учасникам, які призначені тільки для довгострокових виплат його учасникам, на які не може бути звернене будь-яке стягнення відповідно до закону та які не повертаються платнику внесків, крім випадків, якщо залишки активів фонду перевищують зобов'язання за програмою з визначеною виплатою або повертаються платнику внесків для погашення вже здійснених ним виплат учасникам фонду.

Актуарні прибутки (збитки) — прибутки (збитки), які є різницею між попередніми актуарними припущеннями і тим, що фактично відбулося, з урахуванням зміни актуарних припущень.

Актуарні припущення — демографічні та фінансові припущення, що використовуються для обчислення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою.

Вартість поточних робіт, виконаних працівником, — збільшення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою в результаті виконання робіт працівником у звітному періоді.

Вартість раніше виконаних робіт працівником — збільшення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою щодо робіт, виконаних працівником у попередніх періодах, яке виникає у звітному періоді в результаті запровадження виплат по закінченні трудової діяльності чи інших довгострокових виплат працівникам або в результаті їхніх змін.

Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню, — виплати за невідпрацьований час, право на які не поширюється на майбутні періоди.

Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, — виплати за невідпрацьований час, право на отримання яких працівником може бути використано в майбутніх періодах.

Виплати інструментами власного капіталу підприємства — виплати працівнику, за якими йому надається право на отримання фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством (або його материнським підприємством), або сума зобов'язань підприємства працівнику залежить від майбутньої ціни фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством.

Виплати по закінченні трудової діяльності — виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті по закінченні трудової діяльності працівника.

Виплати при звільненні — виплати працівнику, які підлягають сплаті за рішенням підприємства про звільнення працівника до досягнення ним пенсійного віку або за рішенням працівника про звільнення за власним бажанням до досягнення ним пенсійного віку.

Витрати на відсотки за програмою — збільшення протягом звітного періоду теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою в результаті наближення остаточного розрахунку.

Гарантовані виплати працівнику — виплати працівнику, які не залежать від майбутньої трудової діяльності.

Інші довгострокові виплати працівнику — виплати працівнику (окрім виплат по закінченні трудової діяльності, виплат при

звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу.

Кваліфікований страховий поліс — виданий страховиком, який не є пов'язаною стороною страхувальника, страховий поліс, на який не може бути звернене будь-яке стягнення відповідно до закону, страхові виплати (надходження) за яким (полісом) використовуються для виплати працівникам страхувальнику за програмами з визначеною виплатою та не повертаються страхувальнику, крім випадків, якщо такі виплати (надходження) перевищують зобов'язання працівникам за умовами полісу або повертаються страхувальнику для погашення вже здійснених ним виплат працівникам.

Остаточний розрахунок за програмою з визначеною виплатою — дія підприємства, якою анулюються всі подальші зобов'язання щодо частини або повного обсягу виплат за програмою з визначеною виплатою, зокрема одноразова сплата грошовими коштами учасникам програми.

Поточні виплати працівнику — виплати працівнику (окрім виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця, у якому працівник виконував відповідну роботу.

Прибуток від активів програми — дохід, отриманий від активів фонду, за вирахуванням витрат на його управління, податків і зборів (обов'язкових платежів), сплачуваних безпосередньо цим фондом.

Програми виплат за участю кількох роботодавців — недержавні програми з визначеним внеском або з визначеною виплатою, які використовують сукупність унесених різними підприємствами активів, що не перебувають під спільним контролем, для здійснення виплат працівникам більше ніж одного підприємства.

Програми виплат інструментами власного капіталу підприємства — угоди, за якими підприємство здійснює виплати працівникам підприємства інструментами власного капіталу.

Програми виплат по закінченні трудової діяльності — угоди, за якими підприємство здійснює виплати працівникам по закінченні ними трудової діяльності.

Програми з визначеним внеском — програми виплат по закінченні трудової діяльності, за якими підприємство сплачує визначені відрахування фонду і не матиме зобов'язання сплачувати

подальші внески, якщо фонд не матиме достатньо активів для сплати всіх виплат працівникам, пов'язаних з виконанням ними робіт у звітному та попередніх періодах.

Програми з визначеною виплатою — усі програми виплат по закінченні трудової діяльності, крім програм з визначеним внеском.

Робота, виконана працівником, — виконання обов'язків працівником відповідно до угоди з підприємством.

Скорочення програми з визначеною виплатою — дія підприємства, що призводить до суттєвого скорочення кількості працівників, охоплених програмою, або до змін умов програми з визначеною виплатою, унаслідок яких виконання робіт теперішніми працівниками в майбутньому не враховуватиметься під час визначення виплат або враховуватиметься лише при визначенні зменшення таких виплат.

Теперішня вартість зобов'язання за програмою з визначеною виплатою — теперішня вартість (без вирахування активів програми) очікуваних майбутніх платежів, необхідних для погашення заборгованості, що виникає в результаті виконання робіт працівниками у звітному та попередніх періодах.

4. Виплати працівникам включають поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати.

Поточні виплати працівникам

5. Поточні виплати працівникам включають: заробітну плату за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, тощо.

6. Нарахована сума виплати працівникам за роботу, виконану ними протягом звітного періоду, визнається поточним зобов'язанням.

7. Виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді.

Виплати за невідпрацьований час, що не підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням у тому періоді, у якому час відсутності працівника на роботі підлягає оплаті.

8. Премії та інші заохочувальні виплати визнаються зобов'язанням через створення забезпечення у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат у майбутньому.

Виплати при звільненні

9. Зобов'язання щодо виплат при звільненні визнається у разі, якщо підприємство має невідмовне зобов'язання звільнити працівника або кількох працівників до досягнення ними пенсійного віку або надавати виплати при звільненні за власним бажанням згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою.

10. Виплати при звільненні визнаються витратами того періоду, у якому виникають зобов'язання за такими виплатами.

11. Виплати при звільненні, що не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців після дати балансу, обчислюються за теперішньою вартістю з використанням ставки дисконту, визначеної у пункті 28 Положення (стандарту) 26.

12. Якщо звільнення за власним бажанням відбуватиметься за пропозицією підприємства із зобов'язанням здійснити виплати при звільненні, то оцінка таких виплат здійснюється з урахуванням кількості працівників, які, як очікується, приймуть таку пропозицію.

Виплати по закінченні трудової діяльності

13. Зобов'язання та активи, пов'язані з виплатами по закінченні трудової діяльності, обліковуються за кожною програмою виплат по закінченні трудової діяльності.

14. Нарахована сума внесків за програмою з визначеним внеском визнається поточним зобов'язанням у періоді, протягом якого працівники виконували роботу.

15. Відрахування за програмою з визначеним внеском, що не підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, обчислюються за теперішньою вартістю з використанням ставки дисконту, визначеної у пункті 28 Положення (стандарту) 26.

16. Зобов'язання за програмою з визначеною виплатою визначається в сумі теперішньої вартості зобов'язання за такою програмою на дату балансу та не визнаних згідно з пунктом 19 Положення (стандарту) 26 актуарних прибутків (за вирахуванням не визнаних актуарних збитків), яка зменшується на вартість раніше

виконаних працівниками, але ще не визнаних робіт і на справедливую вартість на дату балансу активів програми, якими буде погашатися це зобов'язання. Теперішня вартість зобов'язання за програмою з визначеною виплатою обчислюється з використанням ставки дисконту, визначеної у пункті 28 Положення (стандарту) 26.

Якщо визначена в такому порядку величина має від'ємне значення, то вона визнається активом за нижчою з двох величин:

- у сумі, визначеної в абзаці першому цього пункту;
- у сумі невизнаних актуарних збитків, вартості раніше виконаних працівниками робіт і теперішньої вартості економічних вигод у формі відшкодувань з програми або зменшень майбутніх внесків до програми.

17. Витрати за програмою з визначеною виплатою визнаються в сумі вартості поточних робіт, виконаних працівниками, витрат на відсотки за програмою, визнаних актуарних збитків, визнаної вартості раніше виконаних працівниками робіт, збитку (за вирахуванням прибутку) від скорочення програми з визначеною виплатою або остаточних розрахунків за нею, яка зменшується на суму очікуваного прибутку від активів цієї програми, на суму, яка підлягає відшкодуванню підприємству за програмою, і на суму визнаних актуарних прибутків.

Якщо визначена в такому порядку величина має від'ємне значення, то вона визнається іншим операційним доходом.

18. Протягом звітного року витрати на відсотки за програмою обчислюються як добуток ставки дисконту, визначеної на початок звітного року, та теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою.

19. Актуарні прибутки (збитки) визнаються за кожною програмою з визначеною виплатою, виходячи з перевищення накопичених за період з початку програми невизнаних актуарних прибутків (збитків) на кінець попереднього звітного періоду над більшою з таких величин:

а) 10 відсотків теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою на цю дату;

б) 10 відсотків справедливої вартості активів програми на цю дату.

Сума актуарних прибутків (збитків) звітного періоду визначається діленням цієї величини на очікуваний середній строк роботи, що залишився до досягнення працівниками, охопленими цією програмою, пенсійного віку.

20. Вартість раніше виконаних працівниками робіт визнається рівномірно протягом середнього періоду до дати, з якої виплати

стають гарантованими за умовами програми з визначеною виплатою. У разі започаткування програми з визначеною виплатою або внесення змін до неї вартість раніше виконаних працівниками робіт, яким виплати вже гарантовано, визнається у періоді, у якому започатковується така програма або набувають чинності зміни до неї.

21. Прибуток (збиток) від скорочення програми з визначеною виплатою або остаточного розрахунку за такою програмою визначається в сумі зміни теперішньої вартості зобов'язання за програмою, зміни справедливої вартості активів програми, невизнаних актуарних прибутків (за вирахуванням невизнаних актуарних збитків) і невизнаної вартості раніше виконаних працівниками робіт.

22. Прибуток (збиток) від скорочення програми з визначеною виплатою та остаточного розрахунку за такою програмою визнається після переоцінки зобов'язань і пов'язаних з ними активів програми з урахуванням актуарних припущень на дату скорочення програми чи остаточного розрахунку.

23. Очікуваний прибуток від активів програми з визначеною виплатою дорівнює зміні справедливої вартості цих активів, утримуваних протягом звітного періоду, з урахуванням фактичних внесків і виплат.

24. Для визначення теперішньої вартості зобов'язання за програмою з визначеною виплатою та відповідної вартості поточних робіт, виконаних працівниками, а за необхідності, і вартості раніше виконаних працівниками робіт, підприємство кожний період, у якому працівники виконують роботу, розглядає як такий, що приводить до виникнення у працівників права на додаткову виплату у майбутньому, а кожна така виплата для визначення остаточного зобов'язання обчислюється окремо.

25. Для визначення вартості поточних робіт, виконаних працівниками, а за необхідності, і вартості раніше виконаних працівниками робіт загальна сума зобов'язань за програмою з визначеною виплатою розподіляється між періодами виникнення такого зобов'язання (тобто між періодами, у яких працівники виконували роботу, за які вони отримують право на виплати при звільненні). Для розподілу застосовується прийнята підприємством методика розрахунку суми виплат за програмою з визначеною виплатою.

Якщо виконання працівниками робіт у наступні роки приведе до зростання суми виплат порівняно з попередніми роками, підприємство відображає такі виплати на прямолінійній основі з да-

ти, з якої виконана працівниками робота приведе до виплат за програмою з визначеною виплатою (незалежно від впливу подальшого виконання ними робіт на розмір виплат), до дати, з якої подальше виконання робіт не приведе до значної суми майбутніх виплат за програмою з визначеною виплатою, крім випадків підвищення заробітної плати в майбутньому.

26. Теперішня вартість зобов'язання за програмою з визначеною виплатою та справедлива вартість активів цієї програми визначаються з такою регулярністю, щоб відображені у фінансовій звітності суми зобов'язання, активу і витрат (доходів), пов'язаних з такою програмою, суттєво не відрізнялися від сум зобов'язання, активу і витрат (доходів), визначених на дату балансу з урахуванням змін в актуарних припущеннях.

27. В актуарних припущеннях використовуються такі демографічні і фінансові показники, зокрема:

- смертності (як під час трудової діяльності, так і після її завершення);
- плінності кадрів, непрацездатності, передчасного виходу на пенсію;
- частки учасників програми, які мають утриманців, з правом на отримання виплат;
- звернень за медичним обслуговуванням;
- ставки дисконту;
- майбутніх рівнів заробітної оплати праці та виплат по закінченні трудової діяльності;
- майбутніх витрат на медичне обслуговування;
- очікуваного рівня прибутковості активів програми.

28. Для визначення теперішньої вартості зобов'язання за програмами виплат по закінченні трудової діяльності ставка дисконту обчислюється із застосуванням ринкової ставки доходу за високоліквідними корпоративними облігаціями на дату балансу. У разі відсутності активного ринку корпоративних облігацій використовується відсоткова ставка доходу за довгостроковими державними облігаціями на дату балансу. При цьому обираються облігації, валюта та строк погашення яких відповідають валюті та прогнозованому строку погашення зобов'язання за кожною програмою.

29. Програми виплат за участю кількох роботодавців розглядаються як програми з визначеною виплатою або з визначеним внеском відповідно до умов програми. У разі відсутності достатньої інформації щодо розподілу між роботодавцями активів, зобов'язань, витрат і доходів за програмою виплат за участю кіль-

кох роботодавців, зобов'язання і витрати за такою програмою визначаються і визнаються у порядку, передбаченому для програми з визначеним внеском.

Інші виплати працівникам

30. Зобов'язання щодо виплат інструментами власного капіталу підприємства визначаються і визнаються згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 2001 року № 559, який зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19 грудня 2001 року за № 1050/6241.

31. Інші довгострокові виплати працівникам визнаються зобов'язанням через створення на дату балансу забезпечення в сумі теперішньої вартості цього зобов'язання на дату балансу за вирахуванням справедливої вартості на дату балансу активів програми, якими буде погашатися це зобов'язання. Обчислення теперішньої вартості зобов'язання за іншими довгостроковими виплатами здійснюється відповідно до пунктів 24 — 28 Положення (стандарту) 26.

Витрати на інші довгострокові виплати працівникам визначаються в сумі вартості поточних робіт, виконаних працівниками, витрат на відсотки за програмою, актуарних збитків (за вирахуванням актуарних прибутків) і збитків (за вирахуванням прибутків) від скорочення програми або остаточних розрахунків за нею, зменшеної на суму очікуваного прибутку від активів програми, на суму визнаного активом права на відшкодування і на суму вартості раніше виконаних працівниками робіт. Актуарні прибутки (збитки) та вартість раніше виконаних працівниками робіт визнаються у періоді їх виникнення.

Якщо визначена в такому порядку величина має від'ємне значення, то вона визнається іншим операційним доходом.

Розкриття інформації про виплати працівникам у примітках до фінансової звітності

32. У примітках до фінансової звітності щодо кожної програми з визначеним внеском наводиться сума відрахувань, включена до витрат звітного року.

33. У примітках до фінансової звітності щодо кожної програми з визначеною виплатою наводиться така інформація:

33.1. Загальний опис типу програми.

33.2. Залишок зобов'язання (активу) на початок і кінець звітного року.

33.3. Теперішня вартість забезпечених, частково забезпечених і незабезпечених активами програми зобов'язань на дату балансу.

33.4. Не визнані актуарні прибутки (збитки) на початок і кінець звітного року.

33.5. Не визнана вартість раніше виконаних працівниками робіт на початок і кінець звітного року.

33.6. Не визнана активом частина вартості згідно з пунктом 16 Положення (стандарту) 26.

33.7. Склад активів програми із зазначенням їх справедливої вартості на початок і кінець звітного року.

33.8. Включені до звіту про фінансові результати (із зазначенням статей звіту, до яких вони включені):

33.8.1. Вартість поточних робіт, виконаних працівниками.

33.8.2. Витрати на відсотки за програмою.

33.8.3. Очікуваний прибуток від активів програми та визнане активом право на відшкодування.

33.8.4. Актуарні прибутки (збитки).

33.8.5. Вартість раніше виконаних працівниками робіт.

33.8.6. Прибуток (збиток) від скорочення програми або остаточного розрахунку за нею.

33.8.7. Фактичний прибуток від активів програми і визнане активом право на відшкодування.

33.9. Використані в актуарних припущеннях на дату балансу (в абсолютному виразі і як різниця між різними ставками відсотка або іншими змінними):

33.9.1. Ставки дисконту.

33.9.2. Очікуваний рівень прибутковості активів програми за звітний рік і визнане активом право на відшкодування.

33.9.3. Очікувані рівні заробітної плати.

33.9.4. Очікувані витрати на медичне обслуговування.

33.9.5. Інші суттєві актуарні припущення.

34. У примітках до фінансової звітності щодо кожної програми виплат інструментами власного капіталу наводиться така інформація:

34.1. Характер та умови виплат за такими програмами.

34.2. Облікова політика щодо таких програм.

34.3. Включені до фінансової звітності суми щодо кожної такої програми.

34.4. Кількість та умови фінансових інструментів за такими програмами на початок і кінець звітного року, а також ступінь

гарантованості прав працівників на ці інструменти на початок і кінець звітного року.

34.5. Кількість та умови фінансових інструментів власного капіталу, емітованих підприємством для фонду або для працівників протягом звітного року.

34.6. Справедлива вартість компенсації, отриманої з фонду або від працівників.

34.7. Кількість, дата та ціна виконання опціонів на акції за такими програмами у звітному році.

34.8. Кількість опціонів на акції, утримувачами яких є фонд або працівники, строк дії яких закінчився у звітному році.

34.9. Сума та основні умови позик чи гарантій, наданих підприємством фонду або на його користь.

34.10. Справедлива вартість на початок і кінець звітного року фінансових інструментів власного капіталу (за винятком опціонів на акції підприємства) за такими програмами.

34.11. Справедлива вартість на дату випуску фінансових інструментів власного капіталу підприємства (за винятком опціонів на акції), емітованих підприємством для фонду або для працівників протягом звітного року. Якщо неможливо визначити справедливості вартість фінансових інструментів власного капіталу (за винятком опціонів на акції), то цей факт розкривається.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В.М. Пархоменко

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 27
«НЕОБОРОТНІ АКТИВИ, УТРИМУВАНІ
ДЛЯ ПРОДАЖУ, ТА ПРИПИНЕНА ДІЯЛЬНІСТЬ»**

*Наказ Міністерства фінансів України
від 7 листопада 2003 року № 617
(у редакції наказу Міністерства фінансів України
від 3 жовтня 2007 р. № 1100)
Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
17 листопада 2003 р. за № 1054/8375
Із змінами і доповненнями, внесеними
наказами Міністерства фінансів України
від 19 травня 2005 року № 412,
від 3 жовтня 2007 року № 1100,
від 5 березня 2008 року № 353*

I. Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про необоротні активи, утримувані для продажу, та групу активів, що належить до вибуття в результаті операції продажу, а також припинену діяльність та розкриття такої інформації у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Норми цього Положення (стандарту) не поширюються на оцінку таких активів, утримуваних для продажу, у т. ч. необоротних активів, уключених до складу групи вибуття:

3.1. Відстрочених податкових активів.

3.2. Активів, що пов'язані з виплатами працівникам по закінченні їх трудової діяльності.

3.3. Довгострокових фінансових активів, які оцінюються за справедливою вартістю.

3.4. Довгострокових біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

3.5. Інвестиційної нерухомості, що оцінюється за справедливою вартістю.

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Вартість використання — теперішня вартість майбутніх грошових потоків, які, як очікується, виникнуть від використання активу та його ліквідації.

Група вибуття — сукупність 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.

Компонент підприємства — одиниця (група одиниць), що генерує грошові кошти та може бути відділена операційно і забезпечує діяльність з виробництва та/або продажу продукції (робіт, послуг).

Припинена діяльність — це ліквідований або визнаний як утримуваний для продажу компонент підприємства, який являє собою:

- а) відокремлюваний напрям або сегмент діяльності підприємства;
- б) частину єдиного скоординованого плану відмови від окремого напрямку або сегменту діяльності підприємства;
- в) дочірнє підприємство, що було придбане винятково з метою його перепродажу.

II. Визнання та оцінка необоротних активів та групи вибуття, утримуваних для продажу

1. Необоротний актив та група вибуття визнаються утримуваними для продажу у разі, якщо:

- 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.

Період завершення продажу може бути продовжено на строк більше одного року в разі, якщо це обумовлено обставинами, які перебувають поза контролем підприємства, яке продовжує виконувати план продажу.

2. Необоротні активи, група вибуття, відчуження яких плануються в інший спосіб, ніж продаж на дату балансу, не визнаються утримуваними для продажу.

3. Первісне визнання необоротних активів та групи вибуття як утримуваних для продажу проводиться на дату, коли щодо активів, групи вибуття задовольняються умови, наведені в пункті 1 цього розділу, або на дату оприбуткування активів, придбаних з метою продажу.

4. Якщо необоротні активи, група вибуття визнаються утримуваними для продажу після дати балансу, то таке визнання здійснюється на наступну дату балансу.

Якщо таке визнання відбувається після дати балансу, але до затвердження фінансової звітності, то інформація про необоротні активи, групу вибуття, утримувані для продажу, розкривається в примітках до фінансової звітності.

5. До складу групи вибуття також може бути включено гудвіл, придбаний у результаті операції об'єднання бізнесу, за умови, що така група являє собою групу активів, яка генерує грошові кошти та на яку було розподілено гудвіл відповідно до вимог інших положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

6. Необоротні активи, група вибуття, які визнані утримуваними для продажу, припиняють визнаватися у складі необоротних активів.

На необоротні активи, утримувані для продажу, у т. ч. необоротні активи, що входять до групи вибуття, амортизація не нараховується.

7. Підприємство продовжує визнавати фінансові витрати та інші зобов'язання, що належать до зобов'язань групи вибуття, утримуваної для продажу.

8. Придбані (отримані, у т. ч. безкоштовно) активи, які визнаються необоротними активами, утримуваними для продажу, зараховуються на баланс за вартістю придбання, яка визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 № 246, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 02.11.99 за № 751/4044.

9. Необоротні активи та група вибуття, утримувані для продажу, відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності на дату балансу за найменшою з двох величин — балансовою вартістю або чистою вартістю реалізації.

10. У разі оцінки за чистою вартістю реалізації сума коригування балансової вартості необоротних активів або групи вибуття, утримуваних для продажу, за винятком тих активів, на які не поширюються вимоги цього Положення (стандарту) щодо методики оцінки, визнається іншими операційними доходами (витратами) звітного періоду.

Визнані в попередніх періодах втрати від зменшення корисності групи вибуття розподіляються у такій послідовності.

Спочатку зменшується балансова вартість будь-якого гудвілу, розподіленого на групу вибуття.

Потім зменшується балансова вартість активів у складі цієї групи шляхом розподілу втрат пропорційно балансовій вартості кожного активу групи вибуття, за винятком активів, зазначених у пункті 3 розділу I цього Положення (стандарту).

11. Підприємство визнає дохід від подальшого збільшення чистої вартості реалізації необоротних активів, групи вибуття, утримуваних для продажу, але в сумі, не більшій, ніж визнані витрати від його попередніх оцінок, визначений згідно з пунктом 10 цього розділу, з урахуванням попередньо визнаних втрат від зменшення корисності відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 № 817, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13.01.2005 за № 35/10315.

Визнаний щодо групи вибуття дохід збільшує балансову вартість активів, що складають групу, шляхом розподілу загальної суми доходу пропорційно балансовій вартості кожного активу групи вибуття, за винятком активів, зазначених у пункті 3 розділу I цього Положення (стандарту).

12. У разі відмови від реалізації необоротного активу, групи вибуття підприємство оцінює необоротний актив, який більше не визнається як утримуваний для продажу або виключається з групи вибуття, утримуваної для продажу, за нижчою з оцінок:

а) балансовою вартістю необоротного активу або групи вибуття на момент їх визнання як утримуваних для продажу, скоригованою на суми амортизації та переоцінки, які було б визнано за період його утримання для продажу;

або

б) вищою з оцінок: чистою вартістю реалізації необоротного активу або вартістю використання.

Сума коригування включається до інших витрат (доходів) звітного періоду.

III. Визнання та оцінка припиненої діяльності

1. Якщо компонент підприємства, який відповідає ознакам припиненої діяльності, вибув через безпосереднє припинення (ліквідацію) діяльності з виробництва та/або продажу продукції

(робіт, послуг), то підприємство оцінює і відображає результати зазначеної операції у складі доходів та витрат припиненої діяльності на дату фактичного вибуття активів та погашення зобов'язань.

Необоротні активи такого компонента підприємства перевіряються на предмет їх знецінення у порядку, передбаченому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 № 817, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 13.01.2005 за № 35/10315.

2. Якщо компонент підприємства відповідає ознакам припиненої діяльності та його визнано як утримуваній для продажу, то його визнання і оцінка відбуваються у порядку, передбаченому цим Положенням (стандартом).

3. Для погашення зобов'язань підприємства, що виникають у зв'язку з визнанням компонента підприємства, який відповідає ознакам припиненої діяльності, утримуваним для продажу, і обумовлені вимогами законодавства, договорів або при прийнятті на себе добровільно перед фізичними та юридичними особами у зв'язку з таким припиненням діяльності (вихідна допомога та інші виплати при звільненні, штрафи, пені за порушення умов договорів тощо), створюються забезпечення відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 11.02.2000 за № 85/4306.

При прийнятті керівним органом управління підприємства рішення про відмову від припинення діяльності створені (визнані) відповідно до цього пункту забезпечення сторнуються.

Якщо суб'єкт господарювання більше не класифікує свого компоненту як утримуваного для продажу, то результати діяльності такого компоненту, що раніше визнавалися як від припиненої діяльності, необхідно рекласифікувати і віднести до доходів або витрат діяльності.

4. Підприємство подає у звіті про фінансові результати за період, у якому відбулося фактичне вибуття його компонента шляхом ліквідації або продажу, єдиний показник, який містить:

- прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування;
- прибуток (збиток) від переоцінки необоротних активів, групи вибуття, які утворюють припинену діяльність та оцінюються за чистою вартістю реалізації.

Зазначений результат відображається у вписуваному рядку 176 — прибуток або 177 — збиток (у тому числі) від вибуття активів і погашення зобов'язань унаслідок припинення діяльності.

*(Абзац пункту 4 розділу III у редакції наказу
Міністерства фінансів України
від 05.03.2008 р. № 353)*

IV. Розкриття інформації про необоротні активи та групу вибуття, утримувані для продажу, а також припинену діяльність у примітках до фінансової звітності

1. Необоротні активи та група вибуття, утримувані для продажу, та пов'язані з ними зобов'язання, а також результати їх продажу (вибуття) відображаються у фінансовій звітності окремо від інших активів, зобов'язань та результатів інших видів діяльності.

2. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

2.1. У період визнання необоротних активів, групи вибуття як утримуваних для продажу:

- опис необоротних активів, групи вибуття;
- опис обставин продажу (вибуття), спосіб та час;
- збитки від зменшення корисності та їх подальше сторнування;
- сегмент, у якому необоротні активи, група вибуття подаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 19.05.2005 № 412, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 03.06.2005 за № 621/10901.

2.2. Порядок формування єдиного показника, що наводиться у звіті про фінансові результати, як зазначено в пункті 4 розділу III цього Положення (стандарту), у частині:

- ◆ доходів, витрат, прибутку (збитку) від припиненої діяльності до оподаткування;
- ◆ витрат з податку на прибуток, пов'язаних з припиненою діяльністю;
- ◆ доходів (витрат) від переоцінки активів, групи вибуття, які утворюють припинену діяльність, за чистою вартістю реалізації;

◆ витрат з податку на прибуток, пов'язаних з результатами переоцінки.

2.3. Чистий рух грошових коштів від припиненої діяльності у розрізі операційної, інвестиційної та фінансової діяльності за звітний рік.

2.4. Основні групи активів та зобов'язань, визнаних як утримувані для продажу, що подаються окремо без згортання.

Начальник Управління
методології бухгалтерського обліку

Л. Г. Ловінська

*(Положення із змінами, внесеними згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 19.05.2005 р. № 412,
у редакції наказу Міністерства
фінансів України від 03.10.2007 р. № 1100)*

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 28
«ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ АКТИВІВ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 24 грудня 2004 р. № 817
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
13 січня 2005 р. № 35/10315

*[В текст внесено доповнення
Наказом Міністерства фінансів України
від 11 грудня 2006 р. № 1176]*

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів» (далі — Положення (стандарт) 28) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зменшення корисності активів та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 28 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Норми Положення (стандарту) 28 не поширюються на:

3.1. Запаси.

3.2. Активи, які виникають у підрядника від будівельних контрактів.

3.3. Відстрочені податкові активи.

3.4. Активи, які виникають від виплат працівникам.

3.5. Фінансові активи, які обліковуються за справедливою вартістю.

3.6. Біологічні активи, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

*[Пункт 3 доповнено підпунктом 3.6 згідно з Наказом
Міністерства фінансів України № 1176 від 11.12.2006 р.]*

4. Терміни, що використовуються в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Вигоди від відновлення корисності — величина, на яку сума очікуваного відшкодування активу (у межах балансової (залишкової) вартості цього активу, визначеної на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності) перевищує його балансову (залишкову) вартість.

Втрати від зменшення корисності — сума, на яку балансова (залишкова) вартість активу перевищує суму його очікуваного відшкодування.

Група активів, яка генерує грошові потоки — мінімальна група активів, використання якої приводить до збільшення грошових коштів окремо від інших активів (груп активів).

Сума очікуваного відшкодування активу — найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації активу або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу.

Чиста вартість реалізації активу — справедлива вартість активу за вирахуванням очікуваних витрат на його реалізацію.

Визнання та оцінка зменшення корисності активу

5. На дату річного балансу підприємство має оцінювати, чи існують ознаки можливого зменшення корисності активу.

6. Про зменшення корисності активів можуть свідчити, зокрема, такі ознаки:

6.1. Зменшення ринкової вартості активу протягом звітного періоду на суттєво більшу величину, ніж очікувалось.

6.2. Застаріння або фізичне пошкодження активу.

6.3. Суттєві негативні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство, що відбулися протягом звітного періоду або очікувані найближчим часом.

6.4. Збільшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотка або інших ринкових ставок доходу від інвестицій, яке може вплинути на ставку дисконту і суттєво зменшити суму очікуваного відшкодування активу.

6.5. Перевищення балансової вартості чистих активів підприємства над їх ринковою вартістю.

6.6. Суттєві зміни способу використання активу протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які негативно впливають на діяльність підприємства.

6.7. Інші свідчення того, що ефективність активу є або буде гіршою, ніж очікувалось.

7. За наявності ознак про зменшення корисності активу підприємство визначає суму очікуваного відшкодування активу. Незалежно від наявності ознак про зменшення корисності активів підприємство на дату річного балансу визначає суму очікуваного відшкодування гудвілу, а також нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання і не використовуваних на дату річного балансу нематеріальних активів.

8. Суму очікуваного відшкодування визначають окремо для кожного активу, крім випадку, установленого пунктом 19 Положення (стандарту) 28.

9. Чиста вартість реалізації активу базується на цінах активного ринку за вирахуванням очікуваних витрат на реалізацію. До витрат на реалізацію належать витрати, які можна прямо пов'язати з продажем активу, за винятком фінансових витрат і витрат з податку на прибуток.

10. За відсутності активного ринку для конкретного активу його чиста вартість реалізації базується на наявній інформації про суму, яку підприємство може отримати за актив на дату річного балансу в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами після вирахування витрат на його реалізацію.

11. Теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу визначається застосуванням відповідної ставки дисконту до майбутніх грошових потоків від безперервного використання активу та його продажу (списання) наприкінці строку корисного використання (експлуатації). Майбутні грошові потоки від активу визначаються виходячи з фінансових планів підприємства на період не більше п'яти років. Якщо в підприємства є досвід визначення суми очікуваного відшкодування активу і наявні розрахунки, що свідчать про достовірність оцінки майбутніх грошових потоків, то така оцінка може визначатися на підставі фінансових планів підприємства, які охоплюють період більше п'яти років.

При цьому грошові потоки в році, що настає за останнім роком, на який складено фінансовий план, та за кожний подальший рік використання активу приймаються в сумі, яка (без урахування впливу інфляції) не перевищує величину грошових потоків останнього року, на який складено фінансовий план.

12. Майбутні грошові потоки слід попередньо оцінювати для активу в його теперішньому стані. При визначенні майбутніх грошових потоків від активу не враховують очікувані надходження або вибуття грошових коштів унаслідок:

12.1. Майбутньої реструктуризації, щодо якої підприємством не визнано зобов'язання.

12.2. Майбутніх капітальних інвестицій для збільшення первісного рівня корисності активу.

12.3. Майбутніх грошових потоків від фінансової діяльності.

12.4. Сплати (відшкодування) податку на прибуток.

13. Майбутні грошові потоки від продажу (списання) активу наприкінці строку його корисного використання оцінюються за чистою вартістю його реалізації.

14. Ставка дисконту базується на ринковій ставці відсотка (до вирахування податку), що використовується в операціях з аналогічними активами. За відсутності ринкової ставки відсотка ставка дисконту базується на ставці відсотка на можливі позики підприємства або розраховується за методом середньозваженої вартості капіталу підприємства.

При визначенні ставки дисконту враховуються ризики, крім ризиків, що були враховані при визначенні майбутніх грошових потоків.

15. Втрати від зменшення корисності активу визнаються іншими витратами, а щодо активів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, — у порядку, передбаченому відповідним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку з одночасним зменшенням його балансової (залишкової) вартості. Після визнання втрат від зменшення корисності активу, що амортизується, нарахування амортизації здійснюється, виходячи з нової балансової (залишкової) вартості активу і переглянутого (у разі зміни) строку його корисного використання (експлуатації).

Приклад визначення суми очікуваного відшкодування активу та втрат від зменшення корисності активу наведено в додатку 1 до Положення (стандарту) 28.

Відновлення корисності активу

16. Якщо на дату річного балансу ознаки зменшення корисності активу перестали існувати, то підприємство визначає і відображає вигоди від відновлення його корисності.

17. Про відновлення корисності активу можуть свідчити, зокрема, такі ознаки:

17.1. Суттєве збільшення ринкової вартості активу протягом звітного періоду.

17.2. Суттєві позитивні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство, що відбулися протягом звітного періоду.

17.3. Зменшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотка або інших ринкових ставок доходу від інвестицій, яке

може вплинути на ставку дисконту і суттєво збільшити суму очікуваного відшкодування активу.

17.4. Суттєві зміни активу та/або способу його використання протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які позитивно вплинуть на діяльність підприємства.

17.5. Інші свідчення того, що ефективність активу є або буде кращою, ніж очікувалось.

18. Якщо ознаки зменшення корисності активу перестали існувати, то вигоди від відновлення корисності активу визнаються іншим доходом, а щодо активів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, — у порядку, передбаченому відповідним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку з одночасним збільшенням його балансової (залишкової) вартості. Після відновлення корисності активу, що амортизується, нарахування амортизації здійснюється, виходячи з нової балансової (залишкової) вартості активу і переглянутого (у разі зміни) строку його корисного використання (експлуатації). Балансова (залишкова) вартість активу, збільшена внаслідок відновлення його корисності, не повинна перевищувати балансову (залишкову) вартість цього активу, визначену на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності.

Приклад визначення суми вигід від відновлення корисності активу наведено в додатку 2 до Положення (стандарту) 28.

Зменшення та відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки

19. Якщо суму очікуваного відшкодування певного активу визначити неможливо, то визначається сума очікуваного відшкодування групи активів, яка генерує грошові потоки і до якої належить цей актив.

20. Суму очікуваного відшкодування активу неможливо визначити, якщо теперішня вартість майбутніх грошових надходжень від цього активу суттєво відрізняється від чистої вартості його реалізації та якщо актив самостійно не генерує надходження грошових коштів від його використання.

21. Сума очікуваного відшкодування групи активів, яка генерує грошові потоки, визначається у порядку, установленому пунктами 9-14 Положення (стандарту) 28.

Балансова вартість групи активів, яка генерує грошові потоки, включає балансову вартість лише тих активів, які можна прямо

віднести до такої групи, або визначається шляхом розподілу балансової вартості активів на обґрунтованій та послідовній основі.

Балансова вартість групи активів, яка генерує грошові потоки, не включає суму зобов'язання, якщо суму очікуваного відшкодування такої групи можна визначити без урахування цього зобов'язання.

Гудвіл, що виник в результаті об'єднання підприємств, на дату придбання розподіляється на кожен групу активів, яка генерує грошові потоки.

22. Втрати від зменшення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, визнаються, якщо сума очікуваного відшкодування цієї групи менша за її балансову вартість.

Балансова вартість окремих активів групи зменшується на відповідну частину зазначених втрат, визначену шляхом розподілу загальної суми втрат пропорційно балансовій вартості кожного активу групи.

За наявності гудвілу в складі активів групи на суму втрат від зменшення корисності групи активів (до її розподілу між іншими окремими активами групи) зменшується вартість гудвілу (у межах балансової (залишкової) вартості гудвілу).

Якщо чисту вартість реалізації окремого активу групи або теперішню вартість майбутніх чистих грошових надходжень для окремого активу групи можна визначити, то балансова вартість такого активу не зменшується нижче чистої вартості реалізації активу або теперішньої вартості майбутніх чистих грошових надходжень від цього активу.

Сума втрат від зменшення корисності групи активів, яка відповідно до абзацу четвертого цього пункту не розподілена на окремий актив групи, розподіляється на інші активи групи пропорційно їх балансовій вартості.

23. Втрати від зменшення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, визнаються для кожного активу групи в порядку, установленому пунктом 15 Положення (стандарту) 28.

24. Вигоди від відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, визнаються, якщо сума очікуваного відшкодування цієї групи перевищує її балансову вартість.

Балансова вартість окремого активу групи (за винятком гудвілу) збільшується на відповідну частину зазначеного в абзаці першому цього пункту перевищення, визначену шляхом розподілу суми вигід пропорційно балансовій вартості кожного активу групи. При цьому балансова вартість цих активів після відновлення корисності не повинна перевищувати їх балансову вар-

тість, визначену на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення їх корисності.

25. При розподілі суми вигід від відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, між активами цієї групи в порядку, установленому пунктом 24 Положення (стандарту) 28, балансова вартість окремого активу визначається за найменшою вартістю: за сумою його очікуваного відшкодування (якщо її можна визначити) або за його балансовою вартістю, визначеною на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності.

Сума вигід від відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, не розподілена на окремий актив відповідно до абзацу першого цього пункту, розподіляється на інші активи цієї групи пропорційно до їх балансовій вартості.

26. Вигоди від відновлення корисності групи активів, яка генерує грошові потоки, визнаються для кожного активу групи в порядку, установленому пунктом 18 Положення (стандарту) 28.

Розкриття інформації про зменшення і відновлення корисності активів у примітках до фінансової звітності

27. У примітках до фінансової звітності щодо кожної статті активів наводиться така інформація:

27.1. Сума втрат від зменшення корисності, відображених у звіті про фінансові результати.

27.2. Сума вигід від відновлення корисності, відображених у звіті про фінансові результати.

27.3. Сума втрат від зменшення корисності, відображених у складі власного капіталу.

27.4. Сума вигід від відновлення корисності, відображених у складі власного капіталу.

28. Якщо визнані втрати від зменшення корисності або вигоди від відновлення корисності окремого активу або групи активів, яка генерує грошові потоки, є суттєвими, то в примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

28.1. Події та обставини, які спричинили зменшення або відновлення корисності.

28.2. Визнана сума втрат від зменшення корисності та/або вигід від відновлення корисності.

28.3. Характеристика активу (назва, місце використання, сегмент, до якого належить актив), щодо якого визначалася сума втрат від зменшення або вигід від відновлення його корисності.

28.4. Характеристика (склад) групи активів, яка генерує грошові потоки (назва, місце використання, сегмент, до якого належить група) із зазначенням поточного і попереднього способу включення активів до певної їх групи, причини зміни способу групування (якщо визначення складу групи активів, яка генерує грошові потоки, змінилося).

28.5. Оцінка (чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від активу), за якою визначена сума очікуваного відшкодування активу чи групи активів, яка генерує грошові потоки.

28.6. База, прийнята для визначення чистої вартості реалізації (якщо сумою очікуваного відшкодування визнано чисту вартість реалізації).

28.7. Ставка дисконту, використана для поточного і попереднього визначення теперішньої вартості майбутніх чистих грошових надходжень від активу (якщо сума очікуваного відшкодування активу визначена у звітному періоді за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу).

28.8. Статті активів, на які впливають визнані втрати від зменшення корисності та/або вигоди від відновлення корисності, про які згідно з підпунктами 28.1 — 28.7 пункту 28 Положення (стандарту) 28 інформацію не наведено.

29. Для кожної групи активів, яка генерує грошові потоки, на яку було розподілено вартість гудвілу або нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання, наводиться така інформація:

29.1. Розподілена балансова вартість гудвілу.

29.2. Розподілена балансова вартість нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання.

29.3. База, прийнята для визначення суми очікуваного відшкодування цієї групи.

30. Якщо частину вартості гудвілу, що виник в результаті об'єднання підприємств, протягом звітного періоду не було розподілено на групу активів, яка генерує грошові потоки, то на дату звітності наводяться нерозподілена вартість гудвілу і причини, з яких ця сума залишилася нерозподіленою.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В.М. Пархоменко

**Приклад визначення
суми очікуваного відшкодування активу
та втрат від зменшення
його корисності**

За станом на 31 грудня 2004 року устаткування, що використовується для виготовлення молочних продуктів, є об'єктом аналізу щодо можливого зменшення корисності. Первісна вартість устаткування становить 200 000 грн., а його балансова (залишкова) вартість становить 140 000 грн.

Є така інформація про грошові надходження і витрати, пов'язані з виробництвом і реалізацією одиниці продукції, грн:

- ціна реалізації (без непрямих податків) — 5
- витрати — 3

Прогнозований рівень інфляції для всіх доходів і витрат становить 10% на рік. Прогнозований рівень зростання обсягу продажу впродовж наступних п'яти років — 4% на рік. У 2006 році заплановано провести поточний ремонт устаткування, вартість якого в діючих цінах 2004 року становить 10 000 грн. Передбачається у 2008 році устаткування модифікувати, що дасть змогу скоротити змінні витрати на виробництво на 15%. Витрати на модифікацію оцінюються в сумі 50 000 грн.

Залишковий термін корисного використання устаткування становить 8 років. Ліквідаційна вартість подібного устаткування оцінюється у діючих цінах і становить 10 000 грн. Чисту вартість реалізації устаткування на 31 грудня 2004 року достовірно визначити неможливо. Для розрахунку теперішньої вартості чистих грошових надходжень застосовано ставку 12%.

Припускається, що всі грошові потоки виникають в кінці звітного року.

Виходячи з наведених даних, чисті грошові надходження від реалізації одиниці продукції дорівнюють, грн.:

$$5 - 3 = 2.$$

Коригується дохід з урахуванням прогнозного індексу інфляції, грн:

| | | | | | |
|----------|------|---|------|---|------|
| 2005 рік | 2 | × | 110% | = | 2,2 |
| 2006 рік | 2,2 | × | 110% | = | 2,42 |
| 2007 рік | 2,42 | × | 110% | = | 2,66 |
| 2008 рік | 2,66 | × | 110% | = | 2,93 |
| 2009 рік | 2,93 | × | 110% | = | 3,22 |
| 2010 рік | 3,22 | × | 110% | = | 3,54 |
| 2011 рік | 3,54 | × | 110% | = | 3,89 |
| 2012 рік | 3,89 | × | 110% | = | 4,28 |

Визначаються прогнозні обсяги продукції, одиниць:

| | | | | | |
|----------|--------|---|------|---|--------|
| 2005 рік | 10 000 | × | 104% | = | 10 400 |
| 2006 рік | 10 400 | × | 104% | = | 10 820 |
| 2007 рік | 10 820 | × | 104% | = | 11 250 |
| 2008 рік | 11 250 | × | 104% | = | 11 700 |
| 2009 рік | 11 700 | × | 104% | = | 12 170 |
| 2010 рік | 12 170 | × | 100% | = | 12 170 |
| 2011 рік | 12 170 | × | 100% | = | 12 170 |
| 2012 рік | 12 170 | × | 100% | = | 12 170 |

Оскільки немає подальшої інформації щодо темпів зростання продажу в наступних після 2009 року роках, у 2010-2012 роках обсяг продажу приймається на рівні 2009 року.

Далі визначаються чисті грошові надходження, грн.:

| | | | |
|----------|--|---|--------|
| 2005 рік | $(10\ 400 \times 2,2)$ | = | 22 880 |
| 2006 рік | $(10\ 820 \times 2,42) - (10\ 000 \times 1,1^2)$ | = | 14 084 |

| | | | |
|----------|--|---|--------|
| 2007 рік | $(11\,250 \times 2,66)$ | = | 29 925 |
| 2008 рік | $(11\,700 \times 2,93)$ | = | 34 281 |
| 2009 рік | $(12\,170 \times 3,22)$ | = | 39 187 |
| 2010 рік | $(12\,170 \times 3,54)$ | = | 43 085 |
| 2011 рік | $(12\,170 \times 3,89)$ | = | 47 341 |
| 2012 рік | $(12\,170 \times 4,28) + (10\,000 \times 1,1^8)$ | = | 73 524 |

При визначенні очікуваних грошових надходжень не враховуються капітальні витрати (витрати на модернізацію). Для визначення ставки дисконтування очікуваних чистих грошових надходжень від використання устаткування використаємо існуючу ставку дисконту 12%, скориговану на рівень інфляції:

$$(1 + 0,12) \times (1 + 0,1) - 1 = 0,232.$$

Виходячи з цього, визначається теперішня вартість однієї гривні для кожного року:

| | | | |
|----------|-------------------|---|---------|
| 2005 рік | $1/(1 + 0,232)$ | = | 0,81169 |
| 2006 рік | $1/(1 + 0,232)^2$ | = | 0,65884 |
| 2007 рік | $1/(1 + 0,232)^3$ | = | 0,53477 |
| 2008 рік | $1/(1 + 0,232)^4$ | = | 0,43407 |
| 2009 рік | $1/(1 + 0,232)^5$ | = | 0,35228 |
| 2010 рік | $1/(1 + 0,232)^6$ | = | 0,28598 |
| 2011 рік | $1/(1 + 0,232)^7$ | = | 0,23213 |
| 2012 рік | $1/(1 + 0,232)^8$ | = | 0,18841 |

Далі розраховується теперішня вартість очікуваних грошових потоків від використання устаткування:

| Рік | Очікувані чисті грошові надходження, грн | Фактор дисконту | Теперішня вартість, грн |
|-------|--|-----------------|-------------------------|
| 2005 | 22 880 | 0,81169 | 18 571 |
| 2006 | 14 084 | 0,65884 | 9 279 |
| 2007 | 29 925 | 0,53477 | 16 003 |
| 2008 | 34 281 | 0,43407 | 14 880 |
| 2009 | 39 187 | 0,35228 | 13 805 |
| 2010 | 43 085 | 0,28598 | 12 321 |
| 2011 | 47 341 | 0,23213 | 10 989 |
| 2012 | 73 524 | 0,18841 | 13 853 |
| Разом | | | 109 701 |

Оскільки чисту вартість реалізації устаткування достовірно визначити неможливо, очікуваною вартістю відшкодування устаткування є теперішня вартість очікуваних чистих грошових потоків. Виходячи з цього, сума втрат від зменшення корисності устаткування на 31 грудня 2004 року дорівнює:

$$140\,000 - 109\,701 = 30\,299.$$

ПРИКЛАД
визначення суми вигід від відновлення корисності активу

На дату річного балансу в підприємства є такі дані:
первісна вартість устаткування — 100 000 грн.;
метод нарахування амортизації — прямолінійний;
строк корисного використання — 10 років;
строк фактичного використання — 3 роки;
сума нарахованої амортизації — 30 000 грн.;
залишкова вартість — 70 000 грн.

На зазначену дату балансу існують ознаки про зменшення корисності цього устаткування (пункт 6 Положення (стандарту) 28). За наслідками проведених розрахунків сума очікуваного відшкодування становить 56 000 грн., тому підприємством на цю саму дату річного балансу визнані втрати від зменшення корисності активу в сумі 14 000 (70 000 – 56 000) грн. При цьому метод нарахування амортизації і строк корисного використання залишилися без змін.

Через три роки на дату річного балансу встановлено, що ознаки зменшення корисності цього устаткування перестали існувати (пункти 16—17 Положення (стандарту) 28).

На дату оцінки вигід від відновлення корисності є такі дані:
первісна вартість — 100 000 грн.;
сума нарахованої амортизації —

$$54\,000 (30\,000 + 56\,000 : 7 \times 3) \text{ грн.};$$

сума втрат від зменшення корисності активу — 14 000 грн.;
залишкова вартість — 32 000 грн.;

визначена сума очікуваного відшкодування устаткування становить:

а) 37 000 грн.; б) 44 000 грн.

Залишкова вартість активу (після визнання вигід від відновлення його корисності) приймається за найменшою оцінкою: сумою очікуваного відшкодування активу або балансовою (залишковою) вартістю цього активу, визначеною на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності.

Підприємство розраховує залишкову вартість устаткування без урахування раніше визнаної суми втрат від зменшення його корисності таким чином:

При первісній вартості устаткування 100 000 грн, установленому строку корисного використання 10 років і застосуванні прямолінійного методу нарахування амортизації сума зносу за шість років використання цього устаткування мала б становити 60 000 ($100\,000 : 10 \times 6$) грн. Таким чином, залишкова вартість дорівнювала б 40 000 ($100\,000 - 60\,000$) грн.

а) оскільки сума очікуваного відшкодування устаткування на дату визнання вигід від відновлення корисності не перевищує його залишкової вартості, визначеної на цю дату без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності, то залишкова вартість приймається в сумі очікуваного відшкодування — 37 000 грн.

Підприємством визнаються вигоди від відновлення корисності в сумі 5 000 ($37\,000 - 32\,000$) грн;

б) оскільки сума очікуваного відшкодування устаткування на дату визнання вигід від відновлення корисності перевищує його залишкову вартість, визначену на цю дату без урахування попередньої суми втрат від зменшення корисності, то залишкова вартість приймається в сумі балансової (залишкової) вартості цього активу, визначеної на дату відновлення корисності без урахування попередньої суми втрат від зменшення його корисності, — 40 000 грн.

Підприємством визнаються вигоди від відновлення корисності в сумі 8 000 ($40\,000 - 32\,000$) грн.

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 29
«ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ ЗА СЕГМЕНТАМИ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 19 травня 2005 р. № 412
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
3 червня 2005 р. № 621/10901

*[В текст внесено зміни та доповнення
Наказом Міністерства фінансів України
від 14 грудня 2005 р. № 868]*

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 «Фінансова звітність за сегментами» /далі — Положення (стандарт) 29/ визначає методологічні засади формування інформації про доходи, витрати, фінансові результати, активи і зобов'язання звітних сегментів та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 29 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємство) незалежно від форм власності (крім малих підприємств, неприбуткових організацій, банків і бюджетних установ), якщо підприємство зобов'язано оприлюднювати річну фінансову звітність або підприємство займає монопольне (домінуюче) становище на ринку продукції (товарів, робіт, послуг), або якщо щодо продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства до початку звітного року прийнято рішення про державне регулювання цін.

*[Пункт 2 доповнено згідно з Наказом Міністерства
фінансів України № 868 від 14.12.2005 р.]*

3. Інформація про звітні сегменти наводиться в Додатку до приміток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» — форма № 6 /додаток 1 до Положення (стандарту) 29/.

*[У пункт 3 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства
фінансів України № 868 від 14.12.2005р.]*

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Звітний сегмент — господарський або географічний сегмент, який визначений підприємством за критеріями, наведеними у пунктах 6—9 Положення (стандарту) 29, щодо якого має розкриватися у річній фінансовій звітності інформація.

Внутрішньогосподарські розрахунки — розрахунки, що виникають у результаті господарських операцій між структурними підрозділами підприємства, виділеними як сегменти з метою розкриття їх доходів, витрат, фінансових результатів, активів та зобов'язань.

Географічний сегмент — відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг) у конкретному економічному середовищі, яка відрізняється від інших:

- економічними і політичними умовами географічного регіону;
- взаємозв'язком між діяльністю в різних географічних регіонах;
- територіальним розташуванням виробництва продукції (робіт, послуг) або покупців продукції (товарів, робіт, послуг);
- характерними для географічного регіону ризиками діяльності;
- правилами валютного контролю і валютними ризиками в таких регіонах.

Господарський сегмент — відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг), яка відрізняється від інших:

- ◆ видом продукції (товарів, робіт, послуг);
- ◆ способом отримання доходу (способом розповсюдження продукції, товарів, робіт, послуг);
- ◆ характером виробничого процесу;
- ◆ характерними для цієї діяльності ризиками;
- ◆ категорією покупців.

Визначення звітних сегментів

5. Інформація формується у бухгалтерському обліку за господарськими та географічними сегментами, які визначаються підприємством на основі його організаційної структури.

Сегмент може бути визначений і за критерієм дотримання єдиного технологічного процесу, який може здійснюватися в кількох географічних регіонах, що обумовлено стадіями виробництва продукції, політикою післяпродажного обслуговування, умовами доставки товарів тощо.

При визначенні сегментів враховуються ризики, які обумовлені особливостями ринку збуту продукції (товарів, робіт, по-

слуг) у даному регіоні, валютні ризики, які виникають при провадженні діяльності в двох або більше країнах, тощо.

6. Сегмент визнається, якщо він відповідає більшості з критеріїв визначення господарського і географічного сегментів.

7. Залежно від сутності ризиків та організаційної структури підприємства географічні сегменти поділяються на два види:

7.1. Географічний виробничий сегмент виділяється за місцем розташування виробництва продукції (робіт, послуг) підприємства.

7.2. Географічний збутовий сегмент виділяється за місцем розташування основних ринків збуту та покупців продукції (товарів, робіт, послуг) підприємства.

Основою для виділення географічного сегмента може виступати діяльність, яка ведеться в окремій області (областях) України, в окремій зарубіжній країні, в кількох зарубіжних країнах, у сталих регіональних угрупованнях країн. Підприємство самостійно визначає ступінь деталізації географічних регіонів, виходячи з необхідності розкриття суттєвої інформації.

8. Формування звітних сегментів здійснюється на основі виділених господарських і географічних сегментів та шляхом об'єднання кількох подібних сегментів одного виду в окремий звітний сегмент. Подібними визнають сегменти, які мають протягом кількох звітних періодів однакові (наближені) значення прибутку та відповідають більшості критеріїв визначення господарського і географічного сегментів.

При об'єднанні господарських сегментів аналізуються особливості та призначення продукції (товарів, робіт, послуг), характер виробничого процесу, категорія покупців, способи отримання доходу (способи розповсюдження продукції, товарів, робіт, послуг) тощо.

При об'єднанні географічних сегментів враховуються особливості регіональних економічних і геополітичних умов.

9. Господарський сегмент або географічний сегмент визначається звітним, якщо більша частина його доходу створюється від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і одночасно показники його діяльності відповідають одному з таких критеріїв:

- дохід даного сегмента підприємства від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками підприємства становить не менше ніж 10% сукупного доходу від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками всіх сегментів певного виду (господарського або географічного відповідно);

- фінансовий результат даного сегмента становить не менше ніж 10% сумарного фінансового результату всіх сегментів певного виду (господарського або географічного відповідно). Якщо підприємство за різними сегментами у звітному періоді має одночасно різні фінансові результати (прибутки та збитки), то звітним визначається сегмент, фінансовий результат якого становить не менше ніж 10% більшої з двох абсолютних величин — сумарного прибутку або сумарного збитку всіх сегментів даного виду;

- балансова вартість активів даного сегмента становить не менше ніж 10% сукупної балансової вартості активів усіх сегментів певного виду (господарського або географічного відповідно).

Приклад визначення звітного сегмента наведено в додатку 2 до Положення (стандарту) 29.

Підприємства, які займають монопольне (домінуюче) становище на ринку продукції (товарів, робіт, послуг) або щодо продукції (товарів, робіт, послуг) яких до початку звітного року прийнято рішення про державне регулювання цін, визначають такі види продукції (товарів, робіт, послуг) окремими пріоритетними звітними господарськими сегментами незалежно від того, чи відповідають показники діяльності критеріям, наведеним в абзацах першому — четвертому цього пункту.

[Пункт 9 доповнено абзацом шостим згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 868 від 14.12.2005 р.]

10. При невідповідності показників сформованих сегментів критеріям, зазначеним у пункті 9 Положення (стандарту) 29, необхідно провести подальше об'єднання двох або кількох подібних сегментів.

11. Сегмент, який не відповідає зазначеним у пункті 9 Положення (стандарту) 29 критеріям, може бути визнаний звітним сегментом, якщо цей сегмент має важливе значення для підприємства в цілому (забезпечує діяльність інших сегментів тощо) і інформація про нього є суттєвою.

12. Господарські або географічні сегменти, які не відповідають критеріям, зазначеним у пункті 9, і які не можна включити до складу будь-якого звітного сегмента, вважаються неподібними сегментами. Показники неподібних сегментів у Додатку до приміток до річної фінансової звітності включаються до складу нерозподіленої статті, з використанням яких узгоджуватимуться відповідні показники діяльності звітних сегментів і підприємства в цілому за статтями Балансу (форма № 1) та Звіту про фінансові результати (форма № 2).

[У пункт 12 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 868 від 14.12.2005р.]

13. Дохід від операцій із зовнішніми покупцями всіх визначених звітних сегментів, інформація про які наводиться в Додатку до річної фінансової звітності, має становити не менше ніж 75% загального доходу підприємства від операцій із зовнішніми покупцями. Якщо сукупний дохід визначених звітних сегментів менше такого рівня, то здійснюється виділення додаткових сегментів з метою досягнення зазначеного рівня доходу, навіть, якщо такі додаткові сегменти не будуть відповідати критеріям, зазначеним у пункті 9 Положення (стандарту) 29.

Сегмент, який було визначено звітним у попередньому році, але який у поточному році не відповідає критеріям звітного сегмента, має визначатися звітним сегментом, якщо підприємство протягом дванадцяти місяців або операційного циклу, якщо він більше дванадцяти місяців, очікує досягнення цим сегментом показників, які відповідають критеріям, зазначеним у пункті 9.

Якщо у звітному році підприємство визначає нові звітні сегменти, які виникають унаслідок зміни (розширення) господарської діяльності підприємства, то за цими звітними сегментами наводяться відповідні порівняльні показники за попередній звітний період або надається обґрунтоване пояснення причин неможливості достовірного визначення показників.

14. За характером впливу на фінансовий результат звичайної діяльності підприємства звітні сегменти поділяються на пріоритетні і допоміжні. У фінансовій звітності інформація про пріоритетні звітні сегменти (господарські або географічні) розкривається більш детально. При визначенні пріоритетного виду звітного сегмента враховується організаційна структура підприємства.

Пріоритетним сегментом може бути визначено або господарський сегмент, або географічний виробничий сегмент, або географічний збутовий сегмент.

15. Якщо організаційна структуризація виробничих та інших відокремлених підрозділів підприємства побудована за видами продукції (товарів, робіт, послуг), що виробляється, то пріоритетним визнається господарський вид сегмента, а допоміжним — географічний. Якщо організаційна структуризація виробничих та інших відокремлених підрозділів підприємства здійснювалася за регіонами, в яких підприємство функціонує, то пріоритетним визнається географічний вид сегмента, а допоміжним — господарський.

У разі відсутності чітких переваг залежності фінансових результатів і ризиків пріоритетним звітним сегментом визнається господарський сегмент, а допоміжним — географічний.

16. За певних обставин (реорганізація підприємства, припинення певного виду діяльності) підприємство може змінити у звітному періоді пріоритетний сегмент. Зміна облікової політики щодо сегментів відображається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 року № 137 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за № 392/3685.

17. Обліковою політикою підприємства визначаються види сегментів, пріоритетний вид сегмента, засади ціноутворення у внутрішньогосподарських розрахунках.

Визначення доходів і витрат звітних сегментів

18. Доходами звітного сегмента визнається частина доходів підприємства від продажу зовнішнім покупцям і за внутрішньогосподарськими розрахунками, отримання яких забезпечено звичайною діяльністю господарського або географічного сегмента та які безпосередньо можуть бути віднесені (або визначені шляхом розподілу на обґрунтованій та послідовній основі) до звітного сегмента, за вирахуванням податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів і вирахувань з доходу (збори, знижки, повернення товарів тощо).

Витратами звітного сегмента визнається частина витрат підприємства, що пов'язані з звичайною діяльністю господарського або географічного сегмента та безпосередньо можуть бути віднесені (або визначені шляхом розподілу на обґрунтованій та послідовній основі) до звітного сегмента.

19. У розділі I Додатка до приміток до річної фінансової звітності наводяться показники основної діяльності пріоритетних звітних (господарського, географічного виробничого або географічного збутового) сегментів і нерозподілені статті. Сукупні дані показників за звітними сегментами та нерозподіленими статтями мають узгоджуватися із відповідними загальними показниками фінансової звітності підприємства (консолідованої фінансової звітності).

[У пункт 19 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 868 від 14.12.2005р.]

20. Доходи звітних сегментів наводяться за вирахуванням податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів і вирахувань з доходу.

Фінансові доходи і фінансові витрати звітних сегментів наводяться, якщо отримання фінансових доходів є основною діяльністю підприємства.

Дохід сегмента від участі в капіталі асоційованих і спільних підприємств та дохід від інших інвестицій, облік яких ведеться за методом участі в капіталі, наводиться в сумі, що безпосередньо стосується звітного сегмента.

Доходи і витрати звітних сегментів, пов'язані з продажем та зменшенням корисності фінансових інвестицій, наводяться, якщо здійснення фінансових інвестицій є основною діяльністю підприємства.

Доходи та витрати, які не можуть бути розподілені на окремі звітні сегменти, включаються до нерозподілених статей, зокрема витрати від участі в капіталі.

Доходи і витрати, пов'язані з продажем основних засобів і нематеріальних активів, включаються до складу інших доходів та інших витрат звітного сегмента за умови, що зазначені активи стосуються звітного сегмента.

До складу доходів звітних сегментів не включаються доходи від надзвичайних подій та дохід з податку на прибуток.

21. До складу витрат звітних сегментів не включаються: адміністративні витрати та витрати на збут, які пов'язані з діяльністю підприємства в цілому і не можуть бути віднесені до окремого сегмента; витрати з податку на прибуток; надзвичайні витрати, якщо їх виникнення прямо не пов'язано з певним звітним сегментом.

Адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати наводяться в сумі, яка безпосередньо стосується звітного сегмента або визначена шляхом розподілу на обґрунтованій та послідовній основі на окремий звітний сегмент (наприклад, пропорційно доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг зовнішнім покупцям).

22. Показники доходів за рік допоміжних звітних сегментів наводяться в розділах II і III Додатка до приміток до річної фінансової звітності в такому порядку:

[У пункт 22 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 868 від 14.12.2005р.]

22.1. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано господарський сегмент, то в розділі II за кожним допоміжним звітним географічним збутовим сегментом наводиться дохід (за вирахуванням податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів і вирахувань з доходу) від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям.

22.2. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано географічний виробничий або географічний збутовий сегмент, то в розділі II за кожним допоміжним звітним господарським сегментом наводиться дохід (за вирахуванням податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів і вирахувань з доходу) від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям.

22.3. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано географічний виробничий сегмент і якщо місце розташування покупців відрізняється від місця розташування активів підприємства, то в розділі III за кожним допоміжним звітним географічним збутовим сегментом наводиться дохід (за вирахуванням податку на додану вартість, акцизного збору, інших зборів і вирахувань з доходу) від продажу продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям.

23. За кожним звітним сегментом у розділі I наводиться інформація про річну суму амортизаційних відрахувань і капітальних інвестицій.

Визначення активів і зобов'язань за звітними сегментами

24. У розділі I Додатка до приміток до річної фінансової звітності наводяться дані про балансову вартість активів і зобов'язань пріоритетних звітних (господарського, географічного виробничого або географічного збутового) сегментів і нерозподілені статті. Сукупні дані про активи і зобов'язання за звітними сегментами та нерозподіленими статтями мають узгоджуватися із відповідними загальними показниками фінансової звітності підприємства (консолідованої фінансової звітності).

[У пункт 24 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 868 від 14.12.2005р.]

25. Активами звітного сегмента визнаються активи господарського або географічного сегмента, які використовуються ним для виконання своєї звичайної діяльності і безпосередньо стосуються цього сегмента.

Зобов'язаннями звітного сегмента визнають заборгованість господарського або географічного сегмента підприємства, що виникла внаслідок виконання ним своєї звичайної діяльності і безпосередньо стосується до цього сегмента.

Активи та зобов'язання вважаються такими, що безпосередньо стосуються звітного сегмента підприємства, якщо доходи та витрати, пов'язані з їхнім використанням або виникненням, включаються до складу інформації про цей сегмент при складанні фінансової звітності. Наприклад, дебіторська (кредиторська)

заборгованість з нарахованих до одержання (до виплати) відсотків належить до складу активів (зобов'язань) сегмента, якщо ці відсотки віднесені до доходів (витрат) звітнього сегмента.

26. Основні засоби і нематеріальні активи, які використовуються одночасно кількома звітними сегментами підприємства, включаються до того звітнього сегмента, до витрат якого включено суму амортизації за такими необоротними активами.

27. Інвестиції, у тому числі фінансові інвестиції, які обліковуються за методом участі в капіталі, включаються до складу активів звітнього сегмента, якщо доходи у вигляді відсотків (дивідендів) та доходи (втрати) від участі в капіталі від таких інвестицій включаються до доходів (витрат) такого звітнього сегмента.

Дебіторська заборгованість та інші активи, що призводять до виникнення у підприємства доходів у вигляді відсотків чи дивідендів, відносяться до звітнього сегмента, якщо зазначені доходи включені до доходів такого звітнього сегмента.

28. До складу активів звітнього сегмента не включаються:

- відстрочені податкові активи;
- дебіторська заборгованість з податку на прибуток;
- фінансові інвестиції, якщо цей актив не виникає внаслідок основної діяльності цього звітнього сегмента, а доходи і витрати, пов'язані з такими фінансовими інвестиціями, не включаються до складу доходів і витрат такого звітнього сегмента;

- дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів у вигляді дивідендів, якщо такі доходи не включаються до складу доходів звітнього сегмента;

- інші оборотні активи, які пов'язані з діяльністю підприємства в цілому і не стосуються окремого сегмента.

29. Зобов'язання, що виникли на рівні підприємства і стосуються кількох його звітніх сегментів, розподіляються, якщо витрати на обслуговування боргу також розподіляються на такі звітні сегменти.

30. До складу зобов'язань звітнього сегмента не включаються:

- забезпечення наступних витрат і платежів та цільове фінансування, якщо вони стосуються діяльності підприємства в цілому;

- відстрочені податкові зобов'язання;
- довгострокові фінансові зобов'язання, зобов'язання за кредитами банків та інших фінансових установ, якщо отримання фінансових доходів не є основною діяльністю звітнього сегмента;

- поточні зобов'язання за розрахунками з учасниками;

- зобов'язання з податку на прибуток, інші зобов'язання перед бюджетом та державними цільовими фондами, які не можна на обґрунтованій та послідовній основі розподілити між звітними сегментами підприємства.

31. Показники активів на кінець року і капітальних інвестицій за рік допоміжних звітних сегментів наводяться в розділах II і III Додатка до приміток до річної фінансової звітності в такому порядку:

[У пункт 31 внесено зміни згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 868 від 14.12.2005р.]

31.1. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано господарський сегмент, то в розділі II за кожним допоміжним звітним географічним виробничим сегментом наводяться балансова вартість активів і капітальні інвестиції.

31.2. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано географічний виробничий або географічний збутовий сегмент, то в розділі II за кожним допоміжним звітним господарським сегментом наводиться балансова вартість активів і капітальні інвестиції.

31.3. Якщо пріоритетним видом сегмента обрано географічний збутовий сегмент і якщо активи і покупці розташовані в різних регіонах, то в розділі III за кожним допоміжним звітним географічним виробничим сегментом наводяться балансова вартість активів і капітальні інвестиції.

31.4. Підприємство може доповнювати передбачений у розділах II і III перелік показників допоміжних звітних сегментів.

32. Якщо звітний сегмент підприємства утворився внаслідок операції з придбання, порядок обліку якої встановлено Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 7 липня 1999 року № 163 і зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 23 липня 1999 року за № 499/3792, то різниця між балансовою вартістю придбаних ідентифікованих активів і зобов'язань та їхньою справедливою вартістю визнається активом або зобов'язанням при включенні таких активів і зобов'язань до такого звітного сегмента.

33. Визначення звітних сегментів у консолідованій фінансовій звітності та розкриття інформації про звітні сегменти здійснюється на основі показників консолідованої фінансової звітності.

34. Якщо материнське підприємство, яке має складати консолідовану фінансову звітність, приймає рішення про розкриття інформації за сегментами за показниками консолідованої фінансової звітності, то воно узгоджує з дочірніми підприємствами,

показники яких включаються до консолідованої фінансової звітності, облікову політику щодо формування звітних сегментів і визначення пріоритетного виду сегмента.

Якщо показники дочірнього підприємства не включаються до консолідованої фінансової звітності, то такі показники включаються до нерозподілених статей.

35. У примітках до річної фінансової звітності наводяться дані про суму доходів від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям і суму доходів за внутрішньогосподарськими розрахунками сегмента, який не визначено звітним сегментом, якщо більша частина доходу цього сегмента сформована за внутрішньогосподарськими розрахунками та дохід цього сегмента від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям становить не менше ніж 10% загального доходу підприємства від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) зовнішнім покупцям.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В. М. Пархоменко

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 30
«БІОЛОГІЧНІ АКТИВИ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 18 листопада 2005 р. № 790
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
5 грудня 2005 р. № 1456/11736

*[В текст внесено зміни
Наказом Міністерства фінансів України
від 11 грудня 2006 р. № 1176]*

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) 30 визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 30 застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) усіх форм власності (крім банків і бюджетних установ) щодо сільськогосподарської діяльності.

3. Положення (стандарт) 30 не поширюється на:

3.1. Сільськогосподарську продукцію, що зберігається після її первісного визнання.

3.2. Продукти переробки сільськогосподарської продукції.

3.3. Біологічні активи, не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю.

Приклади біологічних активів і сільськогосподарської продукції наведені в додатку до Положення (стандарту) 30.

4. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Біологічний актив — тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди.

Біологічні перетворення — процес якісних і кількісних змін біологічних активів.

Витрати на місці продажу — витрати, пов'язані з продажем біологічних активів і сільськогосподарської продукції на активному ринку, зокрема комісійні винагороди продавцям, брокерам, непрямі податки, що сплачуються при реалізації продукції.

Група біологічних активів — сукупність подібних за характеристиками, призначенням та умовами вирощування тварин або рослин.

Довгострокові біологічні активи — усі біологічні активи, які не є поточними біологічними активами.

Додаткові біологічні активи — біологічні активи, одержані в процесі біологічних перетворень.

Поточні біологічні активи — біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі.

Сільськогосподарська продукція — актив, одержаний в результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання.

Сільськогосподарська діяльність — процес управління біологічними перетвореннями з метою отримання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів.

Визнання та оцінка біологічних активів

5. Біологічний актив та/або сільськогосподарська продукція визнаються активом, якщо існує імовірність отримання підприємством у майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням, та їх вартість може бути достовірно визначена.

6. Об'єктом бухгалтерського обліку є окремий вид біологічних активів або їх група.

7. Придбаний (одержаний) біологічний актив зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю, яка визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» або Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

8. Первісна вартість безоплатно одержаних біологічних активів дорівнює їх справедливій вартості з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Первісною вартістю біологічних активів, що одержані як внесок до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

9. Додаткові біологічні активи при первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Первісне визнання додаткових біологічних активів відображається у тому звітному періоді, у якому вони відокремлені від біологічного активу.

10. Біологічні активи відображаються на дату проміжного і річного балансу за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

11. Довгострокові біологічні активи, справедливую вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо, визнаються та відображаються за первісною вартістю з урахуванням суми їх зносу і втрат від зменшення корисності. Така оцінка застосовується до періоду, у якому стає можливим визначити справедливую вартість довгострокових біологічних активів. Оцінка та амортизація таких довгострокових біологічних активів здійснюється відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» та 28 «Зменшення корисності активів».

Поточні біологічні активи, справедливую вартість яких на дату балансу достовірно визначити неможливо, визнаються та відображаються за первісною вартістю, крім поточних біологічних активів рослинництва, які визнаються і відображаються як незавершене виробництво. Такий підхід застосовується до періоду, у якому стає можливим визначити справедливую вартість поточних біологічних активів. Оцінка таких поточних біологічних активів здійснюється відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

[Абзац другий пункту 11 викладено у новій редакції згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1176 від 11.12.2006 р.]

12. Сільськогосподарська продукція при її первісному визнанні оцінюється за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу.

Сільськогосподарську продукцію після її первісного визнання оцінюють та відображають відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси».

13. Визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку.

За наявності кількох активних ринків біологічних активів і сільськогосподарської продукції їх оцінка ґрунтується на даних того ринку, на якому підприємство передбачає продавати біологічні активи та/або сільськогосподарську продукцію.

Оцінка сільськогосподарської продукції за договірними цінами допускається лише за обтяжливими контрактами.

14. За відсутності активного ринку визначення справедливої вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції здійснюється за:

14.1. Останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство).

14.2. Ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість.

14.3. Додатковими показниками, які характеризують рівень цін на біологічні активи і сільськогосподарську продукцію.

15. У разі відсутності інформації про ринкові ціни на біологічні активи справедлива вартість визначається за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу, обчисленою відповідно до пунктів 11-14 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів».

16. Якщо біологічні активи рослинного походження на активному ринку оцінюються з урахуванням вартості землі та капітальних витрат на її поліпшення, то оцінка таких біологічних активів здійснюється за вирахуванням справедливої вартості землі та капітальних витрат на її поліпшення.

Доходи та витрати сільськогосподарської діяльності

17. Витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями біологічних активів, визнаються витратами основної діяльності. Облік витрат ведеться за окремими об'єктами обліку витрат (окремі види біологічних активів та/або їх група) відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати».

До складу витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями, належать:

- прями матеріальні витрати;
- прями витрати на оплату праці;
- інші прями витрати;
- загальновиробничі витрати.

Прями матеріальні витрати, прями витрати на оплату праці та інші прями витрати протягом звітного (календарного) року відображаються за статтями калькулювання, перелік і склад яких установлюється підприємством.

Загальновиробничі витрати рослинництва і тваринництва розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу, установленої підприємством.

[В абзаці восьмому пункту 17 деякі слова виключено згідно з Наказом Міністерства фінансів України № 1176 від 11.12.2006 р.]

18. Доходи (витрати) від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції, одержаних унаслідок сільськогосподарської діяльності протягом звітного (календарного) року, визначаються як різниця між вартістю біологічних активів і сільськогосподарської продукції, оцінених у порядку, передбаченому пунктами 9 і 12 Положення (стандарту) 30, та витратами, пов'язаними з біологічними перетвореннями. Зазначені доходи (витрати) включаються до складу інших операційних доходів (витрат).

19. Фінансовий результат від основної діяльності складається з:

19.1. Фінансового результату від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів.

19.2. Фінансового результату від реалізації запасів — сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу.

19.3. Фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням витрат на місці продажу.

20. Доходи від реалізації запасів — сільськогосподарської продукції та біологічних активів, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу, визначаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід». При цьому собівартість реалізованих біологічних активів і сільськогосподарської продукції дорівнює вартості, за якою вони відображаються в обліку на дату реалізації.

21. Збільшення (зменшення) на дату балансу балансової вартості біологічних активів, які оцінюються за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу, відображається у складі інших операційних доходів (інших операційних витрат).

22. Сума дооцінки та уцінки на дату балансу балансової вартості довгострокових біологічних активів, які оцінюються відповідно до пункту 11 Положення (стандарту) 30, а також фінансовий результат від вибуття таких довгострокових біологічних активів визначається і відображається у порядку, установленому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

23. Цільове фінансування, пов'язане із сільськогосподарською діяльністю, визнається доходом у порядку, установленому Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід».

Розкриття інформації про біологічні активи у примітках до фінансової звітності

24. Вартість біологічних активів у балансі відображається окремими статтями.

25. У примітках до фінансової звітності біологічні активи наводяться за такими групами:

25.1. Довгострокові біологічні активи:

25.1.1. Робоча худоба.

25.1.2. Продуктивна худоба.

25.1.3. Багаторічні насадження.

25.1.4. Інші довгострокові біологічні активи.

25.2. Поточні біологічні активи:

25.2.1. Тварини на вирощуванні та відгодівлі.

25.2.2. Біологічні активи в стані біологічних перетворень (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі).

25.2.3. Інші поточні біологічні активи.

26. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про:

26.1. Вартість кожної групи біологічних активів на початок і кінець звітного року.

26.2. Обсяг виробництва сільськогосподарської продукції за звітний період у натуральних вимірниках та за справедливою вартістю (за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу), обчисленою при первісному визнанні.

26.3. Методи та суттєві припущення, що застосовані при визначенні справедливої вартості кожної групи сільськогосподарської продукції та кожної групи біологічних активів.

26.4. Наявність та балансову вартість біологічних активів, право володіння якими обмежене, а також балансову вартість біологічних активів, переданих у заставу.

26.5. Сума укладених договорів на придбання у майбутньому біологічних активів.

27. Фінансовий результат за звітний рік від сільськогосподарської діяльності наводиться за такими показниками:

27.1. Дохід (витрати) від первісного визнання одержаної сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів за кожною групою біологічних активів.

27.2. Витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями, за кожною групою біологічних активів.

27.3. Фінансовий результат (прибуток, збиток) від первісного визнання сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів.

27.4. Фінансовий результат (прибуток, збиток) від реалізації сільськогосподарської продукції та поточних біологічних активів.

27.5. Фінансовий результат (прибуток, збиток) від зміни справедливої вартості біологічних активів.

28. Інформація про зміни балансової вартості груп біологічних активів, що оцінювалися у звітному році за справедливою вартістю, наводиться за такими показниками:

28.1. Залишок біологічних активів на початок звітного року.

28.2. Дохід (витрати) від змін справедливої вартості (за вирахуванням попередньо оцінених витрат на місці продажу) за звітний рік.

28.3. Придбання біологічних активів за звітний рік.

28.4. Реалізація біологічних активів за звітний рік.

28.5. Інші зміни.

28.6. Залишок біологічних активів на кінець звітного року.

29. Про біологічні активи, оцінка яких на дату балансу здійснювалася згідно з пунктом 11 Положення (стандарту) 30, наводиться у розрізі груп біологічних активів така інформація:

29.1. Причини неможливості достовірно визначити справедливу вартість.

29.2. Метод нарахування амортизації.

29.3. Первісна вартість та сума зносу (разом з накопиченою сумою втрат від зменшення корисності) на початок і кінець звітного року.

29.4. Сума втрат від зменшення корисності за звітний рік.

29.5. Сума вигод від відновлення корисності за звітний рік.

29.6. Сума нарахованої за звітний рік амортизації.

29.7. Прибуток (збиток), визнаний при вибутті таких біологічних активів.

30. При застосуванні протягом звітнього року справедливої вартості біологічних активів, які раніше оцінені згідно з пунктом 11 Положення (стандарту) 30, наводиться така інформація:

30.1. Склад біологічних активів.

30.2. Обґрунтування достовірності визначення справедливої вартості.

30.3. Вплив зміни оцінки на фінансові результати.

31. Інформація про цільове фінансування, пов'язане з сільськогосподарською діяльністю, наводиться за такими показниками:

31.1. Призначення та сума цільового фінансування, визнаного доходом у звітному році.

31.2. Невиконані умови одержання цільового фінансування, непередбачені події, що вплинули на зменшення суми цільового фінансування, та сума зменшення у зв'язку з цим цільового фінансування у звітному році.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В.М. Пархоменко

ДОДАТОК
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку
30 «Біологічні активи»

**ПРИКЛАДИ БІОЛОГІЧНИХ АКТИВІВ
І СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОЇ ПРОДУКЦІЇ**

| Активи | Сільськогосподарська продукція, на яку поширюється Положення (стандарт) 30 | Додаткові біологічні активи, на які поширюється Положення (стандарт) 30 | Продукти переробки, на які не поширюється Положення (стандарт) 30 |
|---|--|---|---|
| ТВАРИННИЦТВО Довгострокові біологічні активи | | | |
| основне стадо овець | молоко, каракульські смужки, вовна, гній | приплід | пряжа, бринза, м'ясопродукти |
| основне стадо великої рогатої худоби* | молоко, гній | приплід | сметана, масло, сир, м'ясопродукти |
| основне стадо свиней | гній | приплід | м'ясопродукти |
| Поточні біологічні активи | | | |
| тварини на вирощуванні і відгодівлі | приріст живої маси, гній | | м'ясопродукти |
| риба (риборозведення) | товарна риба | матеріал для розведення риби | рибні продукти |
| доросла птиця | яйця, пташиний послід | | м'ясопродукти |
| сім'ї бджіл | мед, віск, прополіс тощо | нові рої | |
| РОСЛИННИЦТВО Довгострокові біологічні активи | | | |
| виноградники | виноград | чубуки | виноматеріали, сікоматеріали |
| сади дерева в лісі (лісовий масив) | плоди, деревина ділова, дрова | саджанці | сухофрукти, консерви фруктові пиломатеріали |
| Поточні біологічні активи | | | |
| зернові культури овочеві культури | зерно, зернові відходи, солома, овочі | | борошно, крупа, комбікорми консерви овочеві, соління |

Закінчення табл.

| Активи | Сільськогосподарська продукція, на яку поширюється Положення (стандарт) 30 | Додаткові біологічні активи, на які поширюється Положення (стандарт) 30 | Продукти переробки, на які не поширюється Положення (стандарт) 30 |
|-------------------|--|---|---|
| технічні культури | тютюнове листя, насіння соняшнику, цукрові буряки | | тютюн ферментів, масло рослинне, цукор |
| кормові культури | зелена маса, коренеплоди | | силос, сінаж |
| розсадники | | саджанці | |

* До основного стада належать продуктивні тварини, які систематично надають сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи.

**ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ)
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 31
«ФІНАНСОВІ ВИТРАТИ»**

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказом Міністерства фінансів
України
від 28 квітня 2006 р. № 415
ЗАРЕЄСТРОВАНО
в Міністерстві юстиції України
26 травня 2006 р. № 610/12484

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про фінансові витрати та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Запозичення — позики, векселі, облігації, а також інші види короткострокових і довгострокових зобов'язань, на які нараховуються відсотки.

Капіталізація фінансових витрат — включення фінансових витрат до собівартості кваліфікаційного активу.

Кваліфікаційний актив — актив, який обов'язково потребує суттєвого часу для його створення.

Норма капіталізації фінансових витрат — частка від ділення середньозваженої величини фінансових витрат та суми всіх непогашених запозичень (крім тих, що безпосередньо пов'язані з кваліфікаційним активом або мають цільове призначення) підприємства протягом звітного періоду.

Собівартість кваліфікаційного активу — витрати на придбання, будівництво, створення, виготовлення, виробництво, вирощування і доведення кваліфікаційного активу до стану, у якому він придатний для використання із запланованою метою або продажу (далі — витрати на створення кваліфікаційного активу).

Фінансові витрати — витрати на проценти та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями.

4. Фінансові витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були нараховані, окрім випадку, коли облікова політика підприємства передбачає капіталізацію фінансових витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу.

5. Капіталізація фінансових витрат застосовується лише до суми тих фінансових витрат, яких можна було б уникнути, якби не здійснювались витрати на створення кваліфікаційного активу.

Витрати на створення кваліфікаційного активу для цілей капіталізації включають лише витрати, для здійснення яких сплачуються грошові кошти, передаються інші активи або приймаються зобов'язання з нарахуванням відсотків.

Витрати на створення кваліфікаційного активу для цілей капіталізації зменшуються на суму будь-яких отриманих проміжних виплат та цільового фінансування, безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу.

Приклади кваліфікаційних активів наведено в додатку 1 до цього Положення (стандарту).

Капіталізація фінансових витрат

6. У разі безпосереднього позичання коштів з метою створення кваліфікаційного активу сумою фінансових витрат, що підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу, є фактичні, визнані у звітному періоді, фінансові витрати, які пов'язані з цим запозиченням (за вирахуванням доходу від тимчасового фінансового інвестування запозичених коштів).

7. Якщо запозичення безпосередньо не пов'язані зі створенням кваліфікаційного активу, то сума фінансових витрат, що підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу, є добутком норми капіталізації та середньозважених витрат на створення кваліфікаційного активу (з урахуванням витрат на створення такого кваліфікаційного активу на початок звітного періоду, включаючи раніше капіталізовані фінансові витрати).

8. У разі наявності запозичень, безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу, та інших запозичень, які безпосередньо не пов'язані зі створенням кваліфікаційного активу, сума фінансових витрат, що підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу, визначається у такому порядку:

8.1. Визначається сума фінансових витрат у порядку, передбаченому пунктом 6 цього Положення (стандарту).

8.2. Визначається добуток норми капіталізації фінансових витрат (яка визначається за вирахуванням непогашених запозичень,

безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу) та середньозважених витрат, безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу (за вирахуванням непогашених запозичень, безпосередньо пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу).

8.3. Складанням сум фінансових витрат, визначених за розрахунками згідно з підпунктами 8.1 і 8.2 пункту 8 цього Положення (стандарту), устанавлюється загальна сума фінансових витрат, що підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу.

9. Сума фінансових витрат, що підлягає у звітному періоді включенню до собівартості кваліфікаційного активу, не може перевищувати загальної суми фінансових витрат цього звітного періоду.

Приклади визначення суми фінансових витрат, що підлягають включенню до собівартості кваліфікаційного активу, наведено в додатку 2 до цього Положення (стандарту).

10. Капіталізація фінансових витрат починається за наявності таких умов:

10.1. Визнання витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу.

10.2. Визнання фінансових витрат, пов'язаних зі створенням кваліфікаційного активу.

10.3. Виконання робіт зі створення кваліфікаційного активу, включаючи технічні та адміністративні заходи, що виконуються до початку створення такого активу.

11. Капіталізація фінансових витрат призупиняється на період, у якому на суттєвий час зупинилось виконання робіт зі створення кваліфікаційного активу.

На період зупинення виконання робіт фінансові витрати, пов'язані з утриманням частково завершених кваліфікаційних активів, визнаються фінансовими витратами того звітного періоду, за який їх нараховано.

12. Капіталізація фінансових витрат не призупиняється на період:

12.1. Здійснення технічної та адміністративної роботи.

12.2. Тимчасового затримання робіт зі створення кваліфікаційного активу, що є необхідною складовою процесу його створення.

Капіталізація фінансових витрат припиняється, якщо створення кваліфікаційного активу завершено.

14. Якщо створення кваліфікаційного активу здійснюється частинами, кожна з яких може окремо використовуватися за цільо-

вим призначенням до завершення створення інших частин, капіталізація фінансових витрат щодо частин, які можуть використовуватися, припиняється у періоді, що настає за періодом, у якому всі роботи зі створення таких частин кваліфікаційного активу завершені.

Розкриття інформації про фінансові витрати в примітках до фінансової звітності

15. У примітках до фінансової звітності наводиться така інформація:

15.1. Облікова політика підприємства щодо фінансових витрат.

15.2. Сума фінансових витрат, що капіталізована у звітному періоді.

15.3. Річна (або середньорічна) норма (норми) капіталізації.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

В.М. Пархоменко

ДОДАТОК 1
до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 31
«Фінансові витрати»

ПРИКЛАДИ КВАЛІФІКАЦІЙНИХ ТА НЕКВАЛІФІКАЦІЙНИХ АКТИВІВ

| Актив | Приклад |
|--|---|
| Кваліфікаційні активи | |
| Незавершене виробництво продукції з тривалим (суттєвим) операційним циклом | Вино, коньяк, що потребує кілька років (місяців) технологічної витримки |
| Незавершені капітальні інвестиції | Будівництво приміщень, будинків, будівель, споруд, виготовлення і монтаж устаткування, розробка (створення) програмного продукту тощо, які тривають. Вирощування багаторічних насаджень |
| Інвестиційна нерухомість | Будівля, яка потребує добудови, реконструкції, реставрації та іншого поліпшення |
| Некваліфікаційні активи | |
| Фінансові інвестиції | Інвестиції в боргові цінні папери або інструменти власного капіталу |
| Незавершене виробництво продукції з коротким (несуттєвим) операційним циклом | Незавершені вироби |
| Активи, які готові для використання із запланованою метою або продажу | Активи придбані для продажу Готова продукція (взуття, меблі, одяг тощо). Сировина, матеріали, конструкції тощо, придбані для використання у виробництві продукції (робіт, послуг) та в іншій операційній діяльності |

**ПРИКЛАДИ ВИЗНАЧЕННЯ СУМИ
ФІНАНСОВИХ ВИТРАТ, ЩО ПІДЛЯГАЮТЬ ВКЛЮЧЕННЮ
ДО СОБІВАРТОСТІ КВАЛІФІКАЦІЙНОГО АКТИВУ**

Приклад 1. 1 березня 2006 року підприємство розпочало будівництво споруди. Упродовж березня-червня було здійснено такі капітальні інвестиції, грн:

1 березня — 75 000

1 квітня — 74 000

1 травня — 180 000

1 червня — 310 000 (у т.ч. заборгованість підряднику 40 000 грн)

Для фінансування будівництва 31 березня 2006 року було отримано позику банку в сумі 200 000 грн. терміном на один рік. Ставка відсотка за позику становить 15% річних.

Інших запозичень підприємство немає.

Сума фінансових витрат, яка підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу, дорівнює: $200\,000 \times 0,15 \times 3/12 = 7\,500$ (грн).

Приклад 2. Припустімо, що за умовами прикладу 1 підприємство не позичало кошти для фінансування будівництва. 31 березня 2006 року емітовано нецільові облігації на суму 200 000 грн. строком на три роки. Річна ставка відсотка за облігаціями становить 15%. Поряд з тим, у складі позик підприємства упродовж 2006 року є зобов'язання за облігаціями на суму 500 000 грн., які емітовано два роки тому. Річна ставка відсотка за цими облігаціями становить 13%.

Для розрахунку суми фінансових витрат, яка підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу у II кварталі, спочатку слід визначити середньозважену суму капітальних інвестицій:

| Дата | Сума інвестиції, грн. | Зважений коефіцієнт інвестиції* | Середньозважена сума інвестиції, грн |
|----------|-----------------------|---------------------------------|--------------------------------------|
| 1 квітня | 74 000 | 3/3 | 74 000 |
| 1 травня | 180 000 | 2/3 | 120 000 |
| 1 червня | 270 000 | 1/3 | 90 000 |
| | | | 284 000 |

(*) Частка від ділення кількості днів (місяців) звітнього періоду, протягом яких інвестиції були складовою вартості кваліфікаційного активу, на загальну кількість днів (місяців) у цьому звітньому періоді.

Норма капіталізації фінансових витрат у II кварталі дорівнює:

$$\frac{[(200\,000 \times 0,15 \times 3/12) + (500\,000 \times 0,13 \times 3/12)]}{(200\,000 + 500\,000)} = 23750 / 700000 = 0,0339 \text{ або } 3,39\%$$

Сума фінансових витрат, яка підлягає включенню у II кварталі до собівартості кваліфікаційного активу, дорівнює:

$$284\,000 \times 0,0339 = 9628 \text{ (грн.)}$$

Решта фінансових витрат $(23\,750 - 9628) = 14122$ включається до витрат звітного періоду (II кварталу).

Приклад 3. Припустімо, за умовами прикладу 1 для фінансування будівництва підприємством було випущено цільові облигації на суму 100 000 грн. строком на три роки. Річна ставка відсотка за облигаціями становить 12%. Крім того, упродовж 2006 року підприємство має зобов'язання за нецільовими облигаціями, емітованими два роки тому на суму 500 000 грн. Ставка відсотка за цими облигаціями дорівнює 10%.

Сума фінансових витрат, яка підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу, дорівнює:

$$(100\,000 \times 0,12 \times 3/12) + (284\,000 - 100\,000) \times 0,1 \times 3/12 = 7600 \text{ (грн.)}$$

Приклад 4. 1 січня 2006 року підприємство розпочало будівництво складу. Єдиним борговим зобов'язанням підприємства упродовж I кварталу був довгостроковий вексель (ставка відсотка 11 % річних) на суму 3 000 000 грн, строк погашення якого настає 31 грудня 2008 року.

1 травня 2006 року підприємство отримало позику на суму 1 000 000 грн терміном на один рік. Ставка відсотка за позикою становить 9 % річних. Відсотки нараховуються та сплачуються щоквартально.

У першому півріччі витрати на будівництво складу становили, грн:

1 січня — 200 000
31 січня — 700 000
28 лютого — 1 000 000
31 березня — 1 800 000
30 квітня — 2 000 000
31 травня — 1 700 000
30 червня — 800 000

У I кварталі середньозважена сума витрат, пов'язаних з будівництвом складу, становила:

$$200\ 000 + (700\ 000 \times 2/3) + (1\ 000\ 000 \times 1/3) = 1\ 000\ 000.$$

Норма капіталізації фінансових витрат у I кварталі дорівнює:

$$(3\ 000\ 000 \times 0,11 \times 3/12) / 3\ 000\ 000 = 0,0275.$$

Загальна сума фінансових витрат у I кварталі дорівнює:

$$3\ 000\ 000 \times 0,11 \times 3/12 = 82\ 500.$$

Сума фінансових витрат, яка підлягає капіталізації у I кварталі 2006 року, дорівнює:

$$1\ 000\ 000 \times 0,0275 = 27\ 500 \text{ (грн.)}.$$

Решту фінансових витрат у сумі 55 000 (82 500 – 27 500) слід відобразити у складі витрат звітного періоду (I квартал) 2006 року.

У II кварталі середньозважена сума витрат, пов'язаних з будівництвом складу, становила:

$$(3\ 700\ 000 + 27\ 500) + (2\ 000\ 000 \times 2/3) + \\ + (1\ 700\ 000 \times 1/3) = 5\ 627\ 500 \text{ (грн.)}.$$

Норма капіталізації фінансових витрат у II кварталі дорівнює:

$$(300\ 000 \times 0,11 \times 3/12) + 100\ 000 \times 0,09 \times 2/12) / \\ / 300\ 000 + 100\ 000 = 0,02438.$$

Сума фінансових витрат, яка підлягає включенню до собівартості кваліфікаційного активу у II кварталі, дорівнює:

$$5\ 627\ 500 \times 0,02438 = 137\ 200 \text{ (грн.)}.$$

Проте фактичні фінансові витрати становлять:

$$(3\ 000\ 000 \times 0,11 \times 3/12) + \\ + 1\ 000\ 000 \times 0,09 \times 2/12) = 97\ 500 \text{ (грн.)}.$$

Тому сума фінансових витрат, яку слід включити до собівартості кваліфікаційного активу у II кварталі, становить 97 500 (грн).

Приклад 5. Вартість незавершеного виробництва вина (коньяку), що перебуває у стані технологічної витримки (обробки), на 1 січня 2006 року складає 1 750 000 грн. Підприємство 31 березня 2006 року випустило облігації на суму 300 000 грн. строком на 18 місяців за річною ставкою відсотків 12%. Протягом січня-травня здійснені такі витрати на забезпечення технічного процесу ви-

тримки (обробки) вина (коньяку): за січень — 7000 грн, за лютий — 5000 грн, за березень — 6000 грн, за квітень — 8000 грн, за травень — 8000 грн. Технологічний процес витримки завершено в травні, вино (коньяк) купажовано (упаковано) для реалізації.

Інших виробничих і капітальних інвестицій у кваліфікаційні активи у цей період підприємством не здійснювалося.

Для розрахунку суми капіталізації фінансових витрат до собівартості вина (коньяку) визначимо середньозважену собівартість незавершеного виробництва технологічного процесу витримки вина (коньяку).

| Звітний період | Собівартість незавершеного виробництва технологічного процесу витримки (до капіталізації фінансових витрат), грн |
|-------------------------|--|
| на 1 січня 2006 року | 1 750 000 |
| на 31 січня 2006 року | 1 757 000 |
| на 28 лютого 2006 року | 1 762 000 |
| на 31 березня 2006 року | 1 768 000 |
| на 30 квітня 2006 року | 1 776 000 |
| на 31 травня 2006 року | 0 |
| на 30 червня 2006 року | 0 |

1. Середня місячна собівартість незавершеного виробництва у квітні складає:

$$(1\,768\,000 + 1\,776\,000) / 2 = 1\,772\,000.$$

2. Норма капіталізації на місяць

$$(300\,000 \times 0,12 \times 1/12) / 300\,000 = 0,01.$$

3. Загальна сума фінансових витрат за квітень становить

$$300\,000 \times 0,12 \times 1/12 = 3\,000.$$

4. Сума фінансових витрат, що за розрахунком може бути включена до собівартості вина, у квітні становить

$$1\,772\,000 \times 0,01 = 1\,7720, \text{ але включається тільки } 3\,000.$$

5. Середня місячна собівартість незавершеного виробництва у травні складає:

$$(1\,779\,000 + 0) / 2 = 888\,500 \text{ грн.}$$

6. Норма капіталізації на травень становить

$$(300\ 000 \times 0,12 \times 1/12) / 300\ 000 = 0,01.$$

7. Загальна сума фінансових витрат за травень становить

$$300\ 000 \times 0,12 \times 1/12 = 3\ 000.$$

8. Сума фінансових витрат, що за розрахунком може бути включена до собівартості вина у травні, складає

$$888\ 500 \times 0,01 = 8885, \text{ але включається тільки } 3000.$$

**Про затвердження Положення
(стандарту) бухгалтерського обліку 32
«Інвестиційна нерухомість»**

*Наказ Міністерства фінансів України
від 2 липня 2007 року № 779
Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
16 липня 2007 р. за № 823/14090*

Відповідно до статті 6 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» **НАКАЗУЮ:**

1. Затвердити Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість», схвалене Методологічною радою з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України, що додається.

2. Управлінню методології бухгалтерського обліку (Ловінська Л. Г.) забезпечити подання цього наказу в п'ятиденний термін у встановленому порядку на державну реєстрацію до Міністерства юстиції України.

3. Департаменту організаційно-аналітичного забезпечення діяльності Міністра (патронатна служба) (Кутецька В. М.) після державної реєстрації цього наказу забезпечити його опублікування в засобах масової інформації.

4. Установити, що Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 32 «Інвестиційна нерухомість» набуває чинності з 1 січня 2008 року.

5. Контроль за виконанням цього наказу покласти на заступника Міністра Єфименко Т. І.

Перший віце-прем'єр-міністр
України, Міністр фінансів України

М. Я. Азаров

ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Міністерства фінансів
України
від 2 липня 2007 р. № 779
Зареєстровано
в Міністерстві юстиції України
16 липня 2007 р. за
№ 823/14090

ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ 32 «ІНВЕСТИЦІЙНА НЕРУХОМІСТЬ»

Загальні положення

1. Це Положення (стандарт) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інвестиційну нерухомість та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі — підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

3. Це Положення (стандарт) не застосовується до питань, урегульованих Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181 та зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 10.08.2000 за № 487/4708 (далі — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда»), та іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, а саме до:

- 1) класифікації оренди на операційну та фінансову;
- 2) визнання доходу від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості;
- 3) оцінки орендодавцем нерухомості, яка надана в оренду за договором фінансової оренди;
- 4) обліку продажу та операцій з продажу активів з їх подальшою орендою;
- 5) розкриття інформації про фінансову та операційну оренду у фінансовій звітності;
- 6) обліку біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю;
- 7) обліку прав на розвідування та видобутку корисних копалин та невідтворюваних ресурсів.

4. Терміни, що використовуються в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Інвестиційна нерухомість — 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.

Операційна нерухомість — власні або орендовані на умовах фінансової оренди земельні ділянки, будівлі, споруди, які розта-

шовуються на землі, утримувані з метою використання для виробництва, або постачання товарів чи надання послуг, або ж в адміністративних цілях.

Балансова вартість активу — вартість активу, за якою він включається до підсумку балансу.

5. З метою бухгалтерського обліку не вважається інвестиційною нерухомістю:

5.1. Операційна нерухомість, а також нерухомість, що утримується для використання у майбутньому як операційна нерухомість.

5.2. Нерухомість, що утримується з метою продажу за умов звичайної господарської діяльності.

5.3. Нерухомість, що будується або поліпшується за дорученням третіх сторін.

5.4. Нерухомість, що перебуває в процесі будівництва або поліпшення з метою використання у майбутньому як інвестиційна нерухомість.

5.5. Нерухомість, що надана в оренду іншому суб'єкту господарювання на умовах фінансової оренди.

6. 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.

За наявності ознак, за яких об'єкт основних засобів може бути віднесеним і до операційної нерухомості, і до інвестиційної нерухомості, підприємство розробляє критерії щодо їх розмежування.

7. Якщо підприємство контролює інвестиційну нерухомість, надану в оренду материнському підприємству або дочірньому підприємству для виробництва або постачання товарів чи надання послуг, або з адміністративною метою, такий об'єкт основних засобів при складанні консолідованої фінансової звітності цієї групи підприємств вважається операційною нерухомістю.

Визнання та оцінка інвестиційної нерухомості

8. Інвестиційна нерухомість визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому від її

використання економічні вигоди у вигляді орендних платежів та/або збільшення власного капіталу, та її первісна вартість може бути достовірно визначена.

9. Придбана (створена) інвестиційна нерухомість зараховується на баланс підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку інвестиційної нерухомості є земельна ділянка, будівля (частина будівлі) або їх поєднання, а також активи, які утворюють з інвестиційною нерухомістю цілісний комплекс і в сукупності генерують грошові потоки.

10. Первісна вартість придбаної інвестиційної нерухомості складається з таких витрат:

- суми, що сплачують постачальникам (продавцям) та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на інвестиційну нерухомість;

- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) інвестиційної нерухомості (якщо вони не відшкодовуються підприємству);

- юридичні послуги, комісійні винагороди, пов'язані з придбанням інвестиційної нерухомості;

- інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням та доведенням об'єктів інвестиційної нерухомості до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

11. Первісною вартістю інвестиційної нерухомості, створеної підприємством, є її вартість, визначена на дату початку використання інвестиційної нерухомості, виходячи із загальної суми витрат на її створення.

12. Первісна вартість інвестиційної нерухомості, одержаної у фінансову оренду, визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда».

13. Якщо придбання інвестиційної нерухомості здійснюється на умовах відстрочки платежу, то її первісною вартістю визнається ціна відповідно до договору. Винагорода постачальнику на суму різниці між договірною ціною та загальною сумою платежів на його користь визнається фінансовими витратами.

14. Первісна вартість інвестиційної нерухомості збільшується на суму витрат, пов'язаних з її поліпшенням (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання інвестиційної нерухомості.

15. Витрати, що здійснюються для підтримання інвестиційної нерухомості в робочому стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від її використання, включаються до складу витрат звітного періоду.

16. Підприємство на дату балансу відображає у фінансовій звітності інвестиційну нерухомість за справедливою вартістю, якщо її можна достовірно визначити, або за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, що визнаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 № 817 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13.01.2005 за № 35/10315. Обраний підхід застосовується до оцінки всіх подібних об'єктів інвестиційної нерухомості.

17. Оцінка інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю повинна застосовуватися до дати вибуття, переведення інвестиційної нерухомості до операційної нерухомості та такої, що утримується для продажу, або, якщо стає не можливим достовірно визначити її справедливу вартість на дату балансу.

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

19. Оцінка інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю ґрунтується на цінах активного ринку в тій самій місцевості в подібному стані за подібних умов договорів оренди або інших контрактів на дату балансу та не враховує майбутніх витрат на поліпшення нерухомості і відповідні майбутні вигоди у зв'язку з майбутніми витратами на поліпшення об'єктів інвестиційної нерухомості.

20. За відсутності активного ринку визначення справедливої вартості інвестиційної нерухомості здійснюється за:

20.1. Останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство).

20.2. Поточними ринковими цінами на нерухомість, що може перебувати в різних стані, місцевості, орендних та інших контрактних умовах, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей тощо інвестиційної нерухомості, для якої визначається справедлива вартість.

20.3. Додатковими показниками, які характеризують рівень цін на інвестиційну нерухомість.

21. У разі відсутності інформації про ринкові ціни на інвестиційну нерухомість її справедлива вартість визначається за теперішньою вартістю майбутніх чистих грошових надходжень від активу, обчисленою відповідно до пунктів 11 — 14 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 28 «Зменшення корисності активів», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2004 № 817 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 13.01.2005 за № 35/10315.

22. Сума збільшення або зменшення справедливої вартості інвестиційної нерухомості на дату балансу відображається у складі іншого операційного доходу або інших витрат операційної діяльності відповідно.

Справедлива вартість інвестиційної нерухомості не включає попередньої оплати та нарахованого доходу від фінансової оренди.

23. При визначенні справедливої вартості інвестиційної нерухомості підприємства до неї входять усі об'єкти основних засобів, які утворюють з інвестиційною нерухомістю цілісний комплекс і в сукупності генерують грошові потоки. Така інвестиційна нерухомість в обліку відображається як окремий об'єкт, що генерує грошові кошти.

Стационарно встановлені об'єкти основних засобів (ліфти, кондиціонери тощо), вартість яких врахована при визначенні справедливої вартості інвестиційної нерухомості, обліковуються в позабалансовому обліку за первісною вартістю. Усі інші активи, які використовуються разом з інвестиційною нерухомістю (меблі, господарський інвентар, офісна техніка тощо), оцінюються за первісною (переоціненою) вартістю і відображаються в обліку відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 за № 288/4509.

Переведення нерухомості до інвестиційної нерухомості або виведення її зі складу інвестиційної нерухомості

24. Переведення нерухомості до інвестиційної нерухомості або виведення її зі складу інвестиційної нерухомості здійснюється лише в разі зміни характеру використання нерухомості, що засвідчується:

- 1) початком використання її як операційної нерухомості;
- 2) початком підготовки її до продажу з переведенням об'єкта з інвестиційної нерухомості до складу запасів;
- 3) підготовкою операційної нерухомості для використання як інвестиційної нерухомості;
- 4) наданням її в операційну оренду іншій стороні;
- 5) переведенням її із запасів або операційної нерухомості до інвестиційної нерухомості;
- 6) завершенням будівництва з переведенням нерухомості зі складу незавершеного будівництва до інвестиційної нерухомості.

25. Переведення інвестиційної нерухомості до складу запасів здійснюється у разі існування зміни способу використання цього активу, що підтверджується початком підготовки до продажу. Якщо реалізація інвестиційної нерухомості здійснюється без попередньої підготовки, то інвестиційна нерухомість переводиться до складу запасів не підлягає. Якщо підприємство здійснює поліпшення (добудову, реконструкцію тощо) існуючої інвестиційної нерухомості для продовження її використання в майбутньому як інвестиційної нерухомості, то такий об'єкт нерухомості залишається у складі інвестиційної нерухомості.

Переведення інвестиційної нерухомості до складу запасів здійснюється у порядку, передбаченому для основних засобів.

26. У разі переведення інвестиційної нерухомості, що оцінювалась за справедливою вартістю, до операційної нерухомості або до складу запасів собівартість таких основних засобів або запасів визначається за справедливою вартістю інвестиційної нерухомості на дату такого переведення.

27. При переведенні операційної нерухомості до інвестиційної, що оцінюватиметься за справедливою вартістю, різниця між балансовою (залишковою) вартістю операційної нерухомості і справедливою вартістю інвестиційної нерухомості відображається відповідно до пунктів 19 і 20 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 за № 288/4509.

28. При переведенні нерухомості із запасів до інвестиційної нерухомості, що оцінюватиметься за справедливою вартістю, різниця між справедливою вартістю нерухомості станом на дату переведення та її балансовою (залишковою) вартістю визнається іншим доходом або іншими витратами періоду, у якому відбулося таке переведення.

29. При завершенні будівництва інвестиційної нерухомості, яка обліковуватиметься за справедливою вартістю, різниця між

справедливою вартістю нерухомості на цю дату і витратами на будівництво визнається іншим операційним доходом або іншими витратами операційної діяльності періоду, у якому відбулося завершення будівництва.

Вибуття інвестиційної нерухомості

30. Визнання інвестиційної нерухомості припиняється при вибутті об'єкта внаслідок продажу, передачі у фінансову оренду, ліквідації, унесення до статутного капіталу, при невідповідності критеріям визнання активу з інших підстав, при переведенні з інвестиційної нерухомості до операційної нерухомості або припиненні використання такої інвестиційної нерухомості з виключенням очікування отримання будь-яких економічних вигод від її вибуття.

31. Фінансовий результат від вибуття інвестиційної нерухомості визначається вирахуванням з доходу від вибуття її балансової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям інвестиційної нерухомості.

32. Доходи і витрати від продажу інвестиційної нерухомості з її подальшою орендою визначаються відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 14 «Оренда».

Розкриття інформації про інвестиційну нерухомість у примітках до фінансової звітності

33. Вартість інвестиційної нерухомості в балансі відображається окремою статтею.

34. У примітках до фінансової звітності незалежно від методу оцінки інвестиційної нерухомості наводиться така інформація за кожною групою інвестиційної нерухомості:

34.1. Критерії щодо розмежування інвестиційної нерухомості та операційної нерухомості.

34.2. Відображені у звіті про фінансові результати звітного періоду:

34.2.1. Сума доходу від оренди інвестиційної нерухомості.

34.2.2. Сума прямих витрат (з виділенням окремо на ремонт і обслуговування), що визнані у зв'язку з утриманням інвестиційної нерухомості, яка генерує дохід від оренди протягом звітного періоду.

34.2.3. Сума прямих витрат (з виділенням окремо на ремонт і обслуговування), що визнані у зв'язку з утриманням інвестицій-

ної нерухомості, яка не генерує доходу від оренди протягом звітного періоду.

34.3. Обмеження щодо володіння, користування та розпорядження інвестиційною нерухомістю.

34.4. Сума укладених договорів на майбутнє:

34.4.1. На придбання, будівництво і підготовку інвестиційної нерухомості.

34.4.2. На ремонт, обслуговування і поліпшення інвестиційної нерухомості.

34.5. Вартість придбаної інвестиційної нерухомості.

34.6. Сума капітальних інвестицій в інвестиційну нерухомість за звітний рік.

34.7. Вартість придбаної інвестиційної нерухомості внаслідок об'єднання та/або придбання підприємств.

34.8. Балансова вартість інвестиційної нерухомості, що вибула.

34.9. Дохід від вибуття інвестиційної нерухомості.

34.10. Вартість інвестиційної нерухомості, переведеної із/до запасів та операційної нерухомості.

34.11. Інші зміни балансової вартості інвестиційної нерухомості.

35. При оцінці інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю наводиться така інформація:

35.1. Методи та суттєві припущення, що застосовані при визначенні справедливої вартості інвестиційної нерухомості.

35.2. Здійснення оцінки інвестиційної нерухомості суб'єктами оцінної діяльності, які мають досвід оцінки подібної нерухомості в тій самій місцевості, або незалучення таких суб'єктів при визначенні справедливої вартості інвестиційної нерухомості.

35.3. Балансова вартість інвестиційної нерухомості на початок і кінець звітного року.

35.4. Сума іншого операційного доходу та інших витрат операційної діяльності, що виникли внаслідок зміни справедливої вартості інвестиційної нерухомості.

35.5. Сума доходів та витрат, що виникли внаслідок переведення до інвестиційної нерухомості запасів та при завершенні будівництва інвестиційної нерухомості.

35.6. Різниця між балансовою вартістю активів, що виникла внаслідок переведення операційної нерухомості до інвестиційної нерухомості, що відображена у складі доходів, витрат та додаткового капіталу.

35.7. Опис інвестиційної нерухомості (пооб'єктно в кількісних та вартісних показниках), яка припиняє оцінюватися за справед-

ливою вартістю і буде оцінюватися за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, з наведенням:

35.7.1. Причин неможливості достовірного визначення її справедливої вартості.

35.7.2. Балансової вартості такої інвестиційної нерухомості.

36. При оцінці інвестиційної нерухомості за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, наводиться така інформація щодо кожної групи інвестиційної нерухомості:

36.1. Методи амортизації, що застосовуються підприємством, та діапазон строків корисного використання.

36.2. Балансова вартість та сума зносу з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення на початок і кінець звітного року.

36.3. Сума нарахованої амортизації протягом звітного року.

36.4. Сума втрат від зменшення корисності і сума вигод від відновлення корисності, відображені в звіті про фінансові результати та звіті про власний капітал за звітний рік.

36.5. Справедлива вартість інвестиційної нерухомості.

Начальник
Управління методології
бухгалтерського обліку

Л. Г. Ловінська