

Тема 7

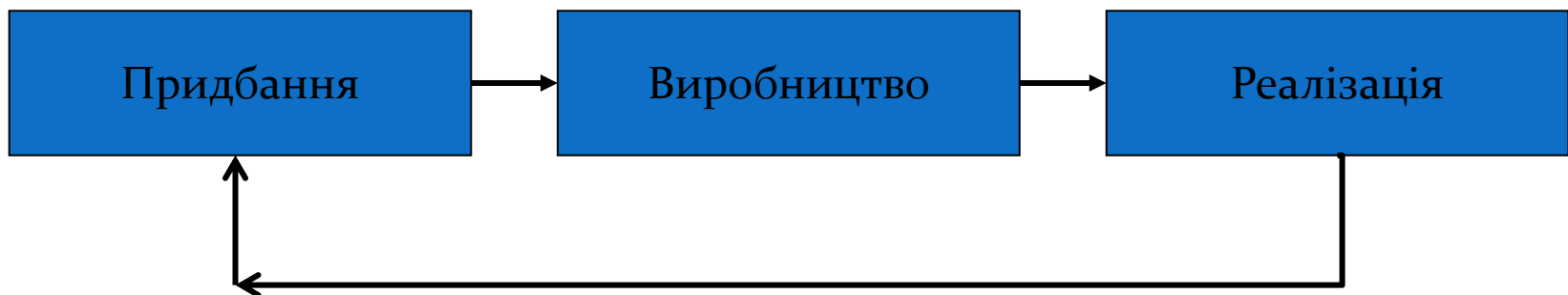
**Облік процесу придбання
та використання активів
підприємства**

7.1. Облік процесу придбання необоротних активів та нарахування амортизації

7.2. Облік процесу придбання та використання оборотних активів

Діяльність будь-якого підприємства складається з **трьох** основних безперервних та взаємопов'язаних господарських **процесів**:

- 1) процес постачання (придбання);
- 2) виробництво;
- 3) реалізація (продаж)



Процес придбання – сукупність операцій із забезпечення підприємства засобами і предметами праці, необхідними для здійснення господарської діяльності.


Процес придбання є невід’ємною умовою забезпечення господарської діяльності підприємства у цілому, а також її наступного етапу – процесу виробництва. Він складається із сукупності операцій по забезпеченню підприємства необхідними для виробництва матеріальними ресурсами (виробничими запасами).

Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»


- **активи** — ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому;
- **оборотні активи** — гроші 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
- **необоротні активи** — всі активи, що не є оборотними.
- **операційний цикл** — проміжок часу між придбанням запасів для провадження діяльності і отриманням грошей та їх еквівалентів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг.

Поділ активів на основні (необоротні) та оборотні прийшло в практику бухгалтерського обліку з економіки через судову сферу наприкінці ХІХ-початку ХХ ст. Вперше зазначені терміни з'явилися в Англії, у судових звітах, які стосувались методів оцінки фіксованих (необоротних) і оборотних активів, потрапивши туди з економічної літератури того часу. Варто також відзначити, що одна з основних вигод, яка спонукала економістів та бухгалтерів того часу на поділ активів на основні й оборотні полягає в можливості оцінки на підставі цього ліквідності господарюючого суб'єкта.

В працях Л.Пачолі такого поняття немає, оскільки в обліку відображались лише оборотні активи.



7.1. Облік процесу придбання необоротних активів та нарахування амортизації



Оскільки чітке визначення **необоротних активів** відсутнє, під ними слід розуміти активи, вартість яких може бути достовірно визначена, що використовуються підприємством протягом тривалого періоду часу (більше одного року або операційного циклу) та використання яких призведе до отримання економічних вигод у майбутньому.


**Необоротні
активи**

```
graph LR; A[Необоротні активи] --> B[використовуються більше одного року або операційного циклу]; A --> C[вартість достовірно визначена]; A --> D[використання призведе до отримання економічних вигод у майбутньому];
```

використовуються більше одного року або операційного циклу

вартість достовірно визначена

використання призведе до отримання економічних вигод у майбутньому



Таким чином, строк корисної експлуатації є основним визначальним критерієм віднесення матеріальних і нематеріальних ресурсів до складу необоротних активів.

Строк корисного використання (експлуатації)

очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством/установою або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством/установою обсяг продукції (робіт, послуг)

Більшість підприємств самостійно визначає строк корисної експлуатації необоротних активів. Відбувається це, як правило, у момент їхнього придбання (зарахування на баланс) і надалі не переглядається. Визначення строку корисної експлуатації здійснюється комісією, створеною за наказом керівника, з урахуванням

- технічних характеристик об'єкта, зазначених у його паспорті,
- практики використання аналогічних об'єктів,
- передбачуваної інтенсивності експлуатації об'єкта в даній установі
- фізичний і моральний знос, що передбачається;
- правових або інших обмежень щодо строків використання об'єкта та інших факторів.

Визначившись з тим, чи є той чи інший об'єкт необоротним активом, переходимо до складу необоротних активів.

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

Клас 1. НЕОБОРОТНІ АКТИВИ	
10 «Основні засоби»	___ Земельні ділянки
	___ Капітальні витрати на поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи)
	___ Будинки та споруди
	___ Машини та обладнання
	___ Транспортні засоби
	___ Інструменти, прилади та інвентар
	___ Тварини (не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю)
	___ Багаторічні насадження (не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю)
	___ Інші основні засоби

11 «Інші необоротні матеріальні активи»	___ Бібліотечні фонди
	___ Малоцінні необоротні матеріальні активи (зокрема, спеціальні інструменти і спеціальні пристосування)
	___ Тимчасові (нетитульні) споруди
	___ Природні ресурси (для наступного видобутку (нафти, газу тощо))
	___ Інвентарна тара
	___ Предмети прокату
	___ Інші необоротні матеріальні активи
12 «Нематеріальні активи»	___ Права користування природними ресурсами
	___ Права користування майном
	___ Права на комерційні позначення
	___ Права на об'єкти промислової власності
	___ Авторські права
	___ Інші нематеріальні активи

14 «Довгострокові фінансові інвестиції»

15 «Капітальні інвестиції»

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»

16 «Довгострокові біологічні активи»

18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»

19 «Гудвіл»

Гудвіл - перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів, зобов'язань і непередбачених зобов'язань на дату придбання.

Сьогодні ми з Вами поговоримо лише про деякі з них, зокрема, основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, та капітальні інвестиції, порядок відображення в обліку яких врегульовано П(С)БО 7 «Основні засоби», та нематеріальні активи, порядок відображення в обліку яких врегульовано П(С)БО 8 «Нематеріальні активи».

Як визначається належність певного ресурсу до необоротних активів ми з'ясували – за строком корисного використання. А як визначити, до якої групи повинен бути віднесений конкретний необоротний актив?

Визначення класифікаційної групи необоротного активу

1. Є актив матеріальним чи нематеріальним?
2. Якщо об'єкт матеріальний, визначити, відноситься він до основних засобів чи до інших необоротних матеріальних активів?

Задача з програми середньої школи – усе, що має масу й об'єм, є матеріальним.

Якщо ні маси, ні об'єму актив не має (нова технологія, літературний твір і т.п. (маса паперу (дискети), що містить опис, текст не враховується, оскільки це не сам актив, а носій, на якому нематеріальний актив розміщений. Запам'ятайте цей приклад і надалі не допускайте дуже розповсюдженої помилки, коли нематеріальний актив і матеріальний носій, на якому він розміщений вважають за одне неподільне ціле і, виходячи з цього, відносять його до складу матеріальних активів), то це нематеріальний актив, і він обліковується на 12 рахунок.

Нематеріальний актив

немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований

(П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»)

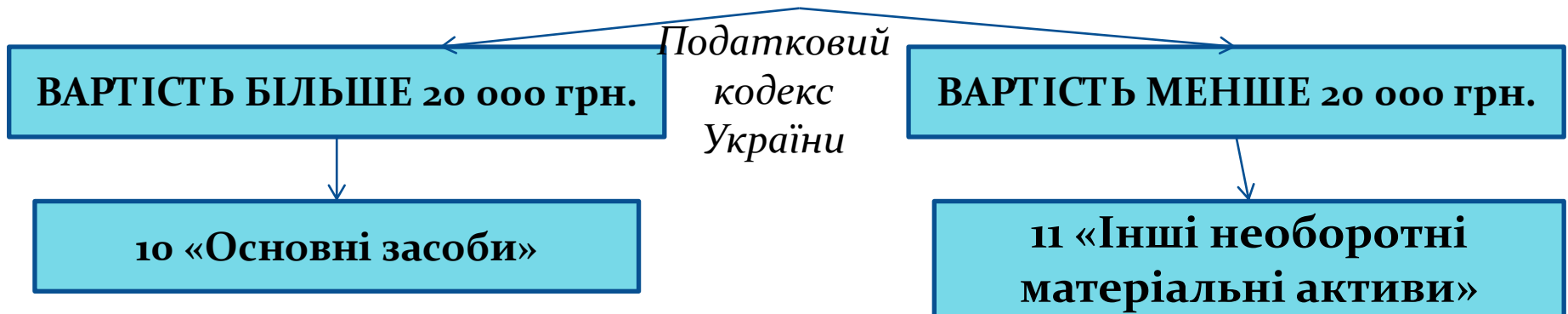


12 «Нематеріальні активи»

Основні засоби

матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності 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).

П(С)БО 7 «Основні засоби»



Необоротні активи, що входять до кожної з трьох груп, дуже різноманітні по своєму призначенню, способу використання, термінам служби і т.д. Це вимагає здійснення наступної, ще більш детальної їхньої класифікації (угруповання). Поділ основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів на підгрупи здійснено в повній відповідності з Планом рахунків, тобто для кожній окремій підгрупі відповідає свій субрахунок 10, 11 і 12 рахунків. Зважаючи на те, що з Планом рахунків ви вже знайомі ми опускаємо даний матеріал і на цьому закінчуємо з класифікацією необоротних активів.

Шляхи надходження необоротних активів на підприємство

- придбання,
- безоплатне одержання,
- внесок до статутного капіталу,
- в результаті переведення зі складу оборотних активів (товарів, готової продукції);
- придбання в результаті обміну;
- шляхом самостійного виготовлення (будівництва).

Завданнями бухгалтерського обліку процесу придбання є:

- 1) визначення кількості придбаних засобів виробництва у натуральному та грошовому вимірах;
- 2) визначення фактичної собівартості (первісної вартості) придбання засобів виробництва;
- 3) контроль за збереженням придбаних засобів виробництва;

Об'єкти необоротних активів

не потребують додаткових витрат для введення їх в експлуатацію

Договір купівлі-продажу, акт приймання-передачі основних засобів, нематеріальних активів

10

11

12

потребують додаткових витрат на:

- оплату реєстраційних зборів, державного мита та інших аналогічних платежів, що здійснюються у зв'язку з придбанням прав на об'єкт необоротного активу;
- витрати зі страхування ризиків доставки необоротного активу;
- витрати на транспортування,
- витрати на установку, монтаж, налагодження необоротного активу

Договір купівлі-продажу, накладна, рахунок-фактура

152

153

154

Типова кореспонденція рахунків при оприбуткуванні об'єктів необоротних активів, що не потребують додаткових витрат на введення в експлуатацію

№ оп	Первинний документ	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1.	<i>Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф.ОЗ-1)</i>	Оприбутковано від постачальника об'єкти основних засобів	10	63
2.	<i>Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф.ОЗ-1)</i>	Оприбутковано від постачальника об'єкти інших необоротних матеріальних активів	11	63
3.	<i>Акт введення в господарський обіг об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-1)</i>	Оприбутковано від постачальника об'єкти інших нематеріальних активів	12	63

Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф.ОЗ-1)

застосовується для оформлення зарахування до складу основних засобів окремих об'єктів, для обліку введення їх в експлуатацію, при оформленні внутрішнього переміщення, а також для виведення із складу основних засобів, внаслідок їх передачі іншому підприємству. Він оформляється комісією в одному примірнику в момент поступлення чи вибуття основних засобів. Після цього, акт прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. ОЗ-1) з даного технічного документу передається в бухгалтерію, підписується керівником та головним бухгалтером.

Див. зразок

Акт введення в господарський обіг об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-1)

Застосовується для оформлення операцій із введення в господарський обіг і використання окремих придбаних об'єктів права інтелектуальної власності підприємств незалежно від форм власності. Підставою для оформлення є технічна, науково-технічна та інша документація (ліцензійний договір, авторський договір, патент). Складає приймальна комісія на кожний окремий об'єкт в одному примірнику.

Див. зразок

Журнал реєстрації господарських операцій ТзОВ «Галикон»

№ оп.	Дата	Зміст операції та первинний документ	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
				Дт	Кт
1.	31.01.2000	<p><i>Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф.ОЗ-1)</i></p> <p>Оприбутковано від ТзОВ «Галикон» вітрини демонстраційні як внесок до статутного капіталу</p>	24000	10	46

Аналітичний облік

Аналітичний облік **основних засобів** ведеться за інвентарними об'єтами, групами основних засобів, місцями експлуатації, за матеріально-відповідальними особами.

Тобто об'єктом аналітичного обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів є окремий об'єкт.

Аналітичний облік **нематеріальних активів** ведеться за видами та окремими інвентарними одиницями.

Об'єкт основних засобів

- закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього;
- конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних функцій;
- відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів, вузлів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, загальне управління та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс виконувати передбачену роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно;
- інший предмет, що відповідає визначенням активу та основних засобів, або частина такого предмета, що контролюється підприємством.

Група основних засобів

сукупність однотипних за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання необоротних матеріальних активів.

Інвентарна карта обліку засобів

(ф. ОЗ-6)

Відкривається на кожен об'єкт основних засобів на підставі акту прийому-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів (ф. ОЗ-1), технічної та іншої документації. В інвентарній картці записується тільки основні якісні та кількісні характеристики основного засобу (назву підприємства, місце знаходження, рахунок, субрахунок, код аналітичного обліку, первісну вартість, норму амортизаційних відрахувань, рік випуску, суму зносу, дату введення в експлуатацію, номер техпаспорту тощо). Всі зміни, що відбуваються з основними засобами, обов'язково реєструються в інвентарній картці.

У первинних документах на введення в експлуатацію об'єкта основних засобів має зазначатися склад комплексу як одиниці обліку об'єкта (предмети, пристосування і приладдя, що входять до складу комплексу (комплекту)), вартість кожної такої частини, технічна характеристика об'єкта (потужність, площа, обсяг, місткість) з перенесенням таких даних до реєстрів аналітичного обліку основних засобів.

У цих документах також зазначаються дані про ліквідаційну вартість.

Ліквідаційна вартість

Сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство/установа очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Інвентарна карта обліку об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-2)

Відкривається на кожен об'єкт права інтелектуальної власності на підставі акту введення в господарський обіг об'єкта права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів (ф. НА-1). Призначений для аналітичного обліку об'єктів права інтелектуальної власності. Заповнює бухгалтер в одному примірнику.

Типова кореспонденція рахунків при оприбуткуванні об'єктів
необоротних активів, що потребують додаткових
витрат на введення в експлуатацію

№ оп	Первинний документ	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1.	Накладна	Надійшов від постачальника автонавантажувач	152	63
2.	Акт виконаних робіт	Акцептовано пред'явлений до оплати рахунок транспортної організації за перевезення автонавантажувачу	152	685
3.	РПВ (Розрахун- ковопла-тіжна відомість)	Нараховано заробітну плату працівникам підприємства за вантажно-розвантажувальні роботи	152	66
4.	РПВ (Розрахун- ковопла-тіжна відомість)	Проведено відрахування на соціальні заходи від заробітної плати працівників згідно з чинними законодавством	152	65
5.	Акт введення в експлуатацію ОЗ-1	Введено автонавантажувач в експлуатацію Сумма операцій 1-4 (ДО рахунку 152)	10	152

Первісна вартість необоротного активу

- суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам (без непрямих податків);
- реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки;
- витрати на транспортування,
- витрати на установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Не включаються до первісної вартості необоротних активів

Відсотки за користування кредитами та позиками, одержані задля придбання відповідних необоротних активів

1. Д 311 К 60, 50
2. Д 95 К 684
3. Д 684 К 311
4. Д 60, 50 К 311

Податок на додану вартість

При придбанні необоротного активу, який використовуватиметься для господарської діяльності, постачальнику сплачується, окрім вартості об'єкта, сума податку на додану вартість (ПДВ), ставка якого становить **20 %**.

Порядок розрахунку ПДВ

Вартість необоротних активів згідно з документами постачальника = 100 000 грн.

ПДВ – 20%

ПДВ = 100000 x 20 % / 100 % = 20000 грн.

***Сума, яку підприємство сплатить постачальнику
= 100 000 грн. + 20 000 грн. = 120 000 грн.***

Порядок розрахунку ПДВ

Якщо в накладній зазначено, що придбано об'єкт за
100 000 грн., **крім того ПДВ**

Вартість об'єкта
100000 грн.

$$\begin{aligned} \text{Сума ПДВ} &= 100\,000 \times 20\% / 100\% \\ &= 20\,000 \text{ грн.} \end{aligned}$$

Якщо в накладній зазначено, що придбано об'єкт за
100 000 грн., **в тому числі ПДВ**

Вартість об'єкта
 $100000 - 16\,666,67 =$
83333,33 грн.

$$\begin{aligned} \text{Сума ПДВ} &= 100\,000 \times 20\% / 120\% \\ &= 16\,666,67 \text{ грн.} \end{aligned}$$

Вартість, яка не включає ПДВ

- 100 000 грн. – 100 %
 - ПДВ – 20 %
 - $\text{ПДВ} = 100\,000 * 20\% / 100\% = 20\,000 \text{ грн.}$
 - $100\,000 / 5 = 20\,000$
-
- Д 10, 15 К 63 100 000 грн.
 - Д 64 К 63 20 000 грн.
 - Д 63 К 31 120 000 грн.

Вартість, яка включає ПДВ

- 100 000 грн. – 120 %
- ПДВ – 20 %
- $\text{ПДВ} = 100\,000 * 20\% / 120\% = 16\,666,67 \text{ грн.}$
- $100\,000 / 6 = 16\,666,67$
- $100\,000 - 16\,666,67 = 83\,333,33$

- Д 10, 15 К 63 83 333,33 грн.
- Д 64 К 63 16 666,67 грн.
- Д 63 К 31 100 000 грн.

Сума ПДВ, сплачена постачальнику, відшкодовується підприємстві-покупцю з бюджету, тому відображається як дебіторська заборгованість бюджету перед підприємством.

Наприклад, придбано об'єкт основного засобу за 100000 грн., в тому числі ПДВ.

Д 152 К 63	83333,33	100000 грн.
Д 641 К 63	16666,67	
Д 63 К 31	100000,00	

Наприклад, придбано об'єкт основного засобу за 100000 грн., крім того ПДВ.

Д 152 К 63	100000,00	120000 грн.
Д 641 К 63	20000,00	
Д 63 К 31	120000,00	

У ході виробничого процесу будівлі, машини та інші засоби праці поступово втрачають частину своїх корисних властивостей, інакше кажучи відбувається їх знос.

Знос – втрата частини корисних властивостей об'єкта матеріального необоротного активу внаслідок його експлуатації (**фізичний знос**) або внаслідок створення нових, більш прогресивних і економічно ефективних машин та устаткування (**моральний знос**).

Необхідною умовою відновлення засобів праці у натуральному вигляді є їх відшкодування у вартісній формі, яке здійснюється через амортизацію.

Амортизація — систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

13 «Знос (амортизація) необоротних активів»

- 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»

Амортизація необоротних матеріальних та нематеріальних активів може нараховуватися за нормами і в порядку, передбаченому податковим законодавством, або за методами, передбаченими у П(С)БО 7 та 8.

Прямолінійний метод - метод нарахування амортизації, згідно з яким щомісячна сума амортизації визначається діленням вартості об'єкта, що амортизується (**первісна вартість за вирахуванням ліквідаційної вартості**), на кількість місяців очікуваного корисного використання об'єкта.

Нарахування амортизації проводиться щомісяця.

Наприклад, введено в експлуатацію об'єкт первісною вартістю 120 000 грн., ліквідаційна вартість 5000 грн., строк корисної експлуатації – 5 років.

$$(120000-5000)/(5*12) = 115000/60=1916,67 \text{ грн.}$$

Відповідно до Податкового кодексу України основні засоби та інші необоротні активи поділяються на групи, для яких виділено мінімально допустимі строки корисного використання :

- група 1 - земельні ділянки (мінімально допустимі строки корисного використання не встановлені);
- група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом (мінімально допустимі строки корисного використання - 15 років);
- група 3 - будівлі (мінімально допустимі строки корисного використання - 20 років), споруди (мінімально допустимі строки корисного використання - 15 років), передавальні пристрої (мінімально допустимі строки корисного використання - 10 років);

- група 4 - машини та обладнання (мінімально допустимі строки корисного використання - 5 років). З них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень (мінімально допустимі строки корисного використання - 2 роки)

- група 5 - транспортні засоби (мінімально допустимі строки корисного використання - 5 років);
- група 6 - інструменти, прилади, інвентар (меблі) (мінімально допустимі строки корисного використання - 4 роки);
- група 7 - тварини (мінімально допустимі строки корисного використання - 6 років);
- група 8 - багаторічні насадження (мінімально допустимі строки корисного використання - 10 років);
- група 9 - інші основні засоби (мінімально допустимі строки корисного використання - 12 років);

- група 10 - бібліотечні фонди (мінімально допустимі строки корисного використання не встановлені);
- група 11 - малоцінні необоротні матеріальні активи (мінімально допустимі строки корисного використання не встановлені);
- група 12 - тимчасові (нетитульні) споруди (мінімально допустимі строки корисного використання - 5 років);
- група 13 - природні ресурси (мінімально допустимі строки корисного використання не встановлені);
- група 14 - інвентарна тара (мінімально допустимі строки корисного використання – 6 років);
- група 15 - предмети прокату (мінімально допустимі строки корисного використання – 5 років);
- група 16 - довгострокові біологічні активи 7 (мінімально допустимі строки корисного використання – 7 років).

На основні засоби груп 1 (земельні ділянки) і 13 (природні ресурси) амортизація не нараховується.

Нарахування амортизації нематеріальних активів (крім права постійного користування земельною ділянкою) здійснюється протягом строку їх корисного використання, який встановлюється підприємством/установою (у розпорядчому акті) при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс).

Нематеріальні активи з невизначеним строком корисного використання амортизації не підлягають.

Прямолінійний метод - метод нарахування амортизації, згідно з яким щомісячна сума амортизації визначається діленням вартості об'єкта, що амортизується (первісна вартість за вирахуванням ліквідаційної вартості), на кількість місяців очікуваного корисного використання об'єкта.

Нарахування амортизації проводиться щомісяця.

Залишкова вартість

Різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу).

Приклад нарахування амортизації прямолінійним методом

**ОСНОВНІ
ЗАСОБИ
100000**

ОСНОВНІ ЗАСОБИ
100000

АМОРТИЗАЦІЯ
25000

1-й рік

ОСНОВНІ ЗАСОБИ
100000

АМОРТИЗАЦІЯ
ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

2-й рік

25000+25000

1-й рік

ОСНОВНІ ЗАСОБИ
100000

АМОРТИЗАЦІЯ
ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
25000+25000+25000

3-й рік

2-й рік

1-й рік

ОСНОВНІ ЗАСОБИ
100000

АМОРТИЗАЦІЯ
ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ
25000+25000+25000+25000

4-й рік

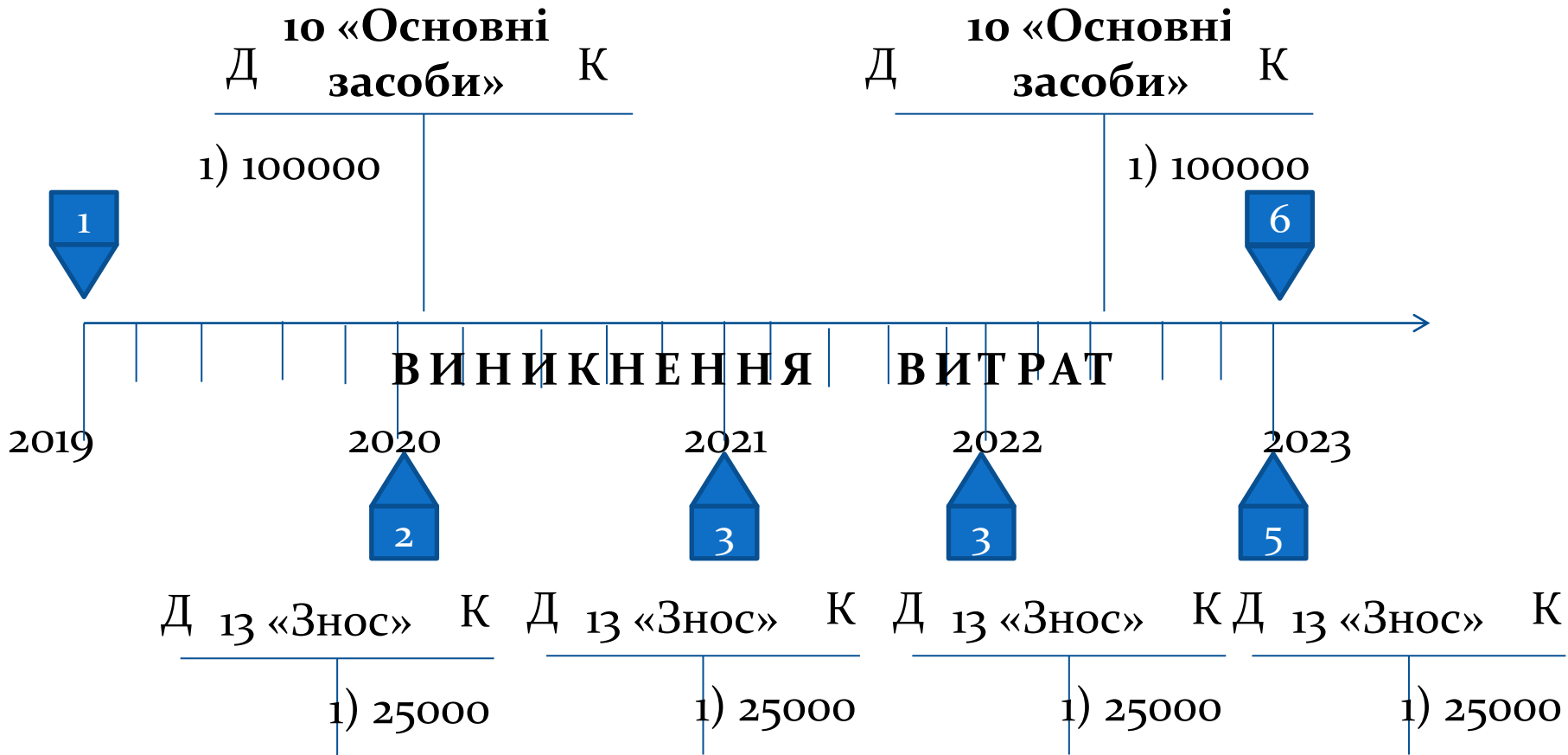
3-й рік

2-й рік

1-й рік

**Надходження
основних засобів**

**Списання основних
засобів**



Нараховано амортизацію: Дебет Витрати Кредит 13

Для того, щоб визначити, які саме витрати необхідно відобразити, слід визначити, з якою метою використовується об'єкт


Д 15 К 13

Д 23 К 13

Д 91 К 13

Д 92 К 13

Д 93 К 13



7.2. Облік процесу придбання та використання оборотних активів

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

(згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 28.02.2013 р.)



Рис. 1. Кругообіг оборотних засобів

Значну частку оборотних активів на підприємствах складають запаси.

Бухгалтерський облік запасів регулюється
П(С)БО 9 “Запаси”

Запаси – це активи, які:

- а) утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності (26, 28)
- б) перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва (23, 24, 25)
- в) утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством (20, 22)

Утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності

- Товари (РАХУНОК 28) у вигляді матеріальних цінностей, що придбані та утримуються з метою подальшого продажу
- Готова продукція (РАХУНОК 26), виготовлена на підприємстві, яка призначена для продажу та відповідає технічним і якісним характеристикам

Перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва

- Незавершене виробництво (23) у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів і незавершених технологічних процесів
- Брак у виробництві (24) - 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
- Напівфабрикати (25) - це продукція, що не пройшла всіх установлених технологічним процесом стадій виробництва й потребує доопрацювання або укомплектування

**Утримуються для споживання під час виробництва продукції,
виконання робіт та надання послуг, а також управління
підприємством**

- Виробничі запаси (20) - сировина, основні та допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності
- Малоцінні та швидкозношувані предмети (МШП) (22), які використовуються не більше одного року або операційного циклу, якщо він не перевищує один рік

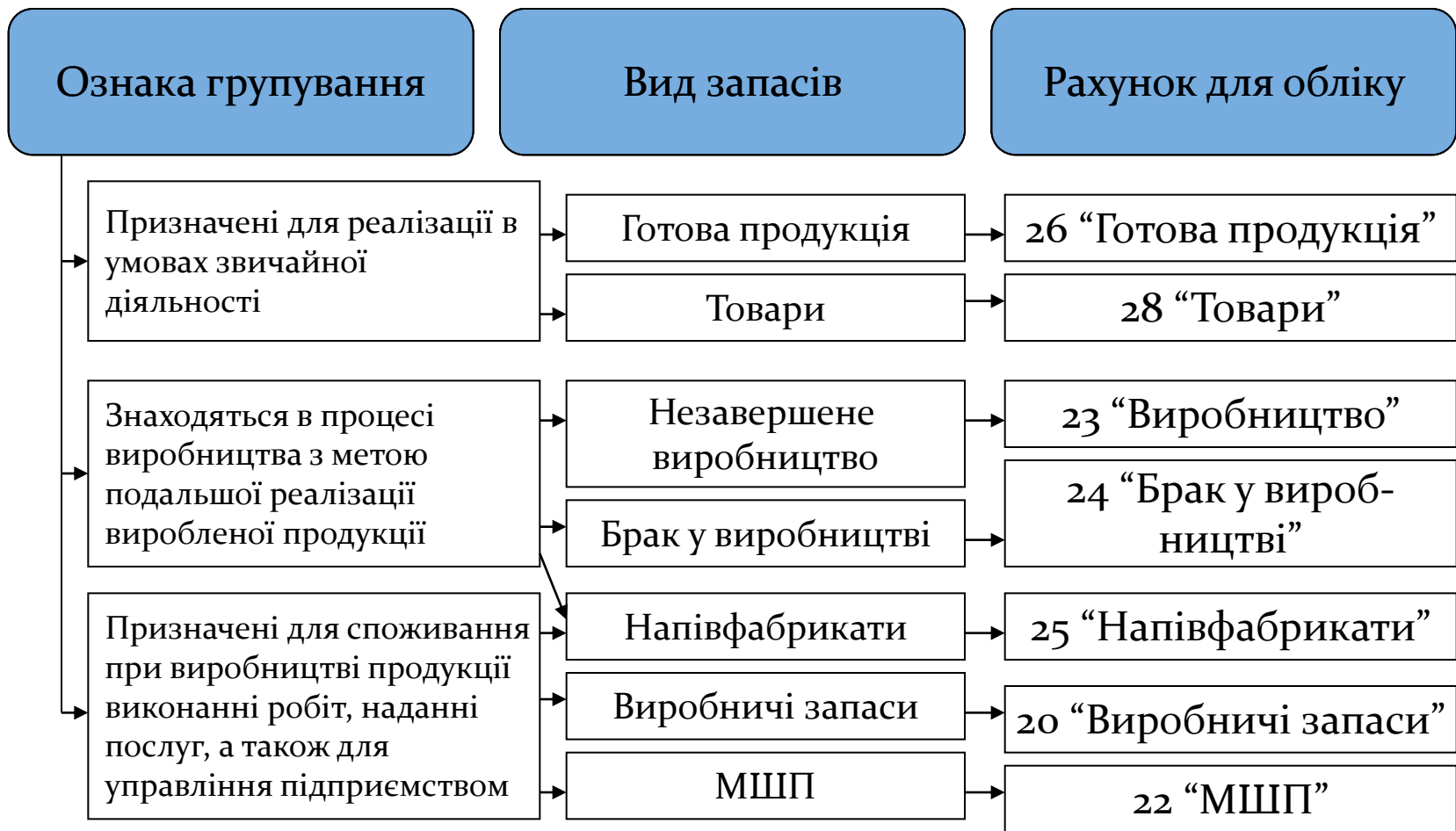


Рис. 2. Класифікація запасів у бухгалтерському обліку

Документування операцій з запасами:

- Договір купівлі-продажу;
- Рахунок;
- Рахунок-фактура (див. бланк);
- Довіреність;
- Накладна (див. бланк);
- Податкова накладна;
- Прибутковий ордер (див. бланк);
- Акт приймання
- Товарний чек;
- Акт закупівлі;

- Виробничі запаси, як правило, купуються в інших підприємств (постачальників) на підставі укладених **договорів купівлі-продажу**.

Договір купівлі-продажу є основним документом, який визначає права та обов'язки постачальників та покупців.

У договорі вказуються:

- Найменування предмету придбання;
- Кількість об'єктів придбання;
- Їх ціна;
- Строки поставки;
- Порядок розрахунків;

На підставі договорів підприємство-продавець складає **рахунок** або **рахунок-фактуру** (зразок 1), які підлягають оплаті покупцем. Після проведення оплати рахунку матеріальні цінності відпускаються підприємству-покупцю, як правило за **накладною** (зразок 2), яка є основним документом з руху запасів.

Зразок 1. Рахунок-фактура

Постачальник: ТОВ "Тест Опенкартбот"
33333, Волинська область, м.Луцьк, вул. Люблінська 345
ЄДРПОУ 9999999
п/р 77777777777777777777777777777777 в АТ "БудКомінБанк"
МФО 333333 ІПН 999999999999999999
Номер свідоцтва 4444444444
Платник податку на прибуток на загальних підставах
тел.: (033)-333-33-333

Одержувач: Микита Микитенко
ФОП Микита Микитенко
вул. Незалежності 298
м. Житомир 88888
Житомирська область
Україна
тел. (022)-222-22-222

Платник: той самий

Валюта: гривня

Рахунок-фактура №25 від 26.07.2021р.

№	Товар/Послуга	Код	Од.вим.	К-сть	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	iPhone	product 11	шт	1	27048.00	27048.00
2	MacBook	Product 16	шт	1	13524.00	13524.00
3	Canon EOS 5D	Product 3	шт	2	2164.00	4328.00
4	iPod Nano	Product 9	шт	1	2705.00	2705.00
Разом						47604.00
ПДВ						0.00
Всього						47604.00

Всього на суму:

сорок сім тисяч шістсот чотири гривні 00 копійок

ПДВ: 0.00 грн

Виписав(-ла)

Макарин Н. В.

Зразок 2. Накладна

ВИДАТКОВА НАКЛАДНА

№ 3 від 04.01.2024 р.

Постачальник: ТОВ «Едельвейс»,
14032, м. Чернігів, вул. 1-ї танкової бригади, 17, тел. +380(462)151554,
р/р UA813003350000026003333333333 у банку АКБ «Аваль», м. Чернігів

Покупець: ТОВ «Орхідея»,
14032, м. Чернігів, вул. Доценка, 35, тел. +380(46)181864,
р/р UA813003350000026003333333333 у банку АКБ «Приватбанк», м. Чернігів,

Договір: купівлі-продажу № 1 від 03.01.2024 р.

№	Товар	Кількість	Од.	Ціна без ПДВ	Сума без ПДВ
1	лак меблевий акрил-поліуретановий Трає Lux Moebel lak (0,25л)	10	банки	150,00	1500,00
2	ДВП СТ-40 (2.5мм×2440 мм ×1220 мм)	5	лист	95,00	475,00

Всього: 1975,00

Всього найменувань 2

Сума без ПДВ: 395,00

Всього з ПДВ: 2370,00

Дві тисячі триста сімдесят гривень 00 копійок,
у т.ч. ПДВ: *Триста дев'яносто п'ять гривень 00 копійок*

Від постачальника: Садчиков Садчиков В.С.

Від покупця: Дубина Дубина М.В.
(за довіреністю №1 від 03.01.2024 р.)

У випадку придбання запасів через підзвітну особу за готівку документом, що підтверджує придбання, може бути товарний або фіскальний чек.

Назва підприємства Приватний підприємець Кулик Руслан Володимирович

Адреса торгової точки м. Чернігів, вул. Івана Богуна, 40

Рахунок 26005123456789

Номер в ЄДР 2 064 000 0000 039267

ІД 10000000742424

ТОВАРНИЙ ЧЕК № 27 ВІД «27» березня 2018 р.

Найменування	Од. виміру	Кількість	Ціна, грн	Сума, грн
Кросівки Asics Patriot 8, р. 9 US, арт. T619N-9605	Шт.	1	1650,00	1650,00
ПДВ 20%				-
Разом з ПДВ				1650,00

Кошти сплачують готівкою.

ВСЬОГО: 1650 грн 00 коп. (Тисяча шістьсот п'ятдесят грн 00 коп.) Підпис Кулик

УКРАЇНА, ЛЬВІВСЬКА ОБЛАСТЬ, РАДЕХІВСЬКИЙ
РАЙОН/М.РАДЕХІВ Р-Н, СМТ.ЛОПАТИН
ВУЛ.С.СТРІЛЬЦІВ, 8
МАГАЗИН

ПН: 015536813049
ІД: 01553681
Оператор: Гуменюк Валентина Михайлівна
Чек # 246 (588327)
Z: 2854196 [2335]
Касса: 5 [2]

1.312 X 74.90
П/Ф ГОМІЛКА КУРЯЧА 1КГ КУРЯТ_ОХО
Л 98.27 A

КЕТЧУП ДО ШАШЛИКУ ДОЙ/П 400Г ТОР
ЧИН 19.90 A

ШАМПІН МАРИН ЦІЛІ 420Г RIO 51.24 A

3.000 X 9.50
СИР ПЛ GOUDA 40% 70Г MOLENDAM 28.50 A

АНАНАСИ КУСОЧ 580Г RIO 51.74 A

3.000 X 10.44
ПРИПР ДО КАРТОПЛІ 30Г ЛЮБИСТОК 31.32 A

ГОТІВКА 401.00 GRN
РЕШТА 120.00

СУМА 280.97
ПДВ А 20.00% 46.83

Заокруглення: 0.03
До сплати: 281.00

6 АРТИКУЛІВ
ЧЕК 104713124 ОНЛАЙН
18.11.2021 14:22:52




Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх найменування або однорідна група (вид).

Придбані (отримані) або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства/установи за первісною вартістю.

Первісна вартість запасів, що придбані за плату

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- 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);
- 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/установи на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів



**Купівельна вартість +
Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ)
= Первісна вартість (фактична
собівартість)**

Облік запасів за купівельними цінами ведеться в аналітичному розрізі з використанням натуральних вимірників (тобто із зазначенням кількості, ціни без ПДВ, вартості без ПДВ).

ТЗВ обліковуються лише в грошовому виразі без ведення аналітичного обліку (на окремому субрахунку).

Податок на додану вартість

При придбанні оборотного активу, який використовуватиметься для господарської діяльності, постачальнику сплачується, окрім вартості об'єкта, сума податку на додану вартість (ПДВ), ставка якого становить **20 %**.

Порядок розрахунку ПДВ

**Вартість оборотних активів згідно з документами
постачальника = 10 000 грн.**

ПДВ – 20%

ПДВ = 10000 x 20 % / 100 % = 2000 грн.

***Сума, яку підприємство сплатить постачальнику
= 10000 грн. + 2000 грн. = 12000 грн.***

Порядок розрахунку ПДВ

Якщо в накладній зазначено, що придбано об'єкт за 10000 грн., крім того ПДВ

Вартість об'єкта
10000 грн.

Сума ПДВ = $10000 \times 20 \% / 100 \% = 2000$ грн.


Якщо в накладній зазначено, що придбано об'єкт за 10000 грн., в тому числі ПДВ

Вартість об'єкта
 $10000 - 1666,67 = 8333,33$ грн.

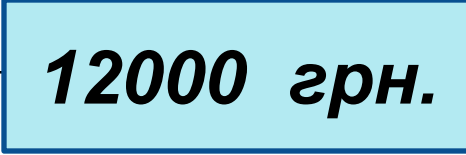
Сума ПДВ = $10000 \times 20 \% / 120 \% = 1666,67$ грн.

Сума ПДВ, сплачена постачальнику, відшкодовується підприємству-покупцю з бюджету, тому відображається як дебіторська заборгованість бюджету перед підприємством (податковий кредит з ПДВ).

Наприклад, придбано виробничі запаси за **10000** грн., в тому числі ПДВ.

<i>Д 20 К 63</i>	<i>8333,33</i>	
<i>Д 641 К 63</i>	<i>1666,67</i>	
<i>Д 63 К 31</i>	<i>10000,00</i>	

Наприклад, придбано виробничі запаси за **10000** грн., крім того ПДВ.

<i>Д 20 К 63</i>	<i>10000,00</i>	
<i>Д 641 К 63</i>	<i>2000,00</i>	
<i>Д 63 К 31</i>	<i>12000,00</i>	

ПРИКЛАД № 1

ТОВ “Наминайко” придбало матеріали у постачальника на суму 20000 грн., в т.ч. ПДВ.

Порядок розрахунку ПДВ

В накладній зазначено, що придбано об’єкт за 20000 грн., в тому числі ПДВ

Вартість об’єкта
 $20000 - 3333,33 =$
16666,67 грн.

Сума ПДВ = $20000 \times 20 \% / 120 \% =$
3333,33 грн.

Журнал реєстрації господарських операцій ТОВ “Наминайко”

№ п/п	Зміст операції та первинний документ	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1.	<i>Рахунок-фактура.</i> Оприбутковано матеріали від постачальника	16666,67	201	63
2.	<i>Податкова накладна.</i> Відображено суму ПДВ	3333,37	641	63
3.	<i>Платіжне доручення, виписка банку.</i> Перераховано кошти постачальнику	20000,00	63	311

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 (зокрема, відсотки за кредит);
- витрати на збут;
- адміністративні 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.

Способи обліку придбаних запасів

- 1) за фактичною собівартістю (коли суми, сплачені постачальнику, а також інші витрати, пов'язані з придбанням запасів, відображаються на одному субрахунку, наприклад, 201);
- 2) за плановими цінами з виділенням відхилень (коли протягом звітного періоду запаси обліковуються за фіксованими плановими цінами, а згодом коригуються залежно від фактичних витрат з визначенням економії або перевитрат);
- 3) за закупівельними цінами з окремим обліком транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ);

Облік запасів за купівельними цінами з виділенням ТЗВ

Такий метод передбачає, що на основних субрахунках, передбачених Планом рахунків, ведеться облік запасів за купівельними цінами (наприклад, 201/куп, 203/куп, 207/куп), а інші витрати, пов'язані з їх доставкою та таке інше, відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів (наприклад, 201/ТЗВ, 203/ТЗВ, 207/ТЗВ або вводимо субрахунок 200 «ТЗВ»).

Приклад 2

Протягом вересня 2021 р. ТзОВ “Каштан” придбало борошно 1 ґатунку 5 т за ціною 1500 грн./т, крім того ПДВ у ПП “Млин” та 3 т борошна 2 ґатунку за ціною 1200 грн./т, крім того ПДВ у ТОВ “Наминайко”.

Витрати на транспортування і розвантаження склали: перераховано АТП за доставку – 600 грн., в т.ч. ПДВ, нараховано заробітну плату – 300 грн., проведення відрахування на соціальні заходи (ЄСВ 22%) 66 грн.

Журнал реєстрації господарських операцій ТзОВ "Каштан"

№ з/п	Зміст операції та первинний документ	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
1	<i>Рахунок-фактура.</i> Оприбутковано борошно 1 ґатунку 5 т за ціною 1500 грн./т, крім того ПДВ від ПП "Млин"	7500	2011/куп	63
2	<i>Податкова накладна.</i> Відображено суму ПДВ	1500	641	63
3	<i>Платіжне доручення, виписка банку.</i> Перераховано кошти ПП "Млин"	9000	63	311
4	<i>Рахунок-фактура.</i> Оприбутковано 3 т борошна 2 ґатунку за ціною 1200 грн./т, крім того ПДВ від ТОВ "Наминайко"	3600	2012/куп	63
5	<i>Податкова накладна.</i> Відображено суму ПДВ	720	641	63
6	<i>Платіжне доручення, виписка банку.</i> Перераховано кошти ТОВ "Наминайко"	4320	63	311
7	<i>Рахунок, акт приймання-передачі виконаних робіт.</i> Нараховано АТП за транспортування	500	201/ТЗВ	685
8	<i>Податкова накладна.</i> Відображено суму ПДВ	100	641	685
9	<i>РПВ.</i> Нараховано заробітну плату за розвантаження борошна	300	201/ТЗВ	66
10	<i>РПВ.</i> Нараховано ЄСВ на заробітну плату за розвантаження борошна	66	201/ТЗВ	65

Порядок розрахунку ПДВ

Якщо в рахунку-фактурі зазначено, що придбано борошно за 5 т за ціною 1500 грн./т, крім того ПДВ

Вартість об'єкта
 $5 \times 1500 = 7500$ грн.

Сума ПДВ = $7500 \times 20 \% / 100 \% =$
1500 грн.

Якщо в рахунку-фактурі зазначено, що придбано борошно за 3 т за ціною 1200 грн./т, крім того ПДВ

Вартість об'єкта
 $3 \times 1200 = 3600$ грн.

Сума ПДВ = $3600 \times 20 \% / 100 \% =$
720 грн.

Порядок розрахунку ПДВ

В акті виконаних робіт зазначено, що нараховано АТП за доставку – 600 грн., в т.ч. ПДВ

←
Вартість об'єкта
 $600 - 100 = 500$ грн.

→
Сума ПДВ = $600 \times 20\% / 120\% =$
100 грн.

Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів (наприклад, 201/ТЗВ)), щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць.

Приклад. Розподіл транспортно-заготівельних витрат на підприємствах, що застосовують окремий субрахунок обліку транспортно-заготівельних витрат

Зміст	Вартість запасів, тис. грн. (субрахунок 201)	Транспортно-заготівельні витрати, тис. грн. (субрахунок 201/ТЗВ)
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

*Сума транспортно-заготівельних витрат, що за розподілом припадає на запаси, які вибули у звітному місяці, становить:

$$25 + 50$$

$$\times 400 = 67$$

$$150 + 300$$

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

Визначення суми ТЗВ, яка підлягає списанню

$$2) \Sigma TЗВ = \text{Коеф. ТЗВ} \times КО_{20/\text{куп}}$$

$$1) \text{Коеф. ТЗВ} = \frac{S^1_{20/TЗВ} + ДО_{20/TЗВ}}{S^1_{20} + ДО_{20}}, \text{де}$$

Коеф. ТЗВ – коефіцієнт ТЗВ;

КО_{20/куп} – купівельна вартість запасів, які вибули за звітний період;

S¹ - залишок ТЗВ на початок звітного періоду;

ДО_{20/ТЗВ} – величина ТЗВ за звітний період;

S¹₂₀ – залишок запасів за купівельними цінами на початок звітного періоду;

ДО₂₀ – вартість запасів (за купівельними цінами), які надійшли протягом звітного періоду;

- Д-т 23 К-т 2011
- Д-т 23 К-т 2012
 - списано сировину на виробництво продукції;
- Д-т 23 К-т 201/тзв – списано частину транспортно-заготівельних витрат на виробництво продукції;

Д-т 92 К-т 2011

Д-т 92 К-т 2012

– списано матеріали на адміністративні витрати;

Д-т 92 К-т 201/тзв – списано частину транспортно-заготівельних витрат на адміністративні витрати;

Продовження прикладу 2

Залишки по рахунках 201/1 “Борошно 1 ґатунку” (0,13 т за ціною 1500 грн. – 195 грн.), 201/2 “Борошно 2 ґатунку” (0,25 т за ціною 1200 грн. – 300 грн.), і 201/ТЗВ в сумі 100 грн.

Для потреб виробництва списано 2 т борошно 1 ґатунку за ціною 1500 грн./т та 1 т борошна 2 ґатунку за ціною 1200 грн./т

Журнал реєстрації господарських операцій ТзОВ “Каштан”

№ з/п	Зміст операції та первинний документ	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
11	<i>Накладна на внутрішнє переміщення. Списано на виробництво 2 т борошно 1 ґатунку 1500 x 2 = 3000</i>	3000	23	2011/куп
12	<i>Накладна на внутрішнє переміщення. Списано на виробництво 1 т борошна 2 ґатунку (1200 грн.)</i>	1200	23	2012/куп

Д

Рахунок 201/1 «Борошно 1 гатунку»

К

№ Оп	Зміст операції	Кількість	Ціна, грн.	Сума, грн.	№ оп	Зміст операції	Кількість	Ціна, грн.	Сума, грн.
S ¹		0,13	1500	195					
1.	Надійшло	5	1500	7500	11	Відпущено	2,0	1500	3000
ДО		5	1500	7500	КО		2,0	1500	3000
S ¹¹		3,13	1500	4695					

Д

Рахунок 201/2 «Борошно 2 гатунку»

К

№ Оп	Зміст операції	Кількість	Ціна, грн.	Сума, грн.	№ оп	Зміст операції	Кількість	Ціна, грн.	Сума, грн.
S ¹		0,25	1200	300					
4	Надійшло	3,00	1200	3600	12	Відпущено	1,0	1200	1200
ДО		3,00	1200	3600	КО		1,0	1200	1200
S ¹¹		2,25	1200	2700					

Визначення суми ТЗВ, яка підлягає списанню

$$\text{Коеф. ТЗВ} = (100 + 500 + 300 + 66) : (195 + 300 + 7500 + 3600) = 0,0833$$

$$\text{Сума ТЗВ, що належить до списання} = (3000 + 1200) \times 0,0833 = 349,86$$

Продовження прикладу 2

0,1 т борошна 1 ґатунку було використано для адміністративних потреб

$$150 \times 0,0833 = 12,5$$

Журнал реєстрації господарських операцій ТзОВ “Каштан”

№ з/п	Зміст операції та первинний документ	Сума, грн.	Кореспонденція рахунків	
			Дт	Кт
13	Розрахунок бухгалтерії. Списано відповідну суму ТЗВ	349,86	23	201/ТЗВ
14	$1500 \times 0,1 = 150$	150	92	2011/куп
15		12,5	92	201/ТЗВ

Д		201/ТЗВ	К
S ^I	100		
7) 500			6) 366,20
9) 300			
10) 111			
ДО 911			КО 366,20
S ^{II}	644,8		

Рис. 5. Синтетичний рахунок 201/ТЗВ

Д	201	К
S ^I	595	
1) 7500		11) 3000
4) 3600		12) 1200
7) 500		13) 366,20
9) 300		
10) 111		
ДО 12011		КО 4566,20
S ^{II}	8039,8	

Рис. 5. Синтетичний рахунок 201/ТЗВ