

Департамент економічного розвитку,  
торгівлі та міжнародного  
співробітництва Житомирської  
облдержадміністрації

Житомирський національний  
агроекологічний університет

Громадська організація  
«Сільськогосподарська дорадча служба  
Житомирського національного агроекологічного університету»

# **РОЗВИТОК МАЛОГО БІЗНЕСУ НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ**

**Довідник**

Розвиток малого бізнесу на місцевому рівні / [О.В. Скидан, О.Д. Ковальчук, В.Л. Янчевський та ін.]. – Житомир: ПП «Рута», 2013. – 353 с.

**Авторський колектив:** Скидан О. В., Ковальчук О. Д., Янчевський В. Л., Судак Г. В., Лисогор Ю. І., Булуй О. Г., Левківська Л. М.

Видання здійснено за сприяння Департаменту економічного розвитку, торгівлі та міжнародного співробітництва Житомирської обласної державної адміністрації та у рамках виконання заходів Комплексної програми розвитку малого і середнього підприємництва в Житомирській області на 2013-2014 роки.

У довіднику висвітлено питання порядку організації підприємницької діяльності, особливостей дії спрощеної системи оподаткування, бухгалтерського обліку та звітності для суб'єктів підприємницької діяльності. Розкрито порядок організації кадрового діловодства на підприємствах малого бізнесу, складання бізнес-плану для започаткування підприємницької діяльності, маркетингових та рекламних акцій..

Для підприємців, працівників органів державної влади та місцевого самоврядування, усіх, хто бажає організувати власний бізнес.

## ЗМІСТ

Частина 1.	ПОРЯДОК ОРГАНІЗАЦІЇ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	5
1.1.	Реєстрація в якості суб'єкта господарювання.....	5
1.2.	Відповідальність за порушення законодавства у сфері малого бізнесу.....	9
1.3.	Перевірки суб'єктів підприємницької діяльності.....	16
Частина 2.	СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ ДЛЯ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	19
2.1.	Загальні відомості про єдиний податок.....	19
2.2.	Склад доходів платника єдиного податку.....	30
2.3.	Ставки єдиного податку. Порядок, періодичність та строки сплати єдиного податку.....	32
2.4.	Інші податки та збори, які сплачують платники єдиного податку.....	33
2.5.	Облік і звітність на спрощеній системі оподаткування...	36
2.6.	Податок на додану вартість та платники єдиного податку.....	39
2.7.	Відповідальність за порушення при роботі на спрощеній системі оподаткування.....	41
Частина 3.	ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА МАЛОМУ ПІДПРИЄМСТВІ.....	43
3.1.	Загальні питання організації бухгалтерського обліку малих підприємств.....	43
3.2.	Облік грошових коштів і грошових документів.....	46
3.3.	Облік необоротних активів.....	52
3.4.	Облік виробничих запасів, готової продукції і товарів...	78
3.5.	Облік праці та її оплати.....	89
3.6.	Облік витрат на виробництво.....	99
3.7.	Облік доходів і результатів діяльності.....	115
3.8.	Облік розрахунків.....	126
3.9.	Узагальнення даних поточного обліку та складання звітності.....	145
Частина 4.	ОРГАНІЗАЦІЯ КАДРОВОГО ДІЛОВОДСТВА У ФІЗИЧНОЇ ОСОБИ – СУБ'ЄКТА ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ.....	152
Частина 5.	МАРКЕТИНГОВІ ТА РЕКЛАМНІ АКЦІЇ В МАЛОМУ БІЗНЕСІ.....	163
Частина 6.	ПЕРЕВІРКИ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ.....	172

Частина 7. БІЗНЕС ПЛАНУВАННЯ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ.....	181
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	191
ДОДАТКИ.....	192

# ЧАСТИНА 1

## ПОРЯДОК ОРГАНІЗАЦІЇ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

### 1.1. Реєстрація в якості суб'єкта господарювання

Всі види підприємницької діяльності, а також зміст підприємництва як соціально-економічного процесу регламентуються Господарським Кодексом України (глава 4). Згідно із ст.42 ГКУ підприємництвом є самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, здійснювана суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку.

Підприємці мають право без обмежень самостійно здійснювати будь-яку підприємницьку діяльність, не заборонену законом. На відміну від цього здійснення підприємницької діяльності органами державної влади та органами місцевого самоврядування забороняється. Підприємці мають право укладати з громадянами договори щодо використання їх праці. При укладенні трудового договору підприємець зобов'язаний забезпечити належні і безпечні умови праці, оплату праці не нижчу від визначеної законом та її своєчасне одержання працівниками, а також інші соціальні гарантії, включаючи соціальне й медичне страхування та соціальне забезпечення відповідно до законодавства. Підприємці зобов'язані не завдавати шкоди довкіллю, не порушувати права та законні інтереси громадян і їх об'єднань, інших суб'єктів господарювання, установ, організацій, права місцевого самоврядування і держави. За завдані шкоду і збитки підприємець несе майнову та іншу встановлену законом відповідальність. Ст.47 ГКУ визначає загальні гарантії прав підприємців, які полягають в такому:

- держава гарантує усім Підприємцям, незалежно від обраних ними організаційних форм підприємницької діяльності, рівні права та можливості для залучення і використання матеріально-технічних, фінансових, трудових, інформаційних, природних та інших ресурсів;

- забезпечення підприємця матеріально-технічними та іншими ресурсами, що централізовано розподіляються державою, здійснюється з метою виконання підприємцем поставок, робіт чи послуг для державних потреб;

- держава гарантує недоторканність майна і забезпечує захист майнових прав підприємця. Вилучення державою або органами місцевого самоврядування у підприємця основних і оборотних фондів, іншого майна допускається відповідно до ст.41 Конституції України на підставах і в порядку, передбачених законом;

- збитки, завдані підприємцю внаслідок порушення громадянами чи юридичними особами, органами державної влади чи органами місцевого самоврядування його майнових прав, відшкодовуються підприємцю відповідно до чинного законодавства;

- підприємець або громадянин, який працює у підприємця за наймом, у передбачених законом випадках може бути залучений до виконання в

робочий час державних або громадських обов'язків, з відшкодуванням підприємцю відповідних збитків органом, який приймає таке рішення. Спори про відшкодування збитків вирішуються судом.

Державна реєстрація юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців – це засвідчення факту створення або припинення юридичної особи, набуття або позбавлення статусу підприємця фізичною особою, а також вчинення інших реєстраційних дій, які передбачені Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців», шляхом внесення відповідних записів до Єдиного державного реєстру.

Державна реєстрація фізичної особи-підприємця проводиться державним реєстратором виключно у виконавчому комітеті міської ради міста обласного значення або у районній державній адміністрації за місцем проживання цієї фізичної особи (житловий будинок, квартира, інше приміщення, придатне для проживання в ньому (гуртожиток, готель тощо) у відповідному населеному пункті, в якому фізична особа проживає постійно, переважно або тимчасово, що знаходиться за певною адресою).

Для проведення державної реєстрації потрібно подати особисто чи надіслати рекомендованим листом з описом вкладення державному реєстратору за місцем проживання такі документи:

- заповнену реєстраційну картку на проведення державної реєстрації фізичної особи - підприємця;
- копію довідки про включення до Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів;
- копію квитанції, виданої банком, що підтверджує внесення реєстраційного збору за проведення державної реєстрації фізичної особи - підприємця.

Реєстраційний збір становить 2 неоподатковуваних мінімуми доходів громадян (н.м.д.г), тобто 34 грн. На сьогодні один н.м.д.г. становить 17 грн.

Якщо документи для проведення державної реєстрації подаються особисто, державному реєстратору пред'являється паспорт. Державному реєстратору забороняється вимагати додаткові документи. Строк державної реєстрації фізичної особи становить 2 робочих дні з дати надходження документів для проведення державної реєстрації фізичної особи-підприємця.

Державна реєстрація юридичних осіб проводиться державним реєстратором виключно у виконавчому комітеті міської ради міста обласного значення або у районній, районній у містах Києві та Севастополі державній адміністрації за місцезнаходженням юридичної особи (адреса органу або особи, які відповідно до установчих документів юридичної особи чи закону виступають від її імені). Для проведення державної реєстрації юридичної особи засновник (засновники) або уповноважена ними особа повинні особисто подати державному реєстратору (надіслати рекомендованим листом з описом вкладення) такі документи:

1. Заповнену реєстраційну картку на проведення державної реєстрації юридичної особи.
2. Копію рішення засновників або уповноваженого ними органу про

створення юридичної особи.

3. Два примірники установчих документів.

4. Документ, що засвідчує внесення реєстраційного збору за проведення державної реєстрації юридичної особи.

Реєстраційний збір становить 10 н.м.д.г. (170 грн.)

Документи, які подаються (надсилаються рекомендованим листом) державному реєстратору, повинні бути викладені державною мовою. Реєстраційна картка заповнюється машинодруком або від руки друкованими літерами. Якщо документи надсилаються державному реєстратору рекомендованим листом, підпис заявника на реєстраційній картці повинен бути нотаріально посвідчений.

Суб'єктами господарювання визнаються учасники господарських відносин, які здійснюють господарську діяльність, реалізуючи господарську компетенцію (сукупність господарських прав та обов'язків), мають відокремлене майно і несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах цього майна, крім випадків, передбачених законодавством.

Суб'єкти господарювання:

1. Господарські організації – юридичні особи, створені відповідно до Цивільного кодексу України, державні, комунальні та інші підприємства, створені відповідно до цього Господарського кодексу України, а також інші юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані в установленому законом порядку.

2. Громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані відповідно до закону як підприємці. Суб'єкти господарювання реалізують свою господарську компетенцію на основі права власності, права господарського відання, права оперативного управління відповідно до визначення цієї компетенції у Цивільному Кодексі України та інших законах.

Суб'єкти господарювання – господарські організації, які діють на основі права власності, права господарського відання чи оперативного управління, мають статус юридичної особи, що визначається цивільним законодавством України.

Суб'єкти господарювання – господарські організації, які діють на основі права власності, права господарського відання чи оперативного управління, мають статус юридичної особи, що визначається цивільним законодавством України.

Суб'єкт господарювання може бути утворений за рішенням власника (власників) майна або уповноваженого ним (ними) органу, а у випадках, спеціально передбачених законодавством, також за рішенням інших органів, організацій і громадян шляхом заснування нового, реорганізації (злиття, приєднання, виділення, поділу, перетворення) діючого (діючих) суб'єкта господарювання з додержанням вимог законодавства.

Суб'єкти господарювання можуть утворюватися шляхом примусового поділу (виділення) діючого суб'єкта господарювання за розпорядженням антимонопольних органів відповідно до антимонопольно-конкурентного

законодавства України. Створення суб'єктів господарювання здійснюється з додержанням вимог антимонопольно-конкурентного законодавства.

Установчими документами суб'єкта господарювання є рішення про його утворення, а у випадках, передбачених діючим законодавством, статут суб'єкта господарювання.

В установчих документах повинні бути зазначені найменування суб'єкта господарювання, мета і предмет господарської діяльності, склад і компетенція його органів управління, порядок прийняття ними рішень, порядок формування майна, розподілу прибутків та збитків, умови його реорганізації та ліквідації, якщо інше не передбачено законом.

У рішенні про утворення засновники зобов'язуються утворити суб'єкт господарювання, визначають порядок спільної діяльності щодо його утворення, умови передачі йому свого майна, порядок розподілу прибутків і збитків, управління діяльністю суб'єкта господарювання та участі в ньому засновників, порядок вибуття та входження нових засновників, інші умови діяльності суб'єкта господарювання, які передбачені законом, а також порядок його реорганізації та ліквідації відповідно до закону.

Статут суб'єкта господарювання повинен містити відомості про його найменування, мету і предмет діяльності, розмір і порядок утворення статутного та інших капіталів, порядок розподілу прибутків і збитків, про органи управління і контролю, їх компетенцію, про умови реорганізації та ліквідації суб'єкта господарювання, а також інші відомості, пов'язані з особливостями організаційної форми суб'єкта господарювання, передбачені законодавством. Статут може містити й інші відомості, що не суперечать законодавству. Положенням визначається господарська компетенція органів державної влади, органів місцевого самоврядування чи інших суб'єктів у випадках, визначених законом.

Статут (положення) затверджується власником майна (засновником) суб'єкта господарювання чи його представниками, органами або іншими суб'єктами відповідно до закону.

Суб'єкт господарювання підлягає державній реєстрації як юридична особа чи фізична особа - підприємець у порядку, визначеному законом. Відкриття суб'єктом господарювання філій (відділень), представництв без створення юридичної особи не потребує їх державної реєстрації. Відомості про відокремлені підрозділи суб'єктів господарювання залучаються до її реєстраційної справи та включаються до Єдиного державного реєстру в порядку, визначеному законом.

Окремі види підприємницької діяльності підлягають ліцензуванню. Згідно Закону України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» ліцензія – документ державного зразка, який засвідчує право ліцензіата на провадження зазначеного в ньому виду господарської діяльності протягом визначеного строку за умови виконання ліцензійних умов, якими є установлені з урахуванням вимог законів вичерпний перелік організаційних, кваліфікаційних та інших спеціальних вимог, обов'язкових для виконання при провадженні видів господарської діяльності, що



підлягають ліцензуванню. Ліцензія видається органом ліцензування, а саме, органом виконавчої влади, визначеним Кабінетом Міністрів України, або спеціально уповноваженим виконавчим органом рад для ліцензування певних видів господарської діяльності. Ліцензія є платним документом. Види господарської діяльності, які підлягають ліцензуванню, визначені Законом України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності».

Ще одним засобом державного регулювання у сфері господарювання є патентування підприємницької діяльності, яке здійснюється органами Державної податкової служби шляхом продажу торгових патентів. Торговий патент – державне свідоцтво, яке засвідчує право СПД чи його структурного (відокремленого) підрозділу займатися зазначеними у Податковому кодексі України видами підприємницької діяльності.

Відповідно до чинного законодавства патентуванню підлягає:

- а) торговельна діяльність у пунктах продажу товарів;
- б) діяльність з надання платних побутових послуг за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України;
- в) торгівля валютними цінностями у пунктах обміну іноземної валюти;
- г) діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей).

Рекомендуємо ознайомитись: стаття 267 Податкового кодексу України.

Чинним законодавством України крім викладених вище процедур легалізації, ліцензування та патентування підприємницької діяльності, передбачено ряд регуляторних процедур дозвільного характеру, які необхідні для започаткування та провадження підприємницької діяльності. На практиці громіздкість та нерегульованість таких процедур є суттєвою перешкодою СПД для провадження нормальної господарської діяльності. На практиці СПД найчастіше стикаються із необхідністю одержання дозволів органів пожежного нагляду, нагляду за охороною праці, державної санітарно-епідеміологічної служби та дозволів на розміщення малих архітектурних форм.

## **1.2. Відповідальність за порушення законодавства у сфері малого бізнесу**

Господарське правопорушення – це протиправна дія або бездіяльність суб'єкта підприємницької діяльності, яка не відповідає вимогам права, не узгоджується з юридичними обов'язками зазначеного суб'єкта, порушує права іншого учасника відносин або третіх осіб. За здійснення правопорушень у сфері господарської діяльності суб'єктам підприємницької діяльності передбачається юридична відповідальність. Зокрема в Кодексі України про адміністративні порушення передбачені такі правопорушення, що передбачають адміністративну відповідальність:

1. Адміністративні правопорушення в галузі охорони праці і здоров'я населення. Серед них:

- порушення вимог законодавства про працю та про охорону праці;
- виробництво, заготівля, реалізація сільськогосподарської продукції, що містить хімічні препарати понад гранично допустимі рівні концентрації;
- порушення встановленого порядку взяття, переробки, зберігання, реалізації і застосування донорської крові та (або) її компонентів і препаратів;
- порушення вимог режиму радіаційної безпеки в місцевостях, що зазнали радіоактивного забруднення та інші.

2. Адміністративні правопорушення, що посягають на власність. Серед них:

- порушення права державної власності на надра, води, ліси, тваринний світ;
- порушення прав на об'єкт права інтелектуальної власності;
- Ухилення від відшкодування майнової шкоди, заподіяної злочином підприємствам, установам, організаціям або громадянам та інші.

3. Адміністративні правопорушення в галузі охорони природи, використання природних ресурсів, охорони пам'яток історії та культури. Серед них:

- псування і забруднення сільськогосподарських та інших земель;
- порушення правил використання земель;
- самовільне зайняття земельної ділянки;
- порушення вимог щодо охорони надр;
- незаконне використання земель державного лісового фонду;
- недодержання вимог щодо охорони атмосферного повітря при введенні в експлуатацію і експлуатації підприємств і споруд;
- порушення правил складування, зберігання, розміщення, транспортування, утилізації, ліквідації та використання відходів;
- порушення законодавства про захист рослин;
- порушення правил використання об'єктів тваринного світу;
- незаконне вивезення з України і ввезення на її територію об'єктів тваринного і рослинного світу;
- порушення правил охорони та використання територій та об'єктів природно-заповідного фонду;
- порушення правил охорони і використання пам'яток історії та культури та інші.

4. Адміністративні правопорушення в промисловості, будівництві та у сфері використання паливно-енергетичних ресурсів. Серед них:

- порушення вимог законодавчих та інших нормативних актів з безпечного ведення робіт у галузях промисловості;
- порушення вимог законодавчих та інших нормативних актів про зберігання, використання та облік вибухових матеріалів у галузях промисловості;
- недодержання державних стандартів, норм і правил під час проектування і будівництва;
- самовільне будівництво будинків або споруд;

- марнотратне витрачання паливно-енергетичних ресурсів;
- пошкодження газопроводів при провадженні робіт та інші.

5. Адміністративні правопорушення у сільському господарстві. Порухення ветеринарно-санітарних правил. Серед них:

- порушення порядку та умов ведення насінництва та розсадництва;
- порушення правил щодо боротьби з карантинними шкідниками і хворобами рослин та бур'янами;
- невжиття заходів щодо забезпечення охорони посівів снотворного маку чи конопель, місць їх зберігання та переробки;
- порушення законодавства про племінну справу у тваринництві;
- грубе порушення механізаторами правил технічної експлуатації сільськогосподарських машин і техніки безпеки та інші.

6. Адміністративні правопорушення на транспорті, в галузі шляхового господарства і зв'язку. Серед них:

- порушення правил по охороні порядку і безпеки руху на залізничному транспорті;
- порушення правил безпеки польотів;
- порушення правил по охороні порядку і безпеки руху на річковому транспорті і маломірних суднах;
- порушення правил пожежної безпеки на залізничному, морському, річковому і повітряному транспорті;
- порушення водіями правил експлуатації транспортних засобів, правил користування ременями безпеки або мотошоломами;
- експлуатація водіями транспортних засобів, номери агрегатів яких не відповідають записам у реєстраційних документах;
- перевищення водіями транспортних засобів швидкості руху, невиконання сигналів регулювання дорожнього руху, порушення правил перевезення людей та інших правил дорожнього руху;
- порушення водіями правил дорожнього руху, що спричинило пошкодження транспортних засобів, вантажів, шляхів, шляхових споруд чи іншого майна;
- випуск на лінію транспортних засобів, технічний стан яких не відповідає встановленим вимогам;
- керування транспортними засобами або суднами особами, які перебувають у стані сп'яніння;
- порушення правил надання послуг пасажирського автомобільного транспорту;
- порушення умов і правил здійснення міжнародних автомобільних перевезень пасажирів і вантажів;
- порушення умов і правил, що регламентують діяльність у сфері телекомунікацій, поштового зв'язку та користування радіочастотним ресурсом України, передбачену ліцензіями та інші.
- порушення правил користування жилими будинками і жилими приміщеннями;
- порушення правил благоустрою територій міст та інших населених

пунктів;

- знищення або пошкодження зелених насаджень або інших об'єктів озеленення населених пунктів та інші.

8. Адміністративні правопорушення в галузі торгівлі, громадського харчування, сфері послуг, в галузі фінансів і підприємницькій діяльності. Серед них:

- порушення правил торгівлі і надання послуг працівниками торгівлі, громадського харчування та сфері послуг, громадянами, які займаються підприємницькою діяльністю;

- порушення порядку проведення розрахунків;
- порушення правил торгівлі алкогольними напоями і тютюновими виробами;

- порушення законодавства про захист прав споживачів;
- порушення правил торгівлі на ринках;
- порушення правил про валютні операції;
- неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів (обов'язкових платежів);

- невиконання законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби;

- порушення порядку утримання та перерахування податку на доходи фізичних осіб і подання відомостей про виплачені доходи;

- порушення порядку заняття господарською діяльністю;
- порушення законодавства з фінансових питань;
- недобросовісна конкуренція;
- зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає марок акцизного збору встановленого зразка;

- порушення умов розповсюдження і демонстрування фільмів, передбачених державним посвідченням на право розповсюдження і демонстрування фільмів;

- недотримання квоти демонстрування національних фільмів при використанні національного екранного часу;

- порушення законодавства, що регулює здійснення операцій з металобрухтом;

- порушення законодавства, що регулює виробництво, експорт, імпорт дисків для лазерних систем зчитування, експорт, імпорт обладнання чи сировини для їх виробництва;

- ухилення від реєстрації в органах Пенсійного фонду України платників обов'язкових страхових внесків та порушення порядку обчислення і сплати внесків на пенсійне страхування;

- порушення порядку формування та застосування цін і тарифів;
- порушення строку реєстрації як платника страхових внесків до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, несвоєчасна або неповна сплата страхових внесків;

- порушення законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне

страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності;

- ухилення від реєстрації як платника страхових внесків до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, несвоєчасна або неповна сплата страхових внесків, а також порушення порядку використання страхових коштів;

- неправомірні угоди між підприємцями;

- порушення порядку подання інформації та виконання рішень Антимонопольного комітету України та його територіальних відділень та інші.

9. Адміністративні правопорушення в галузі стандартизації, якості продукції, метрології та сертифікації. Серед них:

- випуск і реалізація продукції, яка не відповідає вимогам стандартів;

- випуск у продаж нестандартної продукції;

- недодержання стандартів при транспортуванні, зберіганні і використанні продукції;

- порушення правил виробництва, ремонту, продажу та прокату засобів вимірювальної техніки та інші.

10. Адміністративні правопорушення, що посягають на громадський порядок і громадську безпеку. Серед них:

- порушення встановлених законодавством вимог пожежної безпеки;

- виготовлення, придбання, зберігання або реалізація фальсифікованих алкогольних напоїв або тютюнових виробів та інші.

11. Адміністративні правопорушення, що посягають на встановлений порядок управління. Серед них:

- невиконання розпорядження державного або іншого органу про працевлаштування;

- ухилення від виконання законних вимог посадових осіб органів виконавчої влади у сфері захисту прав споживачів;

- невиконання законних вимог органів спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади з нагляду за охороною праці;

- невиконання законних розпоряджень чи приписів посадових осіб органів, які здійснюють державний контроль у галузі охорони навколишнього природного середовища, використання природних ресурсів, радіаційної безпеки або охорону природних ресурсів;

- невиконання приписів та постанов посадових осіб органів державного пожежного нагляду;

- невиконання законних вимог посадових осіб органів виконавчої влади у сфері стандартизації, метрології та сертифікації;

- порушення правил відкриття та функціонування штемпельно-граверних майстерень;

- порушення правил виготовлення та порядку обліку і зберігання печаток та штампів, а так само виготовлення, ввезення, реалізація та використання самонабірних печаток;

- порушення порядку виробництва, зберігання, перевезення, торгівлі та

використання піротехнічних засобів;

- прийняття на роботу без паспорта;
- прийняття на роботу військовозобов'язаних і призовників, які не перебувають на військовому обліку;
- невиконання вимог органів державного контролю за цінами та інші.

За вчинення адміністративних правопорушень можуть застосовуватись такі адміністративні стягнення:

1) попередження (вноситься в письмовій формі, окрім передбачених законом випадків);

2) штраф (грошове стягнення);

3) оплатне вилучення предмета, який став знаряддям вчинення або безпосереднім об'єктом адміністративного правопорушення (примусовому вилученні за рішенням суду і наступній реалізації з передачею вирученої суми колишньому власникові з відрахуванням витрат по реалізації вилученого предмета);

4) конфіскація предмета, який став знаряддям вчинення або безпосереднім об'єктом адміністративного правопорушення (в примусовій безоплатній передачі цього предмета у власність держави за рішенням суду. Конфісковано може бути лише предмет, який є у приватній власності порушника, якщо інше не передбачено законами України); грошей, одержаних внаслідок вчинення адміністративного правопорушення;

5) позбавлення спеціального права, наданого даному громадянину (застосовується на строк до трьох років за грубе або систематичне порушення порядку користування цим правом) - права керування транспортними засобами, права полювання;

б) виправні роботи (на строк до двох місяців з відбуванням їх за місцем постійної роботи особи, яка вчинила адміністративне правопорушення, і з відрахуванням до двадцяти процентів її заробітку в доход держави);

7) адміністративний арешт (застосовується лише у виняткових випадках за окремі види адмінправопорушень на строк до п'ятнадцяти діб).

В Кримінальному кодексі України також передбачена кримінальна відповідальність за вчинені господарські злочини. Серед них є такі:

- випуск або реалізація недоброякісної продукції;
- злочинно-недбале використання або зберігання сільгосптехніки;
- злочинно-недбале зберігання зерна та насіння олійних культур;
- заняття забороненими видами підприємницької діяльності;
- ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів;
- порушення порядку заняття підприємницькою діяльністю;
- фіктивне підприємництво;
- шахрайство з фінансовими ресурсами;
- незаконне збирання з метою використання або використання відомостей, що становлять комерційну таємницю;
- розголошення комерційної таємниці;
- порушення порядку випуску (емісії) та обігу цінних паперів;
- виготовлення спиртних напоїв і торгівля ними;

- підробка знаків поштової оплати і проїзних квитків;
- незаконне виготовлення, підробка, використання або збут незаконно виготовлених і одержаних чи піддроблених контрольних марок для маркування упаковок примірників аудіовізуальних творів та фонограм;
- порушення законодавства, що регулює здійснення операцій з металобрухтом;
  - спекуляція;
  - обман покупців;
  - обман замовників;
- одержання незаконної винагороди від громадян за виконання робіт, зв'язаних з обслуговуванням населення;
  - порушення правил торгівлі;
  - штучне підвищення і підтримання високих цін на товари народного споживання та послуги населенню;
  - незаконна торговельна діяльність;
  - зговір про фіксування цін;
  - протидія законній підприємницькій діяльності;
  - порушення встановленого порядку промислової переробки або знищення конфіскованих спирту, алкогольних напоїв чи тютюнових виробів;
  - приховування банкрутства;
  - фіктивне банкрутство;
  - доведення до банкрутства;
  - порушення ветеринарних правил;
  - порушення правил по боротьбі з хворобами і шкідниками рослин;
  - незаконна порубка лісу;
  - незаконне заняття рибним, звіриним або іншим водним добувним промислом;
    - незаконне видобування корисних копалин;
    - порушення вимог законодавства про охорону праці;
    - порушення прав на об'єкт права інтелектуальної власності та інші злочини та інші.

За вчинені особами злочини передбачені такі види покарань:

- позбавлення волі на певний строк;
- виправні роботи без позбавлення волі;
- позбавлення права займати певні посади або займатися певною діяльністю;
- штраф;
- громадська догана
- конфіскація майна.

Згідно Податкового кодексу України платники податків та зборів (обов'язкових платежів) зобов'язані:

1) вести бухгалтерський облік, складати звітність про фінансово-господарську діяльність і забезпечувати її зберігання у терміни, встановлені законами;

2) подавати до державних податкових органів та інших державних

органів відповідно до законів декларації, бухгалтерську звітність та інші документи і відомості, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів);

3) сплачувати належні суми податків і зборів (обов'язкових платежів) у встановлені законами терміни;

4) допускати посадових осіб державних податкових органів до обстеження приміщень, що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для перевірок з питань обчислення і сплати податків і зборів (обов'язкових платежів).

Обов'язок фізичної особи щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) припиняється із сплатою податку і збору (обов'язкового платежу) або його скасуванням, а також у разі смерті платника. Платники податків і зборів (обов'язкових платежів) наділені такими правами:

1) подавати державним податковим органам документи, що підтверджують право на пільги щодо оподаткування у порядку, встановленому законами України;

2) одержувати та ознайомлюватися з актами перевірок, проведених державними податковими органами;

3) оскаржувати у встановленому законом порядку рішення державних податкових органів та дії їх посадових осіб.

Відповідальність за правильність обчислення, своєчасність сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) і додержання законів про оподаткування несуть платники податків і зборів (обов'язкових платежів) відповідно до законів України. Фінансові санкції за наслідками документальних перевірок та ревізій, які здійснюються органами державної податкової служби України та іншими уповноваженими державними органами, застосовуються у розмірах, передбачених законодавчими актами, чинними на день завершення таких перевірок або ревізій.

Пеня - плата у вигляді процентів, нарахованих на суму податкового боргу (без урахування пені), що справляється з платника податків у зв'язку з несвоєчасним погашенням податкового зобов'язання. Штрафна (фінансова) санкція (штраф) - плата у фіксованій сумі або у вигляді відсотків від суми податкового зобов'язання (без урахування пені та штрафних санкцій), яка справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним правил оподаткування, визначених відповідними законами та іншими нормативно-правовими актами.

### **1.3. Перевірки суб'єктів підприємницької діяльності**

В Україні на сьогоднішній день існує велике кількість контролюючих органів, які мають право перевіряти суб'єктів підприємницької діяльності. Їхні повноваження встановлюються законами, підзаконними нормативними актами і є різні в кожного контролюючого органу.

Підприємець у своїй господарській діяльності може керуватися



наступним принципом відповідно до основних засад законодавства: «дозволено все, що не заборонено законом», а при спілкуванні з контролюючими органами враховувати, що для них, як для державних службовців «дозволено те, що прямо передбачено законом».

Тому, впроваджуючи свій бізнес, суб'єкт підприємницької діяльності, знайомлячись з законодавством, повинен, з однієї сторони, звертати увагу на свої обов'язки, обмеження, заборони, а з другої сторони на повноваження та права контролюючих органів.

Перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва поділяються на виїзні і невиїзні (камеральні). Згідно із п. 1 Указу Президента України від 23.07.98 р. № 817 «Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності» виїзні перевірки поділяються на планові і позапланові.

Планова виїзна перевірка - це перевірка, яка передбачена в плані роботи контролюючого органу і проводиться за місцезнаходженням суб'єкта підприємництва чи за місцем розташування об'єкта власності, стосовно якого проводиться така планова виїзна перевірка. Вона проводиться не частіше одного разу на календарний рік. Відповідно до Указу Президента, Порядку координації проведення планових виїзних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності контролюючими органами, затвердженого постановою КМУ від 29 січня 1999 р. № 112 та Постанови Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до Порядку координації проведення планових виїзних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності контролюючими органами» від 15 жовтня 2003 р. № 1625, планові виїзні перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності проводяться одночасно всіма контролюючими органами в день, визначений та письмово повідомлений суб'єкту підприємництва за 10 днів до початку перевірки. Нагадаємо також, що Постанова визначає дві підстави неможливості проведення одночасної перевірки всіма контролюючими органами:

- 1) відсутність умов праці для осіб, які перевіряють;
- 2) неможливість спільної роботи працівників суб'єкта підприємницької діяльності, що перевіряється, одночасно з тими, хто перевіряє.

У разі виникнення таких умов перевірки проводяться в різні строки, погоджені контролюючими органами із суб'єктом підприємницької діяльності. Постанова не визначає терміни такого погодження, проте вказує на його обов'язковість. Якщо погодження планів-графіків з відповідним органом державної податкової служби в частині проведення одночасної перевірки не відбулось, суб'єкт підприємницької діяльності має право не допускати осіб, які перевіряють, на об'єкт перевірки. Постанова обмежує в часі проведення перевірок контролюючими органами. Так, пріоритетними визнаються встановлені органами державної податкової служби строки, які не перевищують 30 робочих днів.

Продовження строків проведення перевірки не допускається інакше як за

рішенням керівника контролюючого органу вищого рівня. Постанова забороняє зміну планів-графіків суб'єкта підприємницької діяльності, що перевіряється, та зміну строків проведення планових виїзних перевірок. Про зміни, що вносяться до планів-графіків, інформуються відповідні контролюючі органи в триденний термін з моменту прийняття такого рішення. Формування планів-графіків проведення планових виїзних перевірок здійснюється щоквартально всіма контролюючими органами за місцезнаходженням суб'єктів підприємницької діяльності.

Оперативна і позапланова перевірка – практично одне й те ж. Позаплановою виїзною перевіркою вважається перевірка, яка не передбачена в планах роботи контролюючого органу і проводиться за наявності хоча б однієї з таких обставин: за наслідками зустрічних перевірок виявлено факти, які свідчать про порушення суб'єктом підприємницької діяльності норм законодавства; суб'єктом підприємництва не подано у встановлені строки документи обов'язкової звітності; виявлено недостовірність даних, заявлених у документах обов'язкової звітності; суб'єкт підприємницької діяльності подав у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами контролюючого органу під час проведення планової чи позапланової виїзної перевірки; у разі виникнення потреби в перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з суб'єктом підприємницької діяльності, якщо суб'єкт підприємницької діяльності не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запитий контролюючого органу протягом трьох робочих днів від дня отримання запиту; проводиться реорганізація (ліквідація) підприємства.

Таким чином, якщо вас викликають у податкову «на перевірку», це означає, що ця перевірка - позапланова і невізна. Причому підприємство, відповідно до ЗУ «Про державну податкову службу в Україні», не може відмовитися від невізної перевірки, тому що зобов'язане подавати на вимогу податкової інспекції будь-яку інформацію, пов'язану з обчисленням і сплатою податків. Крім вказаного вище, перевірка може також проводитись на особисте прохання підприємства або в разі проведення перевірки відповідно до кримінально-процесуального законодавства.

## **ЧАСТИНА 2**

### **СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ ДЛЯ СУБ'ЄКТІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ**

#### **2.1. Загальні відомості про єдиний податок**

З 01 січня 2012 року набрала чинності глава 1 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності» розділу XIV ПКУ, якою встановлено правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для суб'єктів підприємницької діяльності. Згідно зі змінами, внесеними до ПКУ Законом України від 04.11.2011р. №4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності», який набрав чинності з 01.01.2012 р., не передбачено справляння фіксованого податку. Фізичні особи-підприємці, які сплачували фіксований податок, можуть бути платниками єдиного податку I групи за умови відповідності визначених для цієї групи критеріїв (або платниками II чи III групи) та на підставі поданої заяви до ДПІ і отриманого свідоцтва платника єдиного податку. Позитивними змінами спрощеної системи оподаткування є наступні: відсутня доплата за найманих працівників для фізичних осіб-підприємців (до 01.01.2012р. доплата за кожного найманого працівника становила 50% ставки єдиного податку); виключено статтю 139.1.12 ПКУ, яка забороняла відносити на податкові витрати вартість товарів (робіт, послуг), придбаних у платників єдиного податку; збільшено граничний розмір доходу, який дозволяє бути платником єдиного податку; дозволено роздрібний продаж пива та столових вин; фізичні особи I та II груп, які не мають найманих працівників, можуть не сплачувати єдиний податок на період відпустки (не більше одного місяця на рік) та у разі хвороби (якщо вона триває більше 30 календарних днів); можуть бути платниками ПДВ фізичні особи III групи; свідоцтва платника єдиного податку видаються безстроково.

Несприятливими нововведеннями для суб'єктів підприємницької діяльності, які обрали спрощену систему оподаткування, є: «прив'язка» ставок єдиного податку для фізичних осіб I та II груп до розміру мінімальної заробітної плати (яка щороку зростає); ускладнена співпраця юридичних осіб на загальній системі оподаткування з платниками єдиного податку через наявність норми, відповідно до якої платники податку разом з відповідною податковою декларацією подають органу державної податкової служби перелік доходів та витрат платника податку у розрізі контрагентів – платників єдиного податку, до якого включаються операції, здійснені таким контрагентом; розширено перелік видів діяльності, які не можна здійснювати платникам єдиного податку; у разі здійснення господарської діяльності на територіях більш як однієї міської ради застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для відповідної групи таких платників; у разі наявності об'єкта оподаткування необхідно сплачувати

плату за надра, збір за спеціальне використання води, збір за спеціальне використання лісових ресурсів.

Зведена інформація про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності відповідно до ПКУ наведена в додатку 1.

*Групи платників єдиного податку.* Нововведенням є поділ суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, на чотири групи платників єдиного податку. Перші три групи – це платники єдиного податку, які зареєстровані як фізичні особи-підприємці, четверта група – це юридичні особи. Кожна з груп має свої особливості, про які йтиметься нижче. В табл. 1.1 відображено групи платників єдиного податку.

*Дозволені та заборонені види діяльності для платників єдиного податку.* Податковим кодексом України передбачені загальні обмеження для всіх суб'єктів господарювання на спрощеній системі оподаткування, а саме:

- визначено перелік суб'єктів господарювання (фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб), які можуть бути платниками єдиного податку;
- визначено перелік заборонених видів діяльності для всіх платників єдиного податку.

Зведена таблиця з відображенням дозволених та заборонених видів діяльності для всіх груп платників єдиного податку наведена в додатку 3.

ПКУ визначено *40 видів побутових послуг*, які можуть надаватися I та II групами платників єдиного податку, а саме:

- 1) виготовлення взуття за індивідуальним замовленням;
- 2) послуги з ремонту взуття;
- 3) виготовлення швейних виробів за індивідуальним замовленням;
- 4) виготовлення виробів із шкіри за індивідуальним замовленням;
- 5) виготовлення виробів з хутра за індивідуальним замовленням;
- 6) виготовлення спіднього одягу за індивідуальним замовленням;
- 7) виготовлення текстильних виробів та текстильної галантереї за індивідуальним замовленням;
- 8) виготовлення головних уборів за індивідуальним замовленням;
- 9) додаткові послуги до виготовлення виробів за індивідуальним замовленням;
- 10) послуги з ремонту одягу та побутових текстильних виробів;
- 11) виготовлення та в'язання трикотажних виробів за індивідуальним замовленням;
- 12) послуги з ремонту трикотажних виробів;
- 13) виготовлення килимів та килимових виробів за індивідуальним замовленням;
- 14) послуги з ремонту та реставрації килимів та килимових виробів;
- 15) виготовлення шкіряних галантерейних та дорожніх виробів за індивідуальним замовленням;
- 16) послуги з ремонту шкіряних галантерейних та дорожніх виробів;
- 17) виготовлення меблів за індивідуальним замовленням;

**Групи платників єдиного податку**

<b>I група. Фізичні особи-підприємці</b>
1. Річний обсяг доходу протягом календарного року не перевищує 150 тис.грн. (що включається до доходу, див. рис.4). 2. Відсутні наймані працівники. 3. Дозволені види діяльності: – продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або – надання побутових послуг населенню (див. додаток 4).
<b>II група. Фізичні особи-підприємці</b>
1. Річний обсяг доходу протягом календарного року не перевищує 1 млн.грн (що включається до доходу див. рис. 1). 2. Відсутні наймані працівники або кількість найманих працівників одночасно не перевищує 10 осіб*. 3. Дозволені види діяльності: – надання послуг(у тому числі побутових) платникам єдиного податку та/або населенню (див. додаток 4); – виробництво та/або продаж товарів; – діяльність у сфері ресторанного господарства. 4. Заборонені види діяльності (для даної групи): надання посередницьких послуг з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (гр. 70.31 ДК 009:2005). Займатися такою діяльністю не будучи посередником можна (наприклад, надавати в оренду власну нерухомість).
<b>III група. Фізичні особи-підприємці</b>
1. Річний обсяг доходу протягом календарного року не перевищує 3 млн.грн. (що включається до доходу див. рис. 1). 2. Кількість найманих працівників одночасно не перевищує 20 осіб*. 3. Заборонені види діяльності: загальні для всіх платників єдиного податку (див. додаток 2).
<b>IV група. Юридичні особи</b>
1. Річний обсяг доходу протягом календарного року не перевищує 5 млн.грн. 2. Середньооблікова кількість найманих працівників не перевищує 50 осіб. 3. Заборонені види діяльності: загальні для всіх платників єдиного податку (див. додаток 2).
<b>V група. Фізичні особи-підприємці</b>
1. Річний обсяг доходу протягом календарного року не перевищує 20 млн.грн. (що включається до доходу див. рис. 1). 2. Кількість найманих працівників одночасно не перевищує 20 осіб*. 3. Заборонені види діяльності: загальні для всіх платників єдиного податку (див. додаток 2).
<b>VI група. Юридичні особи</b>
1. Річний обсяг доходу протягом календарного року не перевищує 20 млн.грн. 2. Середньооблікова кількість найманих працівників не перевищує 50 осіб. 3. Заборонені види діяльності: загальні для всіх платників єдиного податку (див. додаток 2).

\*При розрахунку загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах із фізичною особою-підприємцем, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку.

- 18) послуги з ремонту, реставрації та поновлення меблів;  
 19) виготовлення теслярських та столярних виробів за індивідуальним замовленням;

**Суб'єкти господарювання, які не можуть бути платниками єдиного податку та заборонені види діяльності**

<i>Суб'єкти господарювання</i>	<i>Види діяльності (для всіх суб'єктів господарювання)*</i>
Фізичні особи-підприємці, які здійснюють технічні дослідження та випробування	Діяльність з організації, проведення азартних ігор
Фізичні особи-підприємці, які здійснюють діяльність у сфері аудиту	Обмін іноземної валюти
Фізичні особи-підприємці, які надають в оренду: - земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 га; - житлові приміщення, загальна площа яких перевищує 100 м. кв. ; - нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 м. кв	Виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 л. та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин)
Страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом	Видобуток, виробництво, реалізація дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення
Реєстратори цінних паперів	Видобуток, реалізація корисних копалин
Суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25%	Діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України «Про страхування», сюрвейєрами, аварійними комісарами та аджастерами, визначені розділом III ПКУ
Представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку	Діяльність з управління підприємствами
Фізичні та юридичні особи – нерезиденти	Діяльність з надання послуг пошти та зв'язку
Суб'єкти господарювання, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин)	Діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування та антикваріату
	Діяльність з організації, проведення гастрольних заходів
	Технічні дослідження та випробування (для фізичних осіб-підприємців)
	Діяльність у сфері аудиту (для фізичних осіб-підприємців)
	Надання в оренду земельних ділянок, загальна площа яких перевищує 0,2 га, житлових приміщень, загальна площа яких перевищує 100 м. кв., нежитлових приміщень (споруди, будівлі) та/або їх частин, загальна площа яких перевищує 300 м. кв. (для фізичних осіб-підприємців)

\*відповідність вказаних видів діяльності кодам КВЕД-2010 наведено в додатку 2.

- 20) технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням;
- 21) послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо- і відеоапаратури;
- 22) послуги з ремонту електропобутової техніки та інших побутових приладів;
- 23) послуги з ремонту годинників;
- 24) послуги з ремонту велосипедів;
- 25) послуги з технічного обслуговування і ремонту музичних інструментів;
- 26) виготовлення металовиробів за індивідуальним замовленням;
- 27) послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів;
- 28) виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням;
- 29) послуги з ремонту ювелірних виробів;
- 30) прокат речей особистого користування та побутових товарів;
- 31) послуги з виконання фоторобіт;
- 32) послуги з оброблення плівок;
- 33) послуги з прання, оброблення білизни та інших текстильних виробів;
- 34) послуги з чищення та фарбування текстильних, трикотажних і хутрових виробів;
- 35) вичинка хутрових шкур за індивідуальним замовленням;
- 36) послуги перукарень;
- 37) ритуальні послуги;
- 38) послуги, пов'язані з сільським та лісовим господарством;
- 39) послуги домашньої прислуги;
- 40) послуги, пов'язані з очищенням та прибиранням приміщень за індивідуальним замовленням.

Перелік побутових послуг відповідно до кодів КВЕД, які надаються платниками єдиного податку I та II груп, наведено в додатку 4. Умови обрання, перебування та переходу на спрощену систему оподаткування. Суб'єкт господарювання, який є платником інших податків і зборів, може прийняти рішення про перехід на спрощену систему оподаткування один раз протягом календарного року шляхом подання (особисто або поштою) заяви до ДПІ не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу. Перехід на спрощену систему оподаткування такого суб'єкта господарювання може бути здійснений за умови, якщо протягом календарного року, що передує періоду переходу на спрощену систему оподаткування, суб'єктом господарювання дотримано вимоги, встановлені в пункті 291.4 статті 291 глави 1 розділу XIV ПКУ.

Зареєстровані в установленому порядку фізичні особи-підприємці, які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для I або II групи, вважаються платниками єдиного податку з першого числа місяця, наступного за місяцем, у якому виписано свідоцтво платника єдиного податку.

Зареєстровані в установленому законом порядку суб'єкти господарювання (новостворені), які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для III або IV груп, вважаються платниками єдиного податку з дня їх державної реєстрації.

У разі зміни найменування юридичної особи, прізвища, імені, по батькові фізичної особи-підприємця або серії та номеру паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків) заява подається протягом місяця з дня виникнення таких змін.

У разі зміни податкової адреси суб'єкта господарювання, місця провадження господарської діяльності, видів господарської діяльності заява подається платниками єдиного податку I та II груп не пізніше 20 числа місяця, наступного за місяцем, у якому відбулися такі зміни.

У разі зміни податкової адреси суб'єкта господарювання, місця провадження господарської діяльності заява подається платниками єдиного податку III та IV груп разом з податковою декларацією за податковий (звітний) період, у якому відбулися такі зміни.

В табл. 1.3 відображено умови переходу на спрощену систему оподаткування як новостворених суб'єктів господарювання, так і вже діючих суб'єктів господарювання, які є платниками інших податків і зборів.

Свідоцтво платника єдиного податку: видача, отримання, анулювання. Для отримання Свідоцтва платника єдиного податку (далі – Свідоцтво) необхідно подати до ДПІ заяву щодо обрання або переходу на спрощену систему оподаткування (терміни подання заяви та отримання Свідоцтва наведено в табл. 1.3). На підставі поданої заяви у Свідоцтві вказуються такі відомості:

- найменування суб'єкта господарювання, код за ЄДРПОУ (для юридичної особи) або прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи-підприємця, ідентифікаційний номер (або серія та номер паспорта для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);
  - дані документа, що підтверджують державну реєстрацію;
  - податкова адреса;
  - місце провадження господарської діяльності;
  - обрані види господарської діяльності згідно з кодами КВЕД-2010, у разі здійснення виробництва – види товару (продукції);
  - дата (період) обрання або переходу на спрощену систему оподаткування;
    - ставка єдиного податку;
    - дата виписки Свідоцтва.

Свідоцтво видається безстроково виключно суб'єкту господарювання або уповноваженій ним особі та не може передаватися для провадження господарської діяльності іншим особам.



Платникам єдиного податку I та II груп, які провадять кілька видів господарської діяльності, на які встановлено різні ставки єдиного податку, видається одне Свідоцтво.

Таблиця 1.3

**Перехід суб'єктів господарювання на спрощену систему оподаткування**

<i>Група</i>	<i>Суб'єкти господарювання</i>	<i>Термін подання заяви</i>	<i>Умови переходу</i>	<i>Стає платником єдиного податку</i>	<i>Термін видачі свідоцтва платника єдиного податку</i>
I, II групи	Новостворені	До закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація фізичної особи-підприємця	Дотримання вимог, встановлених для відповідної групи платників єдиного податку	З 1 числа місяця, наступного за місяцем, у якому виписано свідоцтво платника єдиного податку	У день отримання ДПІ щодо обрання спрощеної системи оподаткування
III, IV, V, VI групи	Новостворені	До закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація		З 3 дня державної реєстрації	
I, II, III, IV, V, VI групи	Діючі, які є платниками інших податків і зборів	Не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу. Таке рішення може бути прийняте один раз протягом календарного року.	Якщо протягом календарного року, що передує періоду переходу на спрощену систему оподаткування, суб'єктом господарювання дотримано вимоги, встановлені для відповідної групи платників єдиного податку	З 1 числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, в якому виписано свідоцтво платника єдиного податку	Протягом 10 календарних днів з дня подання заяви щодо обрання спрощеної системи оподаткування

Свідоцтво видається ДПІ безоплатно протягом 10 календарних днів з дня подання суб'єктом господарювання заяви.

Зареєстрованим в установленому законом порядку суб'єктам господарювання (новоствореним) та фізичним особам-підприємцям, які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, Свідоцтво видається у день отримання ДПІ заяви щодо обрання спрощеної системи оподаткування. У разі втрати або зіпсуття Свідоцтва платнику єдиного податку на підставі поданої заяви *видається дублікат* Свідоцтва протягом 10 календарних днів з дня подання такої заяви.

До раніше виданого Свідоцтва у день подання платником єдиного податку заяви ДПІ *вносить зміни* щодо:

- найменування суб'єкта господарювання (для юридичної особи), або прізвища, імені, по батькові фізичної особи - підприємця, або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);

- податкової адреси суб'єкта господарювання;
- місця провадження господарської діяльності;
- видів господарської діяльності та ставки єдиного податку.

У разі виникнення у платника єдиного податку таких обставин за бажанням платника раніше видане Свідоцтво може бути замінено та отримано нове Свідоцтво. До отримання нового Свідоцтва платник єдиного податку здійснює господарську діяльність на підставі раніше виданого Свідоцтва, яке повертається ДПІ у день отримання нового Свідоцтва.

Оригінал Свідоцтва зберігається у платника податку та пред'являється працівникам контролюючих органів, яким надано відповідні функціональні повноваження на проведення перевірки. Копія Свідоцтва повинна розміщуватися на робочому місці найманого працівника або суб'єкта господарської діяльності.

ДПІ може анулювати Свідоцтво за наявності певних обставин. Анульоване Свідоцтво підлягає поверненню до ДПІ протягом 10 днів з дня анулювання. У разі, якщо під час проведення перевірок представниками ДПІ виявлено порушення платником єдиного податку встановлених вимог, Свідоцтво анулюється на підставі акта перевірки. Погашення податкового боргу у разі його непогашення після анулювання Свідоцтва здійснюється на підставі глави 9 розділу II ПКУ. Зміна групи платників єдиного податку. Платник єдиного податку може змінити групу платників єдиного податку добровільно (за власним бажанням) або змушений це зробити в обов'язковому порядку. Платники єдиного податку I групи, які у календарному кварталі перевищили встановлений обсяг доходу (150 тис. грн.), з наступного календарного кварталу за заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку II або III груп, або відмовляються від спрощеної системи оподаткування. Платники єдиного податку II групи, які перевищили у податковому (звітному) періоді встановлений обсяг доходу (1 млн. грн.), в наступному податковому (звітному) кварталі за заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку III групи, або відмовляються від спрощеної системи оподаткування.

Вказані заяви подаються не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу. Платники єдиного податку III та IV груп, які перевищили у податковому (звітному) періоді встановлений обсяг доходу (3 млн. грн./5 млн. грн.) зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом. Заяви про відмову від

спрощеної системи оподаткування подаються не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового календарного кварталу.

Умови для добровільного та обов'язкового переходу на іншу групу платників єдиного податку відображено в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

**Умови переходу на іншу групу платників єдиного податку**

Група	Підстава	Термін подання заяви	Група, на яку переходять	Період переходу
<i>Добровільний перехід на іншу групу платника єдиного податку</i>				
I група	Прийняття рішення про збільшення кількості найманих працівників, здійснення видів діяльності, дозволених відповідно на II, III або V групах	Не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу	II або III група	З наступного календарного кварталу
II група			III або V група	
<i>Обов'язковий перехід на іншу групу платника єдиного податку</i>				
I група	Перевищення протягом календарного кварталу встановленого обсягу доходу (150 тис. грн.)	Не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу	II, III або V група	З наступного календарного кварталу
II група	Перевищення протягом податкового (звітного) періоду встановленого обсягу доходу (1 млн. грн.)		III, V група	З наступного податкового (звітного) кварталу
III, IV, V, VI групи	Перевищення протягом податкового (звітного) періоду встановленого обсягу доходу (відповідно 3, 5 та 20 млн. грн.)	Не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового календарного кварталу	Перехід на сплату інших податків і зборів	З першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом

*Відмова від сплати єдиного податку.* Для того, щоб відмовитися від спрощеної системи оподаткування суб'єкт господарювання подає до ДПІ заяву не пізніше, ніж за 10 календарних днів до початку того кварталу, з якого він бажає перейти на загальну систему оподаткування. Платники єдиного податку можуть самостійно відмовитися від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, визначених ПКУ (за умови відсутності непогашених податкових зобов'язань чи податкового боргу з єдиного податку та/або інших податків і зборів, які платники єдиного податку сплачують відповідно до I глави XIV розділу ПКУ), з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів.

Платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених ПКУ, у таких випадках та в строки:

1) у разі перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу платниками єдиного податку I і II груп (відповідно 150 тис.грн. та 1 млн. грн.) та нездійснення такими платниками переходу на застосування іншої ставки - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення;

2) у разі перевищення протягом календарного року обсягу доходу, встановленого підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 ПКУ (3 млн. грн.), платниками єдиного податку I і II груп, які використали право на застосування інших ставок, встановлених для III групи, - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення;

3) у разі перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу платниками єдиного податку III, IV, V, VI груп (відповідно 3 млн. грн., 5 млн. грн. та 20 млн. грн. ) – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення;

4) у разі застосування платником єдиного податку іншого способу розрахунків, ніж в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій), - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено такий спосіб розрахунків;

5) у разі здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, або невідповідності вимогам організаційно-правових форм господарювання - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності або відбулася зміна організаційно-правової форми;

б) у разі перевищення чисельності фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку, - з першого числа місяця, наступного за податковим періодом, у якому допущено таке перевищення;

7) у разі здійснення видів діяльності, не зазначених у свідоцтві платника єдиного податку - фізичної особи-підприємця, - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності, а також у разі сплати до закінчення граничного строку погашення податкового боргу, що виник у платника єдиного податку протягом двох послідовних кварталів, - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому погашено такий податковий борг.

Таблиця 1.5

**Умови відмови від спрощеної системи оподаткування**

<i>Група</i>	<i>Підстава</i>	<i>Термін подання заяви</i>	<i>Період переходу</i>
<i>Самостійна відмова від спрощеної системи оподаткування</i>			
Всі групи	Перехід на сплату інших податків і зборів. Умова переходу - відсутність непогашених податкових зобов'язань чи податкового	Не пізніше, ніж за 10 календарних днів до початку	З 1 числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому подано заяву щодо відмови від спрощеної

Продовження таблиці 1.5

	боргу з єдиного податку та/або інших податків і зборів	нового календарного кварталу (року)	системи оподаткування
<i>Обов'язковий перехід на сплату інших податків і зборів</i>			
I, II групи	Перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу. Умова переходу – у разі нездійснення переходу на застосування іншої ставки	Не пізніше, ніж за 10 календарних днів до початку нового календарного кварталу (року)	З 1 числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення
III, V група (ті, що стали платниками цієї групи, перейшовши з I або II груп)	Перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу (3 млн грн.). Стосується платників єдиного податку 1 і 2 груп, які використали право на застосування інших ставок, встановлених для 3 групи		
III, IV, V, VI групи	Перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу		
Всі групи	У разі застосування платником єдиного податку іншого способу розрахунків, ніж готівковий та/або безготівковий		З 1 числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено такий спосіб розрахунків
Всі групи	У разі здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, або невідповідності вимогам організаційно-правових форм господарювання		З 1 числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності або відбулася зміна організаційно-правової форми
Всі групи	У разі перевищення чисельності фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку		З 1 числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено таке перевищення
I, II, III, V групи	У разі здійснення видів діяльності, не зазначених у свідоцтві платника єдиного податку		З 1 числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності
Всі групи	У разі сплати до закінчення граничного строку погашення податкового боргу, що виник у платника єдиного податку протягом двох послідовних кварталів		З 1 числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому погашено такий податковий борг

## 2.2. Склад доходів платника єдиного податку

*Доходом фізичної особи-підприємця* – платника єдиного податку, є дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формах.

*Доходом юридичної особи* – платника єдиного податку, є будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій), матеріальній або нематеріальній формах. До суми доходу за звітний період включається сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, та вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

При продажу основних засобів юридичними особами - платниками єдиного податку дохід визначається як різниця між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу.

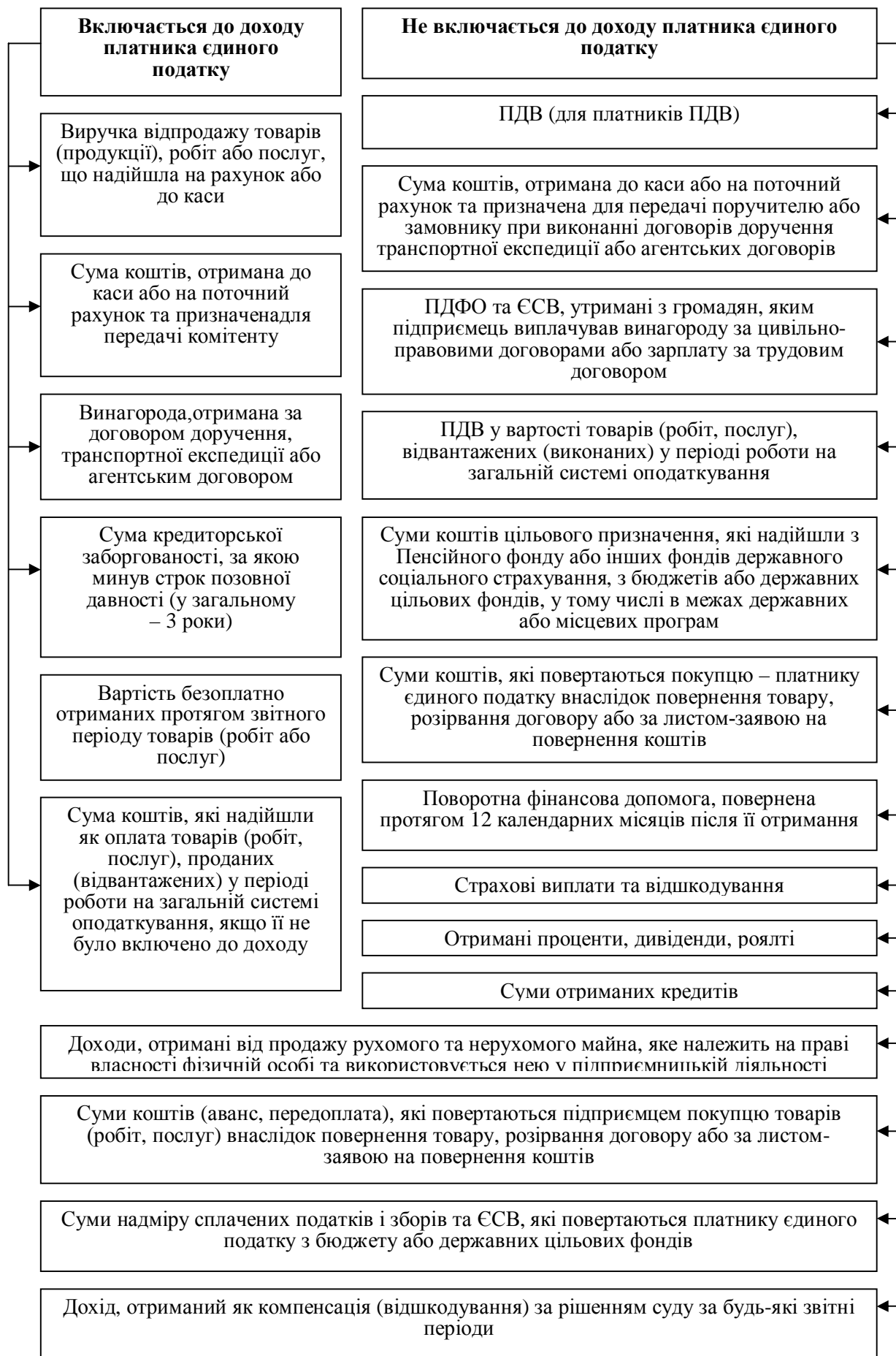
До суми доходу за звітний період включаються сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, та вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

У разі надання послуг, виконання робіт за договорами доручення, транспортного експедирування або за агентськими договорами доходом є сума отриманої винагороди повіреного (агента). Дохід, виражений в іноземній валюті, перераховується у гривнях за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України на дату отримання такого доходу. Датою отримання доходу є дата надходження коштів на поточний рахунок (у касу) платника єдиного податку, дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, дата фактичного отримання платником єдиного податку безоплатно одержаних товарів (робіт, послуг).

У разі здійснення торгівлі товарами або послугами з використанням торговельних автоматів чи іншого подібного обладнання, що не передбачає наявності реєстратора розрахункових операцій, датою отримання доходу вважається дата вилучення з таких торговельних апаратів та/або подібного обладнання грошової виручки.

У разі якщо торгівля товарами (роботами, послугами) через торговельні автомати здійснюється з використанням жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України, датою отримання доходу вважається дата продажу таких жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України.

Склад доходів платника єдиного податку відображено на рис. 1.1. Право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному календарному році мають платники єдиного податку за умови неперевищення протягом календарного року обсягу доходу, встановленого для відповідної групи платників єдиного податку.



**Рис. 1.1. Склад доходів платника єдиного податку**

Якщо протягом календарного року платники I і II груп використали право на застосування іншої ставки єдиного податку у зв'язку з перевищенням обсягу доходу, встановленого для відповідної групи, право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному календарному році такі платники мають за умови не перевищення ними протягом календарного року обсягу доходу, встановленого для III та V групи.

### 2.3. Ставки єдиного податку. Порядок, періодичність та строки сплати єдиного податку

ПКУ визначено, що ставки єдиного податку встановлюються у розрахунку на календарний місяць у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, та у відсотках до доходу в залежності від групи платників:

1) для I групи платників єдиного податку – у межах від 1 до 10 відсотків розміру мінімальної заробітної плати та встановлюються сільськими, селищними та міськими радами;

2) для II групи платників єдиного податку – у межах від 2 до 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати та встановлюються сільськими, селищними та міськими радами;

3) для III і IV груп платників єдиного податку – 3 відсотки доходу (у разі сплати ПДВ) або 5 відсотків доходу (у разі включення ПДВ до складу єдиного податку).

для V і VI груп платників єдиного податку – 7 відсотків доходу (у разі сплати ПДВ) або 10 відсотків доходу (у разі включення ПДВ до складу єдиного податку).

Таблиця 1.6

#### Порядок, періодичність та строки сплати єдиного податку

Критерій	I група	II група	III і IV група	V і VI група
Податковий період	Календарний рік	Календарний квартал		
Нарахування і сплата єдиного податку за встановленою ставкою	Сплачують щомісяця авансовими внесками не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця (наприклад, оплата за квітень – не пізніше 20 квітня). Авансові внески нараховує ДПІ на підставі заяви платника податку щодо розміру обраної ставки, заяви щодо періоду щорічної відпустки та/або заяви щодо терміну тимчасової втрати працездатності.	Сплачують єдиний податок щокварталу протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал, тобто протягом 50 календарних днів після закінчення звітного кварталу (наприклад, за I квартал 2013р. – не пізніше 18.05.2013р.)		
Нарахування і сплата єдиного податку за ставкою 15% (у разі перевищення обсягу доходу)	Сплачується після закінчення кварталу, в якому відбулося перевищення доходу або отримання «забороненого» доходу – протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал, тобто протягом 50 календарних днів після закінчення звітного кварталу			
Нарахування і сплата єдиного	Нараховується до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому до ДПІ платником єдиного податку подано заяву щодо відмови			



податку у разі припинення провадження господарської діяльності	від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності
Місце сплати єдиного податку	За місцем податкової адреси (для фізичної особи-підприємця – за місцем її проживання, за яким вона береться на облік як платник податків в ДПІ)
Бюджет, до якого зараховується єдиний податок	Міський бюджет

Платники єдиного податку I та II групи можуть здійснити сплату єдиного податку авансовим внеском за весь податковий (звітний) період (квартал, рік), але не більш як до кінця поточного звітного року.

Якщо фізичні особи-підприємці I та II груп не використовують найману працю, вони звільняються від сплати єдиного податку на час відпустки (1 календарний місяць на рік), а також за період хвороби (якщо хвороба триває 30 і більше календарних днів та підтверджена копією листка непрацездатності). Суми єдиного податку, сплачені за такий період, за заявою підприємця підлягають зарахуванню в рахунок майбутніх платежів з єдиного податку.

Єдиний податок, нарахований за перевищення обсягу доходу, сплачується протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

У разі припинення платником єдиного податку провадження господарської діяльності податкові зобов'язання із сплати єдиного податку нараховуються такому платнику до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому до органу державної податкової служби подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності.

#### **2.4. Інші податки та збори, які сплачують платники єдиного податку**

Спрощена система оподаткування передбачає звільнення від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з окремих податків і зборів.

*Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ)* – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.



**Рис. 1.2. Інші податки і збори, які сплачують/не сплачують платники єдиного податку**

## ЄСВ для платників єдиного податку

Вид страхування	Що забезпечує	Ставка *	База	Строки сплати, звітність
Обов'язкове	Пенсійне страхування та страхування на випадок безробіття	34,7%	Нарахування ЄСВ здійснюється на суму, що визначається підприємцем самостійно, але в межах мінімального та максимального ЄСВ	Щомісячно до 20 числа місяця, наступного за місяцем, за який він сплачується. Остаточний розрахунок за підсумками календарного року – не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним роком (не пізніше 20 січня). До 1 квітня року, наступного за базовим звітним періодом, підприємець зобов'язаний подати до ПФ звіт про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого ЄСВ
Добровільне	Обов'язкове страхування, добровільне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності	36,6%		
Добровільне	Обов'язкове страхування, добровільне страхування від нещасного випадку	36,21%		
Добровільне	Обов'язкове страхування, страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, страхування від нещасного випадку	38,11%		

\*ЄСВ поділяється на мінімальний та максимальний.

Ставки мінімального ЄСВ наведені у таблиці. Розмір ЄСВ залежить від розміру МЗП за певний період (наприклад, в період з 01.01.2013р. по 31.11.2013р. при МЗП 1147 грн. та ставці ЄСВ 34,7% розмір мінімального ЄСВ = 1147 грн. \* 34,7% = 398,01 грн.).

Максимальний ЄСВ – це максимальна сума доходу застрахованої особи, що дорівнює сімнадцяти розмірам ПМПО, встановленого законом, на яку нараховується ЄСВ (наприклад в період з 01.01.2013р. по 31.11.2013р. при ПМПО 1147 грн. та ставці ЄСВ 34,7% розмір максимального ЄСВ = 17 \* 1147 грн. \* 34,7% = 6766,15 грн.).

Суб'єкти господарювання зобов'язані сплачувати ЄСВ у розмірі, не меншому від мінімального, та не більшому від максимального.

Відповідно до чинного законодавства платник єдиного податку – фізична особа-підприємець є платником єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування (тобто, обов'язково сплачує ЄСВ за себе).

У разі використання найманої праці суб'єкти господарювання зобов'язані сплачувати ЄСВ за найманих працівників та інших фізичних осіб. В цьому випадку ЄСВ нараховується на:

1) нараховану заробітну плату найманого працівника (основна, додаткова, заохочувальні та компенсаційні виплати);

2) розмір винагороди за цивільно-правовими договорами за виконані роботи та надані послуги (як працівникам, так і іншим фізичним особам);

3) суму оплати перших 5-ти днів тимчасової втрати працездатності за рахунок коштів роботодавця.

## 2.5. Облік і звітність на спрощеній системі оподаткування

Податковий (звітний) період для платників єдиного податку залежить від групи. Так, податковим (звітним) періодом є:

- *календарний рік* - для I групи платників єдиного податку;

- *календарний квартал* - для II, III та IV груп платників єдиного податку.

Податковий (звітний) період починається з першого числа першого місяця податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем останнього місяця податкового (звітного) періоду.

Обчислення податкового (звітного) періоду залежить від ряду чинників. Так, *перший податковий (звітний) період починається:*

- для суб'єктів господарювання, які *перейшли на сплату єдиного податку зі сплати інших податків і зборів*, встановлених ПКУ, - з першого числа місяця, що настає за наступним податковим (звітним) кварталом, у якому таким особам виписано свідоцтво платника єдиного податку, і закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду;

- для зареєстрованих в установленому порядку фізичних осіб-підприємців, які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для I або II групи, - з першого числа місяця, наступного за місяцем, у якому виписано свідоцтво платника єдиного податку;

- для зареєстрованих в установленому законом порядку суб'єктів господарювання (новостворених), які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для III або IV групи, - з першого числа місяця, в якому відбулася державна реєстрація;

- для суб'єктів господарювання, які утворюються в результаті реорганізації (крім перетворення) будь-якого платника податку, що має непогашені податкові зобов'язання чи податковий борг, які виникли до такої реорганізації, - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому погашено такі податкові зобов'язання чи податковий борг і подано заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування.

У разі державної реєстрації *припинення* юридичних осіб та державної реєстрації *припинення* підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця, які є платниками єдиного податку, *останнім податковим (звітним) періодом* вважається період, у якому подано до ДПІ заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності. У разі *зміни податкової адреси* платника єдиного податку *останнім податковим (звітним) періодом* за такою адресою вважається період, у якому подано до ДПІ заяву щодо зміни податкової адреси. Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем. В табл. 1.8 наведено вимоги щодо обліку та подання звітності для всіх груп платників єдиного податку.

Таблиця 1.8

Облік і подання звітності з єдиного податку

<i>Група платника єдиного податку</i>	<i>Періодичність подання податкової декларації</i>	<i>Строк подання податкової декларації</i>	<i>Облік доходів і витрат</i>
<i>I група</i>	Якщо річний дохід підприємця не перевищив 150 тис. грн., то податкова декларація подається раз на рік	Протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного року (наприклад, за 2012 рік – не пізніше 01.03.2013р.)	Зобов'язані вести Книгу обліку доходів шляхом щоденного (за підсумками дня) відображення отриманих доходів. Реєстратори розрахункових операцій не застосовуються.
	Якщо річний дохід підприємця перевищив 150 тис. грн., то податкова декларація подається після закінчення кварталу перевищення		
<i>II група</i>	Щорічно	Протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу (наприклад, за I квартал 2013 рік – не пізніше 10.05.2013р.)	Зобов'язані вести облік доходів і витрат за формою та в порядку, встановленому Міністерством фінансів України (облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням доходу, на підставі первинних документів). Реєстратори розрахункових операцій не застосовуються.
<i>III група (неплатники ПДВ)</i>	Щокварталу		
<i>III, V група (платники ПДВ)</i>	Щокварталу		

IV, VI група			Використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень пункту 44.2 статті 44 ПКУ. Реєстратори розрахункових операцій застосовуються.
--------------	--	--	---

В залежності від групи фізичної особи-підприємця, який є платником єдиного податку, ведеться:

*Книга обліку доходів* – для платників єдиного податку I та II груп та платників єдиного податку III та V групи, які не є ПДВ. Книга обліку доходів книги ведеться шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів. Записи у Книзі виконуються за підсумками робочого дня, протягом якого отримано дохід, зокрема кошти, що надійшли на поточний рахунок платника податку та/або отримані готівкою, сума заборгованості, за якою минув строк позовної давності, фактично безоплатно отримані товари (роботи, послуги). У Книзі відображається фактично отримана сума доходу від провадження діяльності із сумарним підсумком за місяць, квартал, рік.

*Книга обліку доходів і витрат* – для платників єдиного податку III та V групи, які є платниками ПДВ. Записи у Книзі виконуються за підсумками робочого дня, протягом якого отримано дохід, зокрема кошти, що надійшли на поточний рахунок платника податку та/або отримані готівкою, сума заборгованості, за якою минув строк позовної давності, фактично безоплатно отримані товари (роботи, послуги) та понесено витрати, зокрема оплачені придбані товари (роботи, послуги), виплачена заробітна плата, сплачений ЄСВ тощо. У Книзі відображається фактично отримана сума доходів і фактично понесена сума витрат від провадження діяльності із сумарним підсумком за місяць, квартал, рік.

Прошнуровані та пронумеровані Книги безоплатно реєструються в ДПІ (за основним місцем обліку платників податку). Записи у Книгах виконуються розбірливо чорнилом темного кольору або пастою кулькових ручок. У разі внесення виправлень новий запис засвідчується підписом платника податку.

У разі необхідності реєстрації нової Книги протягом податкового (звітного) періоду записи в ній продовжуються наростаючим підсумком, а попередня Книга залишається у платника податку.

## 2.6. Податок на додану вартість та платники єдиного податку

У разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V ПКУ, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) особі протягом останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 тис. грн. (без урахування ПДВ), така особа зобов'язана зареєструватися як платник ПДВ в ДПІ на підставі відповідної заяви. У випадку реєстрації така особа вважається платником ПДВ з першого числа місяця, що настає за місяцем, в якому досягнуто обсягу оподатковуваних операцій.

Якщо особа, яка провадить оподатковувані операції і не є платником ПДВ у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій не перевищують 300 тис. грн. та обсяги постачання товарів/послуг іншим платникам ПДВ за останні 12 календарних місяців сукупно становлять менше 50% загального обсягу постачання, може добровільно зареєструватися як платник ПДВ, подавши заяву в ДПІ. Така особа може навести у заяві бажаний (запланований) день реєстрації як платник ПДВ, що відповідає даті початку проведення операцій чи даті початку податкового періоду (податковий місяць), з якого така особа вважатиметься платниками ПДВ та матиме право на виписку податкових накладних.

Обов'язкова:	Добровільна:
<p>можлива у разі, якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню згідно з розділом V ПКУ, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) особі протягом останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 тис. грн. (без урахування ПДВ). В такому випадку особа зобов'язана зареєструватися як платник ПДВ.</p> <p>Реєстраційна заява подається до ДПІ не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій на суму, що перевищує 300 тис. грн.</p>	<p>можлива у разі, якщо особа провадить оподатковувані операції і не є платником ПДВ у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій не перевищують 300 тис. грн. та обсяги постачання товарів/послуг іншим платникам ПДВ за останні 12 календарних місяців сукупно становлять менше 50% загального обсягу постачання. Реєстраційна заява подається до ДПІ не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, в якому така особа вважатиметься платниками ПДВ та матиме право на податковий кредит та виписку податкових накладних.</p>

*Рис. 3. Реєстрація платника ПДВ*

Згідно з ПКУ платниками ПДВ за жодних умов не можуть бути фізичні особи-підприємці – платники єдиного податку I та II груп.

Зареєструватися платниками ПДВ можуть платники єдиного податку III та IV (V та VI) груп, які застосовують ставку єдиного податку 5% (10% для V та VI групи) та здійснюють постачання товарів/послуг платникам ПДВ, якщо обсяг такого постачання за останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 тис. грн. Водночас ПКУ не визначений обов'язок платників єдиного податку III та IV (V та VI) груп, які застосовують ставку єдиного податку 5% (10%), реєструватися платниками ПДВ.

Особливості реєстрації платниками ПДВ в залежності від групи платника єдиного податку відображено в табл. 1.9.

Таблиця 1.9

**Платники ПДВ та спрощена система оподаткування**

Групи платників єдиного податку	Умови, за яких платник єдиного податку може бути платником ПДВ	Ставки ПДВ	Звітність
I група	За жодних умов не має права бути платником ПДВ		
II група	За жодних умов не має права бути платником ПДВ		
III та IV групи при ставці єдиного податку 3%	За умови реєстрації платником ПДВ	01.01.2011р. – 31.12.2013р. – 20% бази оподаткування; з 01.01.2014р. – 17% бази оподаткування (порядок визначення бази оподаткування в разі постачання товарів/послуг наведено в статті 188 ПКУ)	Звітним періодом є один календарний місяць, а у випадках, особливо визначених ПКУ, календарний квартал, з урахуванням таких особливостей: якщо особа реєструється платником ПДВ з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем повного календарного місяця; якщо податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання. Податкова декларація подається щомісяця протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця. Задекларована сума ПДВ сплачується
V та VI групи при ставці єдиного податку 7%	За умови реєстрації платником ПДВ		
III та IV групи при ставці 5% (V та VI групи при ставці єдиного податку 10%)	При обранні ставки єдиного податку 5% (10% для V та VI групи) від доходу у суб'єкта господарювання немає обов'язку реєструватися платником ПДВ Якщо суб'єкт господарювання бажає стати платником ПДВ і перейти на ставку єдиного податку 3% (7% для V та VI групи) від доходу, то: • потрібно витримати умови щодо обсягу оподатковуваних операцій при обов'язковій або добровільній реєстрації платником ПДВ; • не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу необхідно подати заяву щодо зміни ставки єдиного податку до ДПІ; ▪ подати заяву про реєстрацію платником ПДВ у терміни, встановлені для обов'язкової або добровільної реєстрації		
Суб'єкти господа-	Можуть стати платниками ПДВ та обрати ставку єдиного податку		



рювання на загальній системі оподаткування, які переходять на сплату єдиного податку (до III - VI груп)	3% від доходу за умови, якщо на дату переходу на спрощену систему оподаткування: <ul style="list-style-type: none"> <li>• вже є платниками ПДВ;</li> <li>• ще не є платниками ПДВ,</li> </ul> однак мають право на добровільну реєстрацію платниками ПДВ. У такому разі заяву про реєстрацію платником ПДВ слід подати не пізніше ніж за 20 календарних днів до першого дня роботи на спрощеній системі оподаткування		протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.
	При переході на спрощену систему оподаткування суб'єкти господарювання можуть обрати ставку єдиного податку 5% від доходу і відмовитися від ПДВ - реєстрації, навіть якщо вони вже зареєстровані платниками ПДВ		

## 2.7. Відповідальність за порушення при роботі на спрощеній системі оподаткування

ПКУ визначено ряд вимог до суб'єктів господарювання, які провадять діяльність на спрощеній системі оподаткування, таких як – дотримання визначеного допустимого річного обсягу доходу, допустимої кількості найманих працівників, зайняття визначеними видами діяльності, здійснення виключно грошових розрахунків, дотримання строків сплати єдиного податку, провадження діяльності, вказаної у свідоцтві платника єдиного податку. У випадку недотримання зазначених вимог платники єдиного податку можуть бути позбавлені права працювати на спрощеній системі оподаткування та зобов'язані сплатити податок за підвищеними ставками.

Види відповідальності платників єдиного податку в розрізі груп відображено в табл. 1.10.

Таблиця 1.10

### Відповідальність за порушення при роботі на спрощеній системі оподаткування

<i>Порушення</i>	<i>Групи платників єдиного податку</i>	<i>Відповідальність</i>	<i>Перехід на загальну систему оподаткування</i>
Негрошові розрахунки (наприклад, бартер, вексель, взаємозалік)	Всі групи	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Позбавлення права працювати на спрощеній системі оподаткування.</li> <li>• Дохід, отриманий від таких операцій, оподатковується за ставкою 15% для платників I, II та III груп; у подвійному розмірі ставок для платників IV групи (6% та 10% доходу)</li> </ul>	З 1 числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, в якому допущено порушення
Провадження діяльності, яку заборонено здійснювати на спрощеній системі оподаткування			
Провадження діяльності, не	I та II групи	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Позбавлення права працювати на спрощеній</li> </ul>	З 1 числа місяця, наступного за

Продовження таблиці 1.10

вказаної у свідоцтві платника єдиного податку		системі оподаткування. • Дохід, отриманий від таких операцій, оподатковується за ставкою 15% для платників I та II груп.	податковим (звітним) періодом, в якому здійснено таку діяльність
Перевищення допустимого річного обсягу доходу	Всі групи	<ul style="list-style-type: none"> <li>Позбавлення права працювати на спрощеній системі оподаткування (якщо платник єдиного податку I або II групи не подав заяву про перехід до наступної групи платників єдиного податку не пізніше 20-го числа місяця, наступного за кварталом, в якому мало місце перевищення).</li> <li>Сума перевищення оподатковується за ставкою 15% для платників I, II, III, V груп; у подвійному розмірі ставок для платників IV та VI груп (6% та 10% доходу)</li> </ul>	З 1 числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, в якому мало місце перевищення
Перевищення допустимої кількості найманих працівників	Всі групи	Позбавлення права працювати на спрощеній системі оподаткування.	З 1 числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, в якому мало місце перевищення
Сплата до закінчення граничного строку погашення податкового боргу, що виник протягом двох послідовних кварталів	Всі групи	Позбавлення права працювати на спрощеній системі оподаткування.	З 1 числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, в якому погашено такий податковий борг

У випадку позбавлення права працювати на спрощеній системі оподаткування свідоцтво такого платника єдиного податку підлягає поверненню до ДПІ протягом 10 днів з дня його анулювання.

### ЧАСТИНА 3

## ОРГАНІЗАЦІЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ НА МАЛОМУ ПІДПРИЄМСТВІ\*

### 3.1. Загальні питання організації бухгалтерського обліку малих підприємств

Організація обліку на малому підприємстві, як і на будь-якому іншому, вимагає налагодження чіткої системи бухгалтерського обліку, контролю і звітності. Проте малі форми господарювання обумовлюють і ряд специфічних особливостей у застосуванні методів та прийомів бухгалтерського обліку.

Як відомо, починаючи з 01.01.2000 р. всім підприємствам, незалежно від їх організаційно-правової форми і форми власності, у тому числі і малим, необхідно вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність згідно Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» № 996-ХГ/ від 16.07.99 р. (далі - Закон № 996). Цей Закон визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності в Україні.

Отже, з 2000 року суб'єкти малого підприємництва ведуть бухгалтерський (фінансовий) облік відповідно до вимог Закону № 996 в такому обсязі і аналітиці, які будуть достатні для складання фінансової звітності.

Під бухгалтерським обліком відповідно до ст. 1 Закону № 996 розуміють процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання і передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім і внутрішнім користувачам для ухвалення рішень.

Бухгалтерський облік є основним і обов'язковим видом обліку на підприємстві. Вся фінансова, податкова, статистична і інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку. Метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для ухвалення рішень повної, правдивої і неупередженої інформації про фінансове положення, результати діяльності і рух грошових коштів підприємства.

Бухгалтерський облік на підприємствах повинен вестися з дотриманням наступних правил (принципів) бухгалтерського обліку:

обачність - застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань і витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства. Цей принцип заснований на практиці західних країн, де звітність надається насамперед не податковим або іншим

---

\* Матеріал використано з посібника: Дроб'язко С.І., Козир Т.М., Холод С.Б. *Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу. Навч. посіб. / за заг. ред. П.Й. Атамаса.* – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 416 с.

контролюючим органам, а інвесторам, акціонерам, кредиторам, яким потрібна інформація про реальне фінансове становище підприємства;

повне висвітлення - фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні і потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, які приймаються на її підставі;

автономність - кожне підприємство розглядається як юридична особа, відособлена від його власників, у зв'язку з чим особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;

послідовність - постійне (з року в рік) застосування підприємством вибраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива тільки у випадках, передбачених національними П(С)БО, і має бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності. Надання користувачам інформації про політику бухгалтерського обліку, яку підприємство зобов'язане використовувати постійно при складанні фінансових звітів, про будь-які зміни в цій політиці і їх вплив на показники фінансових звітів є важливою вимогою принципу послідовності;

безперервність - оцінка активів і зобов'язань підприємства повинна здійснюватися виходячи з припущення, що його діяльність продовжуватиметься надалі. Це означає, що господарська одиниця є такою, що постійно діє і продовжуватиме свою звичайну діяльність і далі. І якщо передбачається ліквідувати підприємство, то його активи слід оцінити з урахуванням цієї обставини;

нарахування і відповідність доходів і витрат - для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності у момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

превалювання суті над формою - операції враховуються відповідно до їх суті, а не тільки виходячи з юридичної форми. Так, відповідно до цього принципу господарська операція повинна відображатися в бухгалтерському обліку відповідно до її змісту, а не тільки виходячи з юридичної форми;

історична (фактична) собівартість - це сума грошових коштів та їх еквівалентів і інших форм компенсації, наданих на момент отримання активу;

єдиний грошовий вимірник - вимірювання і узагальнення всіх господарських операцій підприємства в його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці. При цьому, відповідно до ст. 5 Закону № 996 підприємства ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність в грошовій одиниці України - гривні;

періодичність - можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності. Іншими словами, підприємство надає звітність в певні періоди часу.

У бухгалтерському обліку відображається господарська діяльність, яка, у свою чергу, складається з окремих господарських операцій, дії, що є, або

події, що викликають зміни в структурі активів і зобов'язань, власному капіталі підприємства. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, які фіксують факти здійснення господарських операцій.

Первинні документи мають бути складені у момент здійснення господарської операції, а якщо це неможливо - безпосередньо після її закінчення. Для контролю і впорядкування обробки даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Первинні і зведені облікові документи можуть бути складені як на паперових, так і на машинних носіях. При цьому у відповідності з п. 2 ст. 9 Закону № 996 вони повинні мати наступні обов'язкові реквізити:

- назву документа (форми);
- дату і місце складання;
- назву підприємства, від імені якого складений документ;
- зміст і обсяг господарської операції;
- одиницю вимірювання господарської операції;
- посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення;
- особистий підпис або інші дані, що дають можливість ідентифікувати особу, яка брала участь в здійсненні господарської операції.

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

Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві відносяться до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства і засновницьких документів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку і забезпечення фіксації фактів здійснення всіх господарських операцій в первинних документах, зберігання оброблених документів, реєстрів і звітності в перебігу встановленого терміну, але не менше трьох років, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), що здійснює керівництво підприємством відповідно до законодавства і засновницьких документів. Відповідальність за бухгалтерський облік господарських операцій, пов'язаних з ліквідацією підприємства, включаючи оцінку майна і зобов'язань підприємства, а також складання ліквідаційного балансу і фінансової звітності, покладається на створену відповідно до законодавства ліквідаційну комісію.

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

- введення в штат підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби, як самостійного структурного підрозділу, 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 і складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства.

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

У свою чергу головний бухгалтер або особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства:

- забезпечує дотримання на підприємстві встановлених єдиних методологічних принципів бухгалтерського обліку, складання і надання у встановлені терміни фінансової звітності;
- організовує контроль за віддзеркаленням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- бере участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею і відшкодуванням втрат від нестачі, розкрадання і псування активів підприємства;
- забезпечує перевірку стану бухгалтерського обліку у відділеннях і інших відособлених підрозділах малого підприємства.

Таким чином, саме від професіоналізму керівника бухгалтерської служби (бухгалтера) залежить якість організації збору і обробки облікової інформації, складання і подання фінансової звітності.

### **3.2. Облік грошових коштів і грошових документів**

Всі підприємства, що мають поточні рахунки в банку, зобов'язані зберігати свої грошові кошти в установах банків. Проте для здійснення господарської діяльності (для виплати заробітної плати і витрат на відрядження, для придбання товарів і канцтоварів і т. ін.) їм необхідна певна кількість готівкових грошових коштів.

Розглянемо особливості бухгалтерського обліку готівкових і безготівкових грошових коштів малого підприємства.

#### *Готівкові кошти*

Основним нормативним документом, що регламентує організацію ведення касових операцій, є Положення про ведення касових операцій в національній валюті в Україні, затверджене ухвалою Правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637 (далі - Положення № 637).

У Положенні № 637 термін «готівкові розрахунки» вживається в наступному значенні: це платежі готівковими коштами підприємств,

підприємців і фізичних осіб за реалізовану продукцію (товари, виконані роботи, надані послуги) і за операціями, безпосередньо не пов'язаними з реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг) та іншого майна.

Виходячи з даного визначення, «готівкові розрахунки» передбачають не тільки розрахунки за реалізовану продукцію і т. ін., а і будь-які інші надходження готівки до каси підприємства та виплати, зокрема, позареалізаційні надходження і виплати.

Згідно Положенню № 637 підприємства мають право здійснювати розрахунки між собою, а також з фізичними особами як в готівковій, так і в безготівковій формах.

Розрахунки готівковими коштами підприємства між собою і з громадянами можуть здійснюватися як за рахунок коштів, отриманих з кас банків, так і за рахунок виручки, отриманої від реалізації товарів (робіт, послуг) та інших касових надходжень. Причому, згідно ухвали Правління Національного банку України від 09.02.2005 р. № 32 сума платежу готівкою одного підприємства іншому підприємству (індивідуальному підприємцеві) не повинна перевищувати 10 тис. грн протягом одного дня поодинці або за декількома платіжними документами.

Вказані обмеження стосуються також готівкових розрахунків підприємств на оплату за товари, придбані для виробничих (господарських) потреб за рахунок коштів, отриманих за корпоративними картками.

При цьому кількість підприємств (індивідуальних підприємців), з якими проводяться розрахунки протягом дня, не обмежується. Платежі підприємства понад встановлену суму згідно п. 2.3 Положення № 637 повинні здійснюватися тільки у безготівковому порядку.

З касиром малого підприємства повинен бути укладений договір про повну матеріальну відповідальність. Однак на практиці нерідко у випадках, коли функції касира одночасно виконує бухгалтер, цим нехтують, що є неприпустимим. Наявність готівки, її надходження і вибуття, фіксується у касовій книзі, записи до якої необхідно проводити щоденно. Поряд з касовою книгою може застосовуватись також розрахункова книжка, якщо на малому підприємстві здійснюються розрахунки готівкою за реалізовану продукцію, роботи і послуги і коли використання реєстраторів розрахункових операцій (РРО) не передбачене. Однак розрахункова книжка не може замінювати касову книгу.

На малому підприємстві ведуть одну касову книгу, яка в будь-якому випадку має бути пронумерована, прошнурована і опечатана сургучною печаткою, або з використанням клею і паперу із відбитком печатки. Після одержання або видачі грошей касир записує операцію у касову книгу під копіювальний папір, а після підрахунку підсумку, відривний аркуш касової книги, який є копією записів в ній та виконує функцію звіту касира, передає у бухгалтерію.

Якщо на підприємстві є іноземна валюта, її наявність та рух обліковують в окремій касовій книзі. Прибуткові і видаткові касові ордери виписують на

суми в іноземній валюті, як у номінальній вартості валюти, так і у грошовій одиниці України - гривнях, за курсом, що діє на дату їх складання.

Надходження готівки оформляють прибутковими касовими ордерами. Про приймання готівки видають квитанцію (відривну частину прибуткового касового ордеру) за підписами бухгалтера і касира малого підприємства, її завіряють печаткою (штампом).

Видачу готівки проводять за видатковими касовими ордерами або платіжними відомостями, які підписані бухгалтером і керівником малого підприємства (або уповноваженими ними особами). Якщо на рахунках, заявах тощо вже є дозвіл керівника про їх оплату, на видатковому касовому ордері він не обов'язковий.

Прибуткові і видаткові касові ордери при їх виписуванні повинні бути зареєстровані у журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів.

На малих підприємствах, де є комп'ютер, при умові забезпечення повного зберігання касових документів, касову книгу можна вести з його застосуванням. В цьому випадку отримують одночасно машинограми «Вкладний аркуш касової книги» та «Звіт касира», які по суті є ідентичними і повністю відповідають змісту касової книги, включаючи нумерацію, яка має здійснюватися автоматично з початку року. Загальна кількість аркушів машинограм друкується як за місяць, так і за рік. Машинограма «Звіт касира» щодня передається разом з первинними документами бухгалтеру малого підприємства під розписку.

Надлімітні суми готівки у касі, призначеної для виплати заробітної плати, премій, допомоги малі підприємства можуть зберігати протягом 3 днів. Після цього не видані суми необхідно внести до банку на поточний рахунок. Під звіт нові суми можна видавати лише за умови повного погашення підзвітною особою попереднього авансу.

Готівка на малому підприємстві повинна зберігатись у сейфі (металевій шафі), який замикається в кінці дня касиром, і опечатується його сургучною печаткою. Ці ключі і печатка зберігаються у касира. Дублікати ключів в опечатаному касиром пакеті зберігаються у керівника малого підприємства. Раз у квартал комісією проводиться перевірка їх зберігання.

### *Кошти на рахунках у банках*

Для збереження грошових коштів і здійснення розрахунків установи банку відкривають всім підприємствам незалежно від форми власності поточні, депозитні рахунки у національній та іноземній валюті згідно з Інструкцією про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземній валютах, затвердженою Постановою НБУ від 12.11.2003 р. № 492.

Під безготівковими розрахунками відповідно до Інструкції про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженій ухвалою Правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22, із



змінами і доповненнями (далі - Інструкція № 22), розуміють перерахування певної суми коштів з банківських рахунків платників на рахунки одержувачів коштів, а також перерахування банками за дорученням підприємств і фізичних осіб коштів, внесених ними готівкою в касу банку, на рахунки одержувачів коштів. Ці розрахунки проводяться банком на підставі розрахункових документів на паперових носіях або в електронному вигляді при застосуванні форми розрахунків «клієнт-банк».

Інструкція № 22 встановлює загальні правила, форми і стандарти розрахунків юридичних та фізичних осіб у грошовій одиниці України, здійснювані за участю банків. Вимоги даного документу розповсюджуються на всіх учасників безготівкових розрахунків.

Мале підприємство для відкриття рахунка подає в банк заяву встановленої форми, до якої додає копію свідоцтва про реєстрацію його як платника податків у відповідній територіальній податковій інспекції, картку зі зразками підписів керівника підприємства та головного бухгалтера і відбитком печатки, завірену нотаріусом. На підставі цих документів малому підприємству встановлюється номер рахунка, який складається з чотирнадцяти знаків, в тому числі 1-4 цифри означають номер банківського балансового рахунка, 5 контрольний ключ, а решта 9 призначені для характеристики змісту аналітичного рахунка.

Зарахування готівки на банківський рахунок проводиться на підставі оголошення про її внесення, відривна частина якого є квитанцією банку про підтвердження цієї операції. Видача готівки проводиться на підставі грошового чеку, три останні цифри номера якого заносяться до виписки банку. Безготівкові операції здійснюються платіжними дорученнями, платіжними вимогами-дорученнями, платіжними вимогами. Кожна операція за цим рахунком у хронологічному порядку відображається у виписці банку.

Виписка банку, яка є копією записів банку на рахунку малого підприємства, видається йому разом із первинними документами, що засвідчують здійснені операції з надходження і витрачання коштів. На основі виписок банку проводять записи операцій за дебетом і кредитом цього рахунка у Журналі обліку господарських операцій та Відомості 1-м обліку готівки і грошових документів у відповідній кореспонденції рахунків.

Кошти малого підприємства в іноземній валюті обліковують в перерахунку на гривні за курсом Національного банку України. Кожного місяця здійснюється перерахунок залишку коштів за цим рахунком у відповідності зі зміною курсу валюти. Причому ведеться облік позитивних або негативних курсових різниць, відповідно як операційних доходів або витрат. Якщо ж за рахунок валютних коштів здійснювалась виплата, то перерахунок у гривні за курсом здійснюється на дату оформлення документів: платіжних доручень, грошових чеків. Запис сум у первинних документах проводять в іноземній валюті. При опрацюванні первинних документів з метою запису даних у аналітичні реєстри знаменником зазначають суми в перерахунку на гривні.

Валюту за дорученням підприємства купує уповноважений банк за вільним договірним курсом. Крім вартості валюти, підприємство оплачує комісійну винагороду. Витрати на комісійну винагороду включають до витрат діяльності малого підприємства.

*Синтетичний облік грошових коштів.* Інструкцією № 291 для обліку грошових коштів у касі підприємства передбачений рахунок 30 «Каса», який має наступні субрахунки:

- 1) «Каса в національній валюті»;
- 2) «Каса в іноземній валюті».

Якщо на підприємстві є не одна каса (наприклад, окрім каси підприємства - каса в торгових підрозділах), до субрахунків 301 і 302 можуть відкриватися субрахунки для обліку готівкових грошових коштів в операційній касі, наприклад:

301/1 «Операційна каса в національній валюті» і 302/1 «Операційна каса в іноземній валюті» і субрахунки для обліку грошових коштів в касі підприємства, наприклад:

301/2 «Каса підприємства в національній валюті» і 302/2 «Каса підприємства в іноземній валюті».

Дані субрахунки використовуються для обліку виданих з основної каси в операційні каси коштів, а також для обліку касових надходжень (зокрема виторгу) в основну касу з операційних.

За дебетом рахунка 30 «Каса» відображається надходження коштів в касу підприємства (операційну касу), за кредитом - виплата коштів з каси підприємства (операційної каси).

Для обліку наявності і руху грошових коштів, які знаходяться на рахунках у банку і які можуть бути використані для поточних операцій, призначений рахунок 31 «Рахунки в банках», що 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».

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

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

Для відображення інформації про наявність і рух грошових документів (у національній і іноземній валютах), що знаходяться в касі підприємства (поштових марок, сплачених проїзних документів, путівок в санаторії, пансіонати, у дома відпочинку і т. п.), і про кошти в дорозі, тобто грошових сумах, внесених до кас банків або поштових відділень для подальшого їх зарахування на банківські та інші рахунки підприємства, використовується рахунок 33 «Інші кошти». До цього рахунку відкриваються наступні 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 в касу підприємства і коштів у дорозі, за кредитом - вибуття грошових документів і списання коштів у дорозі після їх зарахування на відповідні рахунки.

Аналітичний облік грошових документів проводиться за їх видами.

Наведемо найбільш поширену кореспонденцію рахунків для відображення в регістрах бухгалтерського обліку окремих господарських операцій малого підприємства з грошовими коштами і грошовими документами з використанням *загального Плану рахунків* бухгалтерського обліку (Додаток 6). Нагадаємо, що в світлі національних стандартів при використанні спрощеної системи обліку рахунки класу 9 малими підприємствами не ведуться.

Бухгалтерські записи до облікових регістрів здійснюються на підставі первинних і зведених облікових документів (звітів касира і прикладених до них прибуткових і видаткових касових ордерів, виписок банку і прикладених до них копій платіжних доручень і т. ін.) в розрізі кореспондуючих рахунків в хронологічному порядку у підсумках за 2 - 3 дні. Можливо також попереднє накопичення даних про операції з грошовими коштами за кожен день в допоміжній відомості в необхідному аналітичному розрізі з подальшим перенесенням підсумкових оборотів за місяць в регістри.

Аналітичні дані про грошові кошти в іноземній валюті наводяться в гривнях і одночасно в тій валюті, в якій здійснювалася операція в іноземній валюті.

Залишки на відповідних рахунках у регістрах на кінець місяця визначаються як різниця між сумою сальдо на початок місяця і дебетових оборотів за рахунком за поточний місяць і сумою кредитових оборотів за місяць.

Сальдо рахунків звіряється з відповідними документами (звітами касира, виписками банку і т. ін.).

Спрощеним Планом рахунків для обліку і узагальнення інформації про грошову готівку і грошові документи передбачений рахунок 30 «Каса». Таким чином, цей рахунок об'єднує в собі наступні рахунки (субрахунки) загального Плану рахунків:

30 «Каса»;

331 «Грошові документи в національній валюті»;

332 «Грошові документи в іноземній валюті».

Для обліку наявності і руху грошових коштів, які знаходяться на рахунках у банку і які можуть бути використані для поточних операцій, призначений рахунок 31 «Рахунки в банках». Даний рахунок об'єднує наступні рахунки (субрахунки) загального Плану рахунків:

31 «Рахунки в банках»;

333 «Грошові кошти в дорозі в національній валюті»;

334 «Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті».

За дебетом рахунків 30 «Каса» і 31 «Рахунки в банках» відображається надходження коштів і грошових документів в касу, грошових коштів на рахунки в банках підприємства, за кредитом - виплата коштів з каси підприємства, використання грошових документів, витрачання грошових коштів з банківських рахунків.

Наведемо найбільш поширену кореспонденцію рахунків для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій з обліку грошових коштів з використанням *спрощеного Плану рахунків* бухгалтерського обліку (Додаток 7).

### **3.3. Облік необоротних активів**

До необоротних активів підприємства відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженого наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 р. № 73 відносять всі активи підприємства, що не є оборотними. При цьому оборотними активами є грошові кошти і їх еквіваленти, не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації або споживання протягом операційного циклу або протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Розглянемо особливості бухгалтерського обліку основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів, що складають головну частину засобів праці в малому бізнесі.

#### *Основні засоби*

Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи і незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи визначені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженому наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р., (із змінами і доповненнями).

Відповідно до цього документа основними засобами є матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, передачі в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більш за один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

Незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи відповідно до п. 4 П(С)БО 7 - це капітальні інвестиції в будівництво, виготовлення, реконструкцію, модернізацію, придбання об'єктів необоротних матеріальних активів, введення яких в експлуатацію на дату

балансу не відбулося, а також авансові платежі для фінансування будівництва.

Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів. Об'єкт основних засобів - це:

- закінчений пристрій зі всіма пристосуваннями і приладдям до нього;
- конструктивно відособлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій;
- відособлений комплекс конструктивно сполучених предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, управління і єдиний фундамент;
- інший актив, відповідний визначенню основних засобів, або частина такого активу, контрольованого підприємством.

Під терміном корисного використання (експлуатації) розуміють очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи використовуватимуться підприємством або з їх використанням буде виготовлений (виконаний) очікуваний підприємством об'єм продукції (робіт, послуг). Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує вірогідність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання і вартість його може бути достовірно визначена. Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первинною вартістю, яка відповідно до п. 8 П(С)БО 7 складається з наступних витрат:

- сум, які сплачують постачальникам активів і підрядчикам за виконання будівельно-монтажних робіт (без посередніх податків);
- реєстраційних зборів, державного мита і аналогічних платежів, здійснюваних у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- сум ввізного мита;
- сум посередніх податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів, якщо вони не відшкодовуються підприємству;
- витрат зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрат на транспортування, установку, монтаж, наладку основних засобів;
- інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Якщо основні засоби придбані (створені) повністю або частково за рахунок позикового капіталу (наприклад, за рахунок банківського кредиту), то витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включаються в первинну вартість таких об'єктів.

У разі безвідплатного отримання основних засобів первинна вартість дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених п. 8 П(С)БО 7.

Первинною вартістю основних засобів, внесених до статутного капіталу підприємства, визнається узгоджена засновниками (учасниками)

підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених п. 8 П(С)БО 7.

При переведенні оборотних активів (наприклад, товарів, готової продукції і т. ін.) до складу основних засобів первинною вартістю таких об'єктів є собівартість таких активів, визначена відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затвердженого наказом Міністерства фінансів України № 246 від 20.10.99 р., із змінами і доповненнями, і Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затвердженого наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99 р., із змінами і доповненнями.

Первинною вартістю об'єкту основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує справедливу вартість отриманого об'єкта, то первинною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, визнається справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці у витрати звітного періоду.

Первинною вартістю об'єкта основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта основних засобів, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, переданих (отриманих) при обміні.

Первинна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція і тому подібне), яке приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, спочатку очікуваних від використання об'єкта.

Крім того, первинна вартість основних засобів може зменшуватися у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів. В той же час витрати, здійснювані для підтримки об'єкта в робочому стані і отримання економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат.

Підприємства можуть самостійно встановлювати вартісні критерії предметів, які входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів, що обліковуються при використанні загального Плану рахунків на субрахунку 112, і які входять до складу основних засобів, що обліковуються на рахунку 10 загального Плану рахунків, зазначивши це в наказі про облікову політику. Таке розділення може вплинути на застосування методів амортизації даних об'єктів основних засобів.

### *Переоцінка основних засобів*

Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкту істотно відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу.

У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту ж дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої відноситься цей об'єкт. Крім того, переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже були піддані переоцінці, надалі повинна проводитися з такою регулярністю,

щоб їх залишкова вартість на дату балансу істотно не відрізнялася від справедливої вартості.

Слід зазначити, що малоцінні необоротні матеріальні активи і бібліотечні фонди не підлягають переоцінці, якщо амортизація їх вартості здійснюється за наступними методами:

- у першому місяці використання об'єкта - у розмірі 50 % його вартості, що амортизується, та решту (50 % вартості, що амортизується) - у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) в результаті невідповідності критеріям визнання активом;

- в першому місяці використання об'єкта 100 % його вартості, що амортизується.

Для розрахунку величини переоціненої первинної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів необхідно помножити відповідно первинну вартість і суму зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки.

Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості переоцінюваного об'єкта на його залишкову вартість.

Визначена в такому порядку сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу додаткового капіталу, а сума зниження ціни - до складу витрат звітного періоду, окрім випадків, приведених в п. 20 П(С)БО 7.

*Наведемо приклади.*

1. На балансі підприємства знаходиться об'єкт основних засобів, первинна вартість якого - 9000 грн, сума нарахованого зносу - 5000 грн, залишкова вартість - 4000 грн, справедлива вартість - 5600 грн.

У бухгалтерському обліку така переоцінка буде розрахована таким чином:

а) розраховуємо індекс переоцінки:  $5600 \text{ грн} : 4000 \text{ грн} = 1,4$ ;

б) розраховуємо переоцінену суму нарахованого зносу:  $5000 \text{ грн} \times 1,4 = 7000 \text{ грн}$ , таким чином сума дооцінки нарахованого зносу (тобто збільшення на бухгалтерських рахунках) складає  $(7000 - 5000 = 2000 \text{ грн})$ ;

в) розраховуємо переоцінену первинну вартість:  $9000 \text{ грн} \times 1,4 = 12\,600 \text{ грн}$ , таким чином сума дооцінки залишкової вартості об'єкту, що включається до складу додаткового капіталу складає  $(12\,600 - 9000 - 2000 = 1600 \text{ грн})$ .

2. Припустимо, що первинна вартість і знос об'єкта ті ж, а справедлива вартість - 3000 грн. У бухгалтерському обліку така переоцінка буде розрахована таким чином:

а) розраховуємо індекс переоцінки:  $3000 \text{ грн} : 4000 \text{ грн} = 0,75$ ;

б) розраховуємо переоцінену суму нарахованого зносу:  $5000 \text{ грн} \times 0,75 = 3750 \text{ грн}$ , таким чином сума уцінки нарахованого зносу (тобто зменшення на бухгалтерських рахунках) складає  $(5000 - 3750 = 1250 \text{ грн})$ ;

в) розраховуємо переоцінену первинну вартість:  $9000 \text{ грн} \times 0,75 = 6750 \text{ грн}$ , таким чином сума уцінки залишкової вартості з одночасним включенням до складу витрат складає  $(9000 - 6750 - 1250 = 1000 \text{ грн})$ .

Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його переоцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливій вартості цього об'єкта до його первинної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта.

*Наведемо приклад такої ситуації.* На балансі підприємства числиться об'єкт основних засобів, що раніше не переоцінювався, первинна вартість якого складає 3000 грн, сума нарахованого зносу - 3000 грн, справедлива вартість - 500 грн, тобто сума дооцінки залишкової вартості об'єкта, що включається до складу додаткового капіталу складає 500 грн.

При вибутті раніше переоцінених об'єктів основних засобів не слід забувати, що 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. У бухгалтерському обліку на цю суму дебетують субрахунок 423 «Дооцінка активів» для загального Плану рахунків або рахунок 40 «Власний капітал» - для спрощеного і кредитують субрахунок 441 «Прибуток нерозподілений» для загального Плану рахунків або рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» - для спрощеного.

#### *Зменшення корисності основних засобів*

Втрати від зменшення корисності об'єктів основних засобів включаються до складу витрат звітного періоду із збільшенням в балансі суми зносу основних засобів (Дт 85 - Кт 13), а по об'єктах основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, відображаються в порядку, передбаченому абзацом 2 п. 20 П(С)БО 7. А саме, у випадку наявності перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і вигод від відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і втрат від зменшення його корисності сума останньої уцінки (але не більше вказаного перевищення) спрямовується на зменшення іншого додаткового капіталу, а різниця (якщо сума останньої уцінки більше вказаного перевищення), включається до витрат звітного періоду.

Якщо ж причини зменшення корисності об'єкта основних засобів перестали існувати, то сума відновлення корисності, але не більш за суму попереднього зменшення корисності, відображається визнанням доходу з одночасним зменшенням суми зносу об'єкта основних засобів. Відновлення корисності об'єктів основних засобів, відображених в обліку за переоціненою вартістю, відображається в порядку, передбаченому абзацом 1 п. 20 П(С)БО 7. Тобто, у випадку наявності перевищення суми попередніх уцінок об'єкта і втрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта і вигод від відновлення його корисності сума останньої дооцінки (але не більше вказаного перевищення) включається до складу доходів звітного періоду, а різниця (якщо сума останньої дооцінки більше вказаного перевищення), спрямовується на збільшення іншого додаткового капіталу.



Об'єкт основних засобів вибуває з активів (списується з балансу) у разі його вибуття в результаті продажу, безвідплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом. У такому разі фінансовий результат від вибуття об'єктів основних засобів визначається відніманням з доходу від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних з вибуттям таких об'єктів основних засобів.

У разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів його первинна (переоцінена) вартість і знос зменшуються відповідно на суму первинної (переоціненою) вартості і зносу ліквідованої частини об'єкта.

### *Нематеріальні активи*

Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи визначені в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затвердженому наказом Міністерства фінансів України № 242 від 18.10.99 р., із змінами і доповненнями (окрім гудвілу і операцій з нематеріальними активами, особливості обліку яких визначаються іншими П(С)БО).

Відповідно до п. 4 П(С)БО 8 нематеріальний актив є немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований і утримується підприємством з метою використання для виробництва, торгівлі, адміністративних цілей або надання в оренду іншим особам.

Таким чином, нематеріальні активи - це всі активи, які не мають матеріальної форми, окрім грошових коштів, їх еквівалентів і дебіторської заборгованості.

Крім того, нематеріальний актив може бути визнаний таким тільки у разі використання його підприємством протягом терміну, що перевищує один рік (або операційний цикл, якщо він більше одного року). При цьому операційним циклом відповідно до П(С)БО 2 вважається проміжок часу між придбанням запасів для здійснення діяльності і отриманням коштів від реалізації виготовленої з них продукції (робіт, послуг).

П(С)БО 8 для ведення бухгалтерського обліку нематеріальних активів розділяє їх на групи. Група нематеріальних активів - це сукупність однотипних за призначенням і умовам використання нематеріальних активів.

Придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує вірогідність отримання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, і його вартість може бути достовірно визначена.

Нематеріальний актив, отриманий в результаті розробки, слід відображати в балансі за умови, якщо підприємство має:

- намір, технічну можливість і ресурси для доведення нематеріального активу до стану, в 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.

Якщо ж нематеріальний актив не відповідає вищезгаданим критеріям визнання, то витрати, пов'язані з його придбанням або створенням, визнаються витратами того звітного періоду, протягом якого вони були здійснені, без визнання таких витрат в майбутньому нематеріальним активом.

Слід зазначити, що відповідно до п. 9 П(С)БО 8 не визнаються активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому були здійснені, витрати:

- на дослідження;
- на підготовку і перепідготовку кадрів;
- на рекламу і просування продукції на ринку;
- на створення, реорганізацію і переміщення підприємства або його частини;
- на підвищення ділової репутації підприємства, на створення торгових марок (товарних знаків), тощо.

Аналогічно основним засобам, придбані (створені) нематеріальні активи зараховуються на баланс підприємства за первинною вартістю, яка відповідно до п.11 П(С)БО 8 складається з ціни (вартості) придбання (окрім отриманих торгових знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, і інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням і доведенням до стану, придатного для використання за призначенням.

Не включаються в первинну вартість об'єкта нематеріальних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок кредиту банку, витрати на сплату відсотків за кредит.

Порядок визначення первинної вартості об'єкту нематеріальних активів, придбаного в результаті обміну на подібний об'єкт або в обмін (або частковий обмін) на неподібний об'єкт, ідентичний описаному вище для основних засобів.

Первинною вартістю безоплатно отриманих нематеріальних активів є їх справедлива вартість на дату отримання.

Первинною вартістю нематеріальних активів, внесених до статутного капіталу підприємства, визнається узгоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених п. 11 П(С)БО 8. Якщо ж нематеріальні активи отримані в результаті об'єднання підприємств, то вони оцінюються за їх справедливою вартістю.

Як і по основних засобах, первинна вартість окремого об'єкта нематеріальних активів, сплачених загальною сумою, визначається шляхом розподілу сплаченої суми пропорційно справедливій вартості кожного з придбаних об'єктів.

Збільшення первинної вартості нематеріальних активів здійснюється на суму витрат, пов'язаних з удосконаленням цих нематеріальних активів і

підвищенням їх можливостей і терміну використання, які сприятимуть збільшенню спочатку очікуваних майбутніх економічних вигод.

В той же час витрати, здійснювані для підтримки об'єкта в придатному для використання стані включаються до складу витрат звітного періоду.

### *Переоцінка нематеріальних активів*

Підприємство може здійснювати переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу тих нематеріальних активів, для яких існує активний ринок.

Відповідно до п. 4 П(С)БО 8 активний ринок - це ринок, який відповідає наступним умовам:

- предмети, які продаються і купуються на цьому ринку, є однорідними;
- у будь-який час можна знайти зацікавлених продавців і покупців;
- інформація про ринкові ціни є загальнодоступною.

У разі переоцінки окремого об'єкта нематеріальних активів, як і для основних засобів, слід переоцінювати всі інші активи групи, до якої відноситься цей нематеріальний актив (окрім тих, для яких немає активного ринку). У такому разі переоцінені об'єкти групи нематеріальних активів надалі підлягають щорічній переоцінці.

Порядок розрахунку переоцінених первинної вартості і накопиченої амортизації нематеріального активу, відображення в обліку сум дооцінки і зниження ціни, зокрема раніше переоцінених об'єктів, а також зменшення корисності нематеріальних активів і їх вибуття визначаються у вищеописаному порядку для основних засобів.

### *Амортизація необоротних активів*

#### *Амортизація основних засобів*

Для цілей бухгалтерського обліку під амортизацією основних засобів розуміється систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизується, протягом терміну їх корисного використання (експлуатації).

Відповідно до п. 22 П(С)БО 7 об'єктом амортизації є вартість основних засобів (окрім вартості землі і незавершених капітальних інвестицій).

Вартістю необоротних активів, що амортизується, є первинна або переоцінена вартість таких активів, зменшена на їх ліквідаційну вартість. В свою чергу, ліквідаційна вартість - це вартість, за якою може бути реалізований об'єкт основних засобів після закінчення терміну його корисного використання.

Визначення ліквідаційної вартості є виключно самостійним рішенням підприємства. Підставою для ухвалення такого рішення є прогнози оцінки можливої вартості, по якій може бути реалізований об'єкт основних засобів з урахуванням його стану після закінчення терміну експлуатації. При цьому враховуються умови і інтенсивність експлуатації основного засобу, а також моральний знос, визначений за технічними характеристиками даного об'єкту.

Термін корисного використання (експлуатації) - це очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи використовуватимуться підприємством або з їх використанням буде виготовлений (виконаний) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

Зазначимо, що підприємство самостійно визначає термін корисного використання придбаних (виготовлених) об'єктів основних засобів при визнанні таких активами, тобто при зарахуванні їх на баланс. При цьому термін корисного використання об'єктів основних засобів повинен відповідати принципу безперервності діяльності. Цей принцип визначає, що яке-небудь підприємство постійно розвивається і незалежно від обставин завжди переслідує комерційні цілі (не буде ліквідовано в передбачуваному майбутньому). Такий підхід запобігає визначенню терміну корисного використання об'єкта основних засобів, який би був менше потенційного терміну його використання.

При визначенні терміну корисного використання повинно бути враховано:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності і продуктивності;
- передбачуваний фізичний і моральний знос;
- правові або інші обмеження стосовно терміну використання об'єкта і інші чинники.

Таким чином, термін корисної експлуатації відображає наміри керівництва підприємства щодо використання певного об'єкта основних засобів з урахуванням накопиченого досвіду і оцінки ринкової ситуації.

Підприємство має право переглядати термін корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, враховуючи, що він ґрунтується на попередніх оцінках. Такий перегляд здійснюється у разі зміни очікуваних економічних вигод від використання об'єкта основних засобів. Якщо в результаті аналізу з'ясується, що очікуваний термін корисного використання об'єкта основних засобів істотно відрізняється від попередніх оцінок (унаслідок модернізації устаткування, зміни попиту на продукцію, що виготовляється з його використанням, і т. ін.), необхідно скорегувати суму амортизаційних відрахувань. При цьому нарахування амортизації за новою ставкою при зміні терміну корисного використання починається з місяця, наступного за місяцем такої зміни.

Підприємство також повинне періодично переглядати метод нарахування амортизації основних засобів. У випадку якщо очікуваний спосіб отримання економічних вигод від активу істотно змінився, необхідно змінити і метод нарахування амортизації. Нарахування амортизації за новим методом також починається з місяця, наступного за місяцем ухвалення рішення про зміну методу амортизації.

Нарахування амортизації проводиться підприємствами щомісячно і припиняється тільки на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання і консервації об'єктів основних засобів. На знов введені в експлуатацію об'єкти основних засобів амортизація нараховується з місяця,

наступного за місяцем, в якому такий об'єкт став придатним для корисного використання (введений в експлуатацію), і припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів.

### *Методи нарахування амортизації*

Відповідно до П(С)БО 7 амортизація основних засобів нараховується із застосуванням наступних методів:

- прямолінійного;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивного;
- виробничого (метод суми одиниць продукції).

Методи нарахування амортизації, запропоновані в П(С)БО 7, можна умовно розбити на два види:

- методи амортизації, використання основних засобів, що базуються на часі, тобто перші чотири у переліку;
- метод амортизації, що базується на кількості одиниць, отриманих від використання об'єктів основних засобів. До нього відноситься виробничий метод нарахування амортизації.

#### *Прямолінійний метод*

При використанні прямолінійного метода вартість об'єкта основних засобів, що амортизується, списується однаковими частинами впродовж всього періоду його використання (експлуатації).

Річна сума амортизації визначається діленням вартості, що амортизується, на очікуваний термін використання об'єкта основних засобів:

Місячна сума амортизації визначається діленням річної суми амортизації на 12 місяців.

*Приведемо приклад.* Підприємством придбаний об'єкт основних засобів, первинна вартість якого - 20 000 грн. Термін корисного використання – 4 роки. Очікується, що цей об'єкт матиме ліквідаційну вартість 2000 грн.

Вартістю об'єкта основних засобів, що в даному випадку амортизується, є вартість, рівна 18000 грн (20 000 грн - 2000 грн). Використовуючи метод прямолінійного списання, визначається річна сума амортизаційних відрахувань:  $18\ 000\ \text{грн} : 4 = 4500\ \text{грн}$ .

При цьому місячна сума амортизаційних відрахувань складе:  $4500\ \text{грн} : 12 = 375\ \text{грн}$ .

Норма амортизації в даному прикладі складає 25 % річних ( $4500 \times 100\% : 18000$ ).

Маючи річну норму амортизації, приведемо дані про амортизований об'єкт основних засобів у табл. 3.1. Метод прямолінійного списання, як правило, використовується відносно об'єктів основних засобів, стан яких

«залежить» виключно від терміну корисного використання. До таких основних засобів, зокрема, відносяться будівлі і споруди, меблі і т. ін.

Таблиця 3.1

**Розрахунок амортизації за прямолінійним методом**

Рік	Річна сума амортизаційних відрахувань, грн	Місячна сума амортизаційних відрахувань, грн	Сума накопиченої амортизації, грн	Балансова (залишкова) вартість об'єкта основних засобів, грн
1	4500	375	4500	15500
2	4500	375	9000	11000
3	4500	375	13500	6500
4	4500	375	18000	2000

Характеризуючи метод прямолінійного списання, не можна не відзначити його переваги в простоті і точності розрахунку і рівномірності розподілу сум амортизації між звітними періодами. Ного використання особливо доцільне, коли ступінь експлуатації об'єкта основних засобів в кожному звітному періоді залишається незмінною. Він передбачає практично рівномірний спад економічної корисності об'єкта з року в рік.

Проте недоліком такого метода є те, що при його використанні не враховується моральний знос, а крім того, він не дає реальної оцінки виробничих потужностей основних засобів в різні роки експлуатації.

Практика показує, що знос машин збільшується в перші роки їх експлуатації, потім величина зносу стабілізується, а останніми роками експлуатації він знов зростає. Що стосується морального зносу машин, то він також нерівномірний.

*Метод зменшення залишкової вартості*

Суть даного методу полягає у визначенні річної суми амортизації об'єкта основних засобів виходячи із залишкової вартості такого об'єкта на початок звітного року. Річна сума амортизаційних відрахувань визначається шляхом множення залишкової вартості об'єкта основних засобів на початок звітного року або первинної вартості на дату початку нарахування амортизації на норму річної амортизації.

Норму річної амортизації підприємство визначає самостійно за наступною формулою:

$$H_a = 1 - (C_x : C_n)^{1/n}, \quad (2.1)$$

де  $H_a$  — річна норма амортизації, доли;

$n$  — термін корисного використання об'єкта основних засобів, роки;

$C_x$  — ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів, грн;

$C_n$  — первісна вартість об'єкта основних засобів, грн.

Місячна сума амортизації визначається діленням суми амортизації за повний рік корисного використання на 12 місяців.

Використання метода зменшення залишкової вартості при нарахуванні амортизації припускає наявність ліквідаційної вартості об'єкта основних засобів, що амортизується. Інакше об'єкт основних засобів буде повністю «амортизовано» протягом одного року.

Відзначимо, що відповідно до П(С)БО 7 базою для нарахування амортизації при використанні даного метода є залишкова вартість на початок звітного року або первинна вартість на дату початку нарахування амортизації.

З цього виходить, що починаючи з дати введення в експлуатацію об'єкта основних засобів до кінця звітного року, в якому був введений такий об'єкт, базою для нарахування амортизації буде первинна вартість такого об'єкта. Іншими словами, якщо об'єкт основних засобів був введений в експлуатацію в липні, то з серпня по грудень (включно) річна сума амортизаційних відрахувань визначатиметься шляхом множення первинної вартості об'єкта на норму амортизації. З січня наступного року річна сума амортизації такого об'єкта основних засобів визначатиметься шляхом множення залишкової вартості такого об'єкта на норму амортизації.

Даний метод нарахування амортизації заснований на припущенні, що амортизація починає нараховуватися з початку звітного року, хоча практично це буває далеко не завжди. Тому у всіх випадках, коли амортизація нараховується не з початку звітного року, залишкова вартість в кінці запланованого терміну експлуатації не досягає ліквідаційної вартості. У зв'язку з цим підприємство може ухвалити рішення про зміну терміну амортизації і доамортизувати частину вартості, що залишилася, або ж вважати залишкову вартість об'єкта ліквідаційною вартістю.

*Приведемо приклад.* Підприємством придбаний об'єкт основних засобів і введений в експлуатацію у квітні місяці. Первинна вартість об'єкта - 30 000 грн. Термін корисного використання - 5 років. Очікується, що цей об'єкт матиме ліквідаційну вартість, рівну 500 грн.

Річна норма амортизації за звичайною методикою розрахунку складе:  $1 - \sqrt[5]{500 : 30\,000}$ , або  $1 - (500 : 30\,000)^{1/5}$ , що дорівнює 0,56 (56,0 %).

Оскільки об'єкт був введений в експлуатацію в квітні, амортизація нараховуватиметься з травня. При цьому розрахована норма амортизації

застосовуватиметься до первинної вартості об'єкта. Сума амортизаційних відрахувань за перші 8 місяців експлуатації складе:

$$30\,000 \text{ грн} \times 0,56 : 12 \text{ міс.} \times 8 \text{ міс.} = 11\,200 \text{ грн.}$$

Місячна сума амортизаційних відрахувань за перший рік складе:

$$11\,200 \text{ грн} : 8 \text{ міс.} = 1\,400 \text{ грн.}$$

Розрахунок амортизаційних відрахувань в розрізі років представлений в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

**Розрахунок амортизації за методом зменшення залишкової вартості**

Рік	Балансова (залишкова) вартість, грн	Норма амортизації	Річна сума амортизаційних відрахувань, грн	Місячна сума амортизаційних відрахувань, грн	Сума накопиченої амортизації, грн
1	30000,00	0,56	11200,00	1400,00*	11200,00
2	18800,00	0,56	10528,00	877,33	21728,00
3	8272,00	0,56	4632,32	386,03	26360,32
4	3639,68	0,56	2038,22	169,85	28398,54
5	1601,46	0,56	896,82	74,73	29295,36**
6***			204,64 ***	51,16****	29500,00

\*Дорівнює 11200 грн : 8 міс, оскільки амортизація за перший рік була обчислена тільки з розрахунку 8 місяців.

\*\* Різниця в сумі 204,64 грн (29500 грн – 29295,36 грн) переноситься на останні 4 місяці календарного шостого року (січень – квітень), оскільки перший рік, приведений в таблиці 2.2.2, включає тільки 8 місяців, а нарахування амортизації здійснюється протягом п'яти років, або 60 місяців

\*\*\*Період січень – квітень шостого року.

\*\*\*\*Рівні 204,64 грн : 4 міс.

*Метод прискореного зменшення залишкової вартості*

Цей метод є різновидом метода зменшення залишкової вартості. При цьому методі річна сума амортизації визначається виходячи із залишкової вартості об'єкта на початок звітнього року або первинної вартості на дату початку нарахування амортизації по введених протягом року об'єктах і подвоєної річної норми амортизації, обчисленої виходячи з терміну корисного використання об'єкта.

Норма амортизації в даному випадку розраховується аналогічно нормі амортизації при використанні прямолінійного метода нарахування амортизації, тобто використовується подвоєна ставка амортизаційних відрахувань, розрахована методом прямолінійного списання.

Місячна сума амортизації визначається діленням суми амортизації за повний рік корисного використання на 12 місяців.

Даний метод нарахування амортизації не припускає обов'язкової «наявності» ліквідаційної вартості об'єкта основних засобів. При цьому дотримується правило, за яким сума амортизації останнього року розраховується так, щоб залишкова вартість об'єкта в кінці періоду його експлуатації була не менше його ліквідаційної вартості.



*Наведемо приклад.* Підприємство придбало об'єкт основних засобів за первинною вартістю - 40000 грн. Термін корисного використання - 8 років. Очікується, що цей об'єкт матиме ліквідаційну вартість, рівну 1200 грн.

За прямолінійним методом річна сума амортизаційних відрахувань для цього об'єкта повинна складати 4850 грн (38 800 : 8), а річна норма амортизації: 12,5 % (4850 x 100 % : 38 800). Таким чином, за прискореним методом вона повинна складати подвійну ставку, тобто 25 % річних (або 0,25 (2 : 8 років)).

Розрахунок амортизації представлений в табл. 3.4.

#### *Кумулятивний метод*

Річна сума амортизації за цим методом визначається як добуток вартості, що амортизується, і кумулятивного коефіцієнта.

Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця терміну корисного використання об'єкту основних засобів, на суму чисел років його корисного використання.

Сума чисел років - це результат підсумовування порядкових номерів тих років, протягом яких функціонує об'єкт.

Так, якщо термін служби об'єкта рівний 4 рокам, сума чисел років складає:

$$1 + 2 + 3 + 4 = 10.$$

*Таблиця 3.4*

#### **Розрахунок амортизації за методом прискореного зменшення залишкової вартості**

Рік	Балансова (залишкова) вартість, грн	Норма амортизації	Річна сума амортизаційних відрахувань, грн	Місячна сума амортизаційних відрахувань, грн	Сума накопиченої амортизації, грн
1	40 000,00	0,25	10 000,00	833,33	10 000,00
2	30 000,00	0,25	7500,00	625,00	17 500,00
3	22 500,00	0,25	5625,00	468,75	23 125,00
4	16 875,00	0,25	4218,75	351,56	27 343,75
5	12 656,25	0,25	3164,06	263,69	30 508,00
6	9492,00	0,25	2373,00	197,75	32 881,00
7	7119,00	0,25	1779,75	148,31	34 660,75
8	5339,25	0,25	4139,25*	344,94	38 800,00

\* Річна сума амортизаційних відрахувань за восьмий рік складає 1334,81 грн (5339,25 грн x 0,25). В той же час, оскільки вартість об'єкта, що амортизується складає 38800 грн, то річна сума амортизаційних відрахувань за останній восьмий рік складатиме 4139,25 грн (38800 грн - 34660,25).

Річна норма амортизації визначається як співвідношення терміну служби (на початок звітнього року) до суми чисел років, що залишився.

У нашому прикладі ця норма складає: у 1-й рік експлуатації - 4/10; у 2-й рік експлуатації - 3/10; у 3-й рік експлуатації - 2/10; у 4-й рік експлуатації - 1/10.

Якщо термін експлуатації об'єкта досить довгий, суму чисел років визначають за формулою кумулятивного числа:

$$((N + 1) \times N) : 2$$

де N - термін корисного використання об'єкта основних засобів, років.

Для визначення річної суми амортизаційних відрахувань норму амортизації відповідного року множать на різницю між первинною вартістю об'єкта і його ліквідаційною вартістю, тобто вартість, що амортизується:

Місячна сума амортизації визначається діленням суми амортизації за повний рік корисного використання на 12 місяців.

*Наведемо приклад.* Підприємство придбало об'єкт основних засобів, первинна вартість якого - 25 000 грн. Термін корисного використання - 4 роки. Очікується, що цей об'єкт матиме ліквідаційну вартість, рівну 1500 грн.

Таблиця 3.5

#### Розрахунок амортизації за кумулятивним методом

Рік	Вартість, що амортизується, грн	Кумулятивний коефіцієнт*	Річна сума амортизаційних відрахувань, грн	Місячна сума амортизаційних відрахувань, грн	Сума накопиченої амортизації, грн
1	23 500,00	0,40	9400,00	783,33	9400,00
2	23 500,00	0,30	7050,00	587,50	16 450,00
3	23 500,00	0,20	4700,00	391,67	21 150,00
4	23 500,00	0,10	2350,00	195,83	23 500,00

\* У таблиці кумулятивний коефіцієнт не потребував округлення. Але при розрахунку суми річної амортизації береться точне значення даного показника, якщо результат має багато чисел коми. Це необхідно для точності розрахованих показників.

Слід зазначити, що метод прискореного зменшення залишкової вартості, а також кумулятивний метод визначення сум амортизації є найбільш прогресивними з погляду методології бухгалтерського обліку. Доцільність використання цих методів обумовлена наступним:

- найбільша інтенсивність використання основних засобів приходиться на перші роки його експлуатації, коли вони фізично і морально ще нові;
- швидше накопичуються грошові кошти для заміни об'єкта, що амортизується, у разі його морального старіння і інфляції;
- забезпечується можливість збільшення частини витрат на ремонт об'єктів, що амортизуються, на останні роки їх використання без відповідного збільшення витрат виробництва, за рахунок того, що сума амортизації, що нараховується в ці роки, зменшується.

#### Виробничий метод

Для окремих видів основних засобів нарахування амортизації здійснюється на підставі сумарного обсягу виробництва продукції (робіт, послуг) від об'єкта за весь період його експлуатації у відповідних одиницях

вимірювання (одиницях виготовленої продукції, відпрацьованому часі, кілометрах пробігу і ін.).

Місячна сума амортизації визначається виходячи з фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) і виробничої ставки (норми) амортизації.

Виробнича норма амортизації обчислюється співвідношенням вартості об'єкта основних засобів і передбачуваного (очікуваного) підприємством обсягу продукції (робіт, послуг) за весь термін корисного використання такого об'єкта основних засобів. Як вже наголошувалося, вартістю об'єкта основних засобів, що амортизується, є первинна вартість, зменшена на його ліквідаційну вартість.

Місячна сума амортизації визначається множенням норми амортизації на фактичний обсяг діяльності (виробництва) за звітний місяць.

*Наведемо приклади застосування виробничого метода нарахування амортизації:*

1) припустимо, об'єкт основних засобів був придбаний для виготовлення 90 000 одиниць продукції. Первинна вартість об'єкта складає 30 000 грн. Ліквідаційна вартість - 2000 грн. Тоді виробнича ставка амортизації складе:

$$(30\ 000\ \text{грн} - 2000\ \text{грн}) : 90\ 000\ \text{одиниць} = 0,31\ \text{грн/од.}$$

У перший місяць експлуатації виготовлено 2500 одиниць продукції. При цьому сума амортизаційних відрахувань за цей місяць складе:

$$0,31\ \text{грн/од.} \times 2500\ \text{одиниць} = 775\ \text{грн};$$

2) припустимо, придбаний автомобіль вантажопідйомністю більше 2 тонн з передбачуваним пробігом до 400000 кілометрів. Первинна вартість автомобіля складає 50000 грн, ліквідаційна - 1500 грн. У звітному періоді пробіг складає 5000 кілометрів.

Виходячи з приведених даних, сума амортизаційних відрахувань в звітному періоді складе:

$$5000\ \text{км} \times (50\ 000\ \text{грн} - 1500\ \text{грн}) : 400\ 000\ \text{км} = 606,25\ \text{грн.}$$

Відзначимо, що при використанні даного метода сума амортизації, яка визнається витратами звітного періоду, і балансова вартість об'єкта при використанні даного метода змінюються порівняно з попереднім періодом прямо пропорційно обсягу виготовленої продукції (робіт, послуг).

Цей метод базується на припущенні, що фактично отриманий дохід від експлуатації відповідного матеріального активу в кожному звітному періоді пов'язаний з випуском одиниць продукції. При цьому зазначимо, що більшість виробничих активів приймають участь в створенні доходу (і відповідно зношуються) тільки тоді, коли вони використовуються у виробництві, а не просто з часом.

Метод нарахування зносу пропорційно випуску продукції теж дуже простий, раціональний і систематичний. Застосування даного методу також доцільно, коли економічна вигода від використання того або іншого необоротного активу зменшується у зв'язку з експлуатацією його у виробництві, а не у зв'язку з впливом на нього часу. Цей метод забезпечує також відповідність суми амортизації, яка визнається витратами поточного

періоду, отриманим доходам, якщо використання відповідного необоротного активу неоднакове в різні періоди. Проте, не дивлячись на всі плюси, цей метод в зарубіжній практиці не знайшов широкого застосування, оскільки неможливо або дуже складно визначити фактичний обсяг продукції, виготовленої з використанням того або іншого необоротного активу.

### *Амортизація інших необоротних матеріальних активів*

Крім методів амортизації об'єктів основних засобів, П(С)БО 7 передбачені методи і для нарахування амортизації інших необоротних матеріальних активів, облік яких ведеться на однойменному рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи» загального Плану рахунків.

Амортизація інших необоротних активів нараховується із застосуванням двох методів, розглянутих вище, а саме:

- прямолінійного методу;
- виробничого методу.

Крім того, амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися:

а) у першому місяці використання об'єкту у розмірі 50 % його вартості, що амортизується, і решти 50 % вартості, що амортизується, - в місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) унаслідок невідповідності критеріям визнання активом;

б) у першому місяці використання об'єкту у розмірі 100 % його вартості.

### *Амортизація нематеріальних активів*

Згідно п. 25 П(С)БО 8 нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється протягом терміну їх корисного використання, який встановлюється підприємством при визнанні цього об'єкту активом. При визначенні терміну корисного використання об'єкту нематеріальних активів слід враховувати:

- терміни корисного використання подібних активів;
- передбачуваний моральний знос;
- правові або інші обмеження терміну використання об'єкту;
- інші чинники.

Визначення терміну корисного використання того або іншого нематеріального активу залежатиме, в першу чергу, від виду самого активу. Наприклад, при визначенні періоду корисного використання комп'ютерної програми необхідно враховувати моральний знос такого програмного продукту.

Особливу увагу тут слід приділити правовим обмеженням. Такий правовий чинник, як термін дії права, на користування об'єктом промислової власності обмежує період, протягом якого можна використовувати даний

нематеріальний актив (наприклад, термін дії декларативного патенту на корисну модель складає 10 років).

При визначенні терміну амортизації нематеріального активу за П(С)БО 8 не існує обмеження терміну корисного використання нематеріального активу.

Пунктом 27 П(С)БО 8 встановлено, що метод амортизації нематеріального активу вибирається 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 П(С)БО 7.

У бухгалтерському обліку амортизується так звана амортизаційна вартість. Відповідно до П(С)БО 7 вона визначається як первинна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості. При цьому ліквідаційна вартість нематеріального активу прирівнюється до нуля, крім випадків, коли:

- існує безвідмовне зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкту в кінці терміну його корисного використання;
- ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме в кінці терміну корисного використання цього об'єкту.

Говорити про активний ринок для нематеріальних активів досить важко, особливо в умовах розвитку нашої економіки, щоб з більш-менш високою упевненістю сказати про ціни, які будуть на нім через декілька років. Тому реально використовувати другу умову при визначенні ліквідаційної вартості об'єкта нематеріальних активів, в даний час майже неможливо.

### **Синтетичний облік необоротних активів**

Для обліку і узагальнення інформації про наявність і рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів і орендованих цілісних майнових комплексів, які віднесені до основних засобів, Інструкцією № 291 призначений рахунок 10 «Основні засоби».

За дебетом рахунку 10 відображаються:

- надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих) основних засобів, що враховуються на балансі підприємства за первісною вартістю;
- сума витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкту (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція і т. ін.), яке приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, попередньо очікуваних від використання об'єкту;
- сума дооцінки вартості об'єкту основних засобів.

За кредитом рахунку 10 відображаються:

- вибуття основних засобів в результаті продажу, безвідплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом;
- часткова ліквідація об'єкта основних засобів;

- сума зниження ціни основних засобів.

Інструкцією № 291 для кожної групи основних засобів, приведених в П(С)БО 7, передбачені окремі субрахунки рахунку 10 «Основні засоби».

Наведемо їх перелік з описом призначення:

101 «Земельні ділянки» - ведеться облік вартості земельних ділянок;

102 «Капітальні витрати на поліпшення земель» - ведеться облік капітальних вкладень щодо поліпшення земель (меліоративні, осушні, іригаційні та інші роботи);

103 «Будівлі та споруди» - ведеться облік наявності і руху будівель, споруд, їх структурних компонентів і передавальних пристроїв, а також житлових будівель;

104 «Машини та обладнання» - ведеться облік машин і устаткування;

105 «Транспортні засоби» - ведеться облік транспортних засобів;

106 «Інструменти, пристосування та інвентар» - ведеться облік інструментів, приладів і інвентарю;

107 «Тварини» - ведеться облік дорослих тварин, не призначених для сільськогосподарського використання;

108 «Багаторічні насадження» - ведеться облік багаторічних насаджень;

109 «Інші основні засоби» - ведеться облік основних засобів, не включених до інших субрахунків рахунку 10 «Основних засобів».

Аналітичний облік основних засобів ведеться за кожним об'єктом окремо.

Для обліку і узагальнення інформації про наявність і рух інших необоротних матеріальних активів, не відображених у складі об'єктів обліку на рахунку 10 «Основні засоби», Інструкцією № 291 передбачений рахунок 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

За дебетом рахунку 11 відображаються:

- надходження (придбаних, створених, безоплатно отриманих інших необоротних матеріальних активів на підприємство (за первинною вартістю));

- сума витрат, пов'язана з поліпшенням об'єкту (реконструкція, модернізація), яке приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, спочатку очікуваних від використання об'єкту;

- сума дооцінки вартості об'єкта необоротних матеріальних активів.

За кредитом даного рахунку відображаються:

- вибуття інших необоротних матеріальних активів в результаті продажу, безвідплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом;

- часткова ліквідація об'єкта інших необоротних матеріальних активів;

- сума зниження ціни об'єкта інших необоротних матеріальних активів.

Інструкцією № 291 для кожної групи інших необоротних матеріальних активів, вказаних в П(С)БО 7, передбачені окремі субрахунки рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи».

Приведемо їх перелік з описом призначення:

111 «Бібліотечні фонди» - ведеться облік наявності і руху бібліотечних фондів;

112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи» - відображається вартість предметів, термін корисного використання яких більший за один рік, зокрема спеціальних інструментів і пристосувань, вартість яких погашається нарахуванням зносу за встановленою підприємством ставкою (нормою) з урахуванням очікуваного способу використання таких об'єктів, а також вартість інших предметів, що за вартісною ознакою підприємством віднесені до малоцінних необоротних матеріальних активів;

113 «Тимчасові (нетитульні) споруди» - ведеться облік експлуатаційних тимчасових (нетитульних) споруд;

114 «Природні ресурси» - ведеться облік наявності і руху придбаних природних ресурсів для подальшого видобутку (нафти, газу і т. ін.);

115 «Інвентарна тара» - ведеться облік наявності і руху інвентарної тари;

116 «Предмети прокату» - ведеться облік наявності та руху активів, призначених до видачі напрокат;

117 «Інші необоротні матеріальні активи» - ведеться облік наявності та руху інших необоротних матеріальних активів, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 11. На цьому субрахунку, зокрема, орендар відображає вартість завершених капітальних інвестицій в об'єкти операційної оренди (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція і т. ін.).

Аналітичний облік необоротних матеріальних активів ведеться за кожним об'єктом даних активів. Підприємства, що нараховують амортизацію бібліотечних фондів і малоцінних необоротних матеріальних активів в першому місяці використання вказаних об'єктів у розмірі 100 % їх вартості, аналітичний облік цих об'єктів можуть вести із забезпеченням інформації про загальну кількість об'єктів і їх загальної вартості в розрізі класифікаційних підгруп, які підприємство вводить самостійно. Вартість об'єкту таких підгруп при його вибутті визначається діленням вартості відповідної підгрупи, що враховується на субрахунках 111 і 112, на кількість об'єктів, що входять до складу відповідної підгрупи, з відображенням за кредитом субрахунків 111 і 112 в кореспонденції з дебетом субрахунку 132.

Інструкцією № 291 для кожної групи нематеріальних активів, визначених п.5 П(С)БО 8, передбачений окремий субрахунок рахунку 12 «Нематеріальні активи».

Співвідношення між групами нематеріальних активів, визначених в П(С)БО 8, і субрахунками рахунку 12 наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6

**Зміст інформації, що узагальнюється на субрахунках рахунку 12  
«Нематеріальні активи» загального плану бухобліку**

Субрахунок рахунку 12 «Нематеріальні активи»	Група нематеріальних активів
121 «Права користування природними ресурсами»	Право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною і іншою інформацією про природне середовище і т. ін.

122 «Права користування майном»	Право користування земельною ділянкою, право користування будівлею, право на оренду приміщень і т. ін.
123 «Права та знаки для товарів і послуг»	Товарні знаки, торгові марки, фірмові назви і т. ін.
124 «Права на об'єкти промислової власності»	Право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, «ноу-хау», захист від недобросовісної конкуренції і т. ін.
125 «Авторські і суміжні з ними права»	Право на літературні і музичні твори, програми для ЕОМ, бази даних і т. ін.
127 «Інші нематеріальні активи»  Право на здійснення діяльності, використання економічних і інших привілеїв і тому подібне	Право на здійснення діяльності, використання економічних та інших привілеїв і т. ін.

Облік незавершених капітальних інвестицій в основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи ведеться на рахунку 15 «Капітальні інвестиції».

За дебетом рахунку 15 «Капітальні інвестиції» відображається збільшення понесених витрат на придбання або створення матеріальних і нематеріальних необоротних активів, за кредитом - їх зменшення (введення в дію, приймання в експлуатацію придбаних або створених нематеріальних активів і т. ін.).

Облік капітальних інвестицій ведеться в розрізі наступних субрахунків:

151 «Капітальне будівництво» - відображаються витрати на будівництво, здійснюване як господарським, так і підрядним способом для власних потреб підприємства. На цьому субрахунку також ведеться облік устаткування, що підлягає монтажу в процесі будівництва, і авансових платежів для фінансування вказаного будівництва;

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 і довгострокових біологічних активів);

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»;

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

155 «Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів» - враховуються витрати на формування основного стада робочої і продуктивної худоби (окрім тварин, що враховуються на рахунку 21 «Поточні біологічні активи»).



Відзначимо, що якщо малі підприємства застосовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами», то при відображенні здійснених капітальних інвестицій не проводиться групування понесених витрат в розрізі відповідних елементів. Це пов'язано з тим, що дані витрати увійдуть до первинної вартості об'єкту необоротних активів і будуть віднесені до складу витрат операційної діяльності у вигляді суми нарахованої амортизації, тобто у складі елемента витрат «амортизація».

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

Інструкцією № 291 для узагальнення інформації про нараховану амортизацію і індексацію зносу (накопиченої амортизації) тих об'єктів необоротних матеріальних і нематеріальних активів, що підлягають амортизації, передбачений рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів».

За кредитом рахунку 13 відображається нарахування амортизації і індексації зносу (накопиченої амортизації) необоротних активів, за дебетом - зменшення суми зносу (накопиченої амортизації).

Узагальнення інформації про нараховану амортизацію і індексацію зносу (накопиченої амортизації) за загальним Планом рахунків бухгалтерського обліку здійснюється на субрахунках, наведених в табл. 3.7. Аналітичний облік зносу (накопиченої амортизації) необоротних активів ведеться за видами основних засобів, інших матеріальних необоротних активів і нематеріальних активів.

Відзначимо, що малі підприємства, які застосовують тільки рахунки класу 8 «Витрати за елементами», суму нарахованої амортизації необоротних активів, що використовуються в операційній діяльності, повинні узагальнювати у складі елемента «амортизація» на однойменному рахунку 83 «Амортизація».

За дебетом рахунку 83 «Амортизація» відображається сума нарахованих амортизаційних відрахувань, а за кредитом - списання в дебет рахунків:

- 23 «Виробництво» - в частині сум амортизаційних відрахувань, які прямо включаються до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до витрат допоміжних (підсобних) виробництв, в загальновиробничі витрати;

- 79 «Фінансові результати» - в частині сум амортизаційних відрахувань, які відносяться до адміністративних і збутових витрат, інших операційних витрат.

*Таблиця 3.7*

**Відповідність субрахунків рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів і 83 «Амортизація»**

Субрахунок рахунку 13	Субрахунок рахунку 83	Узагальнююча інформація
131 «Знос основних засобів»	831 «Амортизація основних засобів»	Інформація про суму зносу необоротних активів, що враховуються на рахунку 10

		«Основні засоби»
132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»	832 «Амортизація інших необоротних матеріальних активів»	Інформація про суму зносу необоротних активів, що враховуються на рахунку 11 «Інші необоротні матеріальні активи»
133 «Накопичена амортизація нематеріальних активів»	833 «Амортизація нематеріальних активів»	Інформація про суму накопиченої амортизації нематеріальних активів, що враховуються на рахунку 12 «Нематеріальні активи»
134 «Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів»	834 «Амортизація довгострокових біологічних активів»	Інформація про суму накопиченої амортизації необоротних активів, що враховуються на рахунку 16 «Довгострокові біологічні активи»
135 «Знос інвестиційної нерухомості»	831 «Амортизація основних засобів»	Інформація про суму зносу об'єктів інвестиційної нерухомості, що враховуються на субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість»

При відображенні суми зносу (накопиченої амортизації) в бухгалтерському обліку слід зазначити, що відповідно до наказу Міністерства фінансів України «Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291» від 12.12.2003 р. № 671 клас 0 «Забалансові рахунки» доповнений рахунком 09 «Амортизаційні відрахування».

На цьому рахунку ведеться облік нарахування і використання амортизаційних відрахувань за простою системою. Даний рахунок використовується підприємствами, що застосовують як загальний, так і спрощений План рахунків.

Збільшення залишку (за дебетом) на рахунку 09 «Амортизаційні відрахування» відбувається на суму нарахованої амортизації необоротних активів. А зменшення залишку (за кредитом) на даному рахунку відображається на суму використаної амортизації на капітальні інвестиції, на погашення отриманих на капітальні інвестиції позик і т. ін. При визначенні суми використаних амортизаційних відрахувань не враховуються капітальні інвестиції, здійснені за рахунок бюджетних інвестиційних асигнувань, цільових коштів, внесків до статутного (пайовою) фонду (капіталу) підприємства і т. ін.

Аналітичний облік ведеться за такими напрямками використання амортизації:

- будівництво об'єктів;
- придбання (виготовлення) основних засобів;
- поліпшення (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція і т. ін.) основних засобів;

- придбання (створення) нематеріальних активів;
- інші капітальні роботи;
- погашення отриманих на капітальні інвестиції позик. Даний рахунок введений у зв'язку з внесенням змін до наказу

Міністерства фінансів України «Про Примітки до річної фінансової звітності» від 29.11.2000 р. № 302, із змінами і доповненнями, внаслідок чого Примітки до річної фінансової звітності (форма № 5) доповнені новим розділом XIII «Використання амортизаційних відрахувань». Проте, оскільки суб'єкти малого підприємництва не складають і не представляють дану форму звітності, інформація, що відображається на рахунку 09, носитиме лише інформаційний характер. В зв'язку з цим дана кореспонденція не приводиться.

Наведемо основні бухгалтерські записи для узагальнення інформації малими підприємствами про нарахування амортизації необоротних активів з використанням *загального Плану рахунків* бухгалтерського обліку (Додаток 8).

Варто наголосити, що на малих підприємствах, незалежно від того, ведуть вони облік за спрощеною чи навіть простою формами, первинна документація повинна вестись в обов'язковому порядку згідно вимог, оскільки винятків для них не встановлено. Зокрема, стосовно основних засобів єдиним документом, який засвідчує введення основних засобів в експлуатацію, є «Акт приймання - передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів» (ф. № 03-1).

Дані первинних документів про надходження основних засобів (актів приймання - передачі основних засобів з прикладеною технічною документацією, паспортами, рахунками - фактурами чи товарно - транспортними накладними, актів на переведення тварин з групи в групу, актів приймання багаторічних насаджень і передачі їх в експлуатацію, накладних на виготовлений на підприємстві інвентар), записують в інвентаризаційні описи та заносять в інвентарні описи основних засобів за окремими матеріально - відповідальними особами, а також відкривають на кожний об'єкт інвентарні картки типової форми, спеціалізовані для кожного виду, або проводять записи до «Інвентарної книги обліку основних засобів» (ф. № 03-11). Інвентарні картки реєструють в описах інвентарних карток з обліку основних засобів, які відкривають на кожну класифікаційну групу. На кожну таку групу, крім того, відкривають картку обліку руху основних засобів, де фіксують всі зміни, що відбулися в даній групі у вартісному виразі.

Разом з тим на практиці в багатьох малих підприємствах цим нехтують і зараховують придбані основні засоби на баланс на основі товарно-транспортних накладних, рахунків - фактур, накладних. Формально це може бути підставою для застосування санкцій за порушення встановленого порядку ведення обліку об'єкта оподаткування, оскільки згідно п. 10 «Інструкції з бухгалтерського обліку балансової вартості груп основних

засобів» облік інвентарних об'єктів основних засобів треба вести з застосуванням типових форм первинних документів.

Наведено типові бухгалтерські записи з обліку надходження основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів для малих підприємств за спрощеною схемою бухгалтерського обліку без використання рахунків 9 класу за загальним Планом рахунків бухгалтерського обліку (Додаток 9).

На решті підприємств собівартість реалізованих основних засобів, їхню уцінку, або списання внаслідок ліквідації здійснюють за актами приймання - передачі основних засобів (ф. № 03-1), розрахунками уцінки чи актами на списання основних засобів (ф. № 03-3) або актами на списання автотранспортних засобів (ф. № 03-4).

Наведено типові бухгалтерські записи з обліку вибуття основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів для малих підприємств за спрощеною схемою бухгалтерського обліку без використання рахунків 9 класу за загальним Планом рахунків бухгалтерського обліку (Додаток 10).

У спрощеному Плані рахунків для обліку і узагальнення інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи призначений рахунок 10 «Основні засоби». За необхідністю для деталізації інформації про види необоротних активів можуть відкриватися окремі субрахунки до даного рахунку, наприклад: «Основні засоби»; «Інші необоротні матеріальні активи»; «Нематеріальні активи».

Облік і узагальнення інформації про капітальні інвестиції відповідно до спрощеного Плану рахунків ведеться на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». При цьому підприємство на свій розсуд може ввести субрахунки, аналогічні однойменному рахунку 15 загального Плану рахунків.

Облік і узагальнення інформації про знос основних засобів, інші необоротні матеріальні активи і нематеріальні активи ведеться на рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», розріз (деталізація) якого може вестися в розрізі вищенаведених субрахунків для рахунку 10.

Наведемо найбільш поширену кореспонденцію рахунків, вживану для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій з обліку необоротних активів, капітальних і фінансових інвестицій, нарахуванню амортизації з використанням рахунків *спрощеного Плану рахунків* (Додаток 11).

Облік і узагальнення інформації про знос основних засобів, інші необоротні матеріальні активи і нематеріальні активи при використанні спрощеного Плану рахунків ведеться на рахунку 13 «Знос (амортизація) необоротних активів», деталізація якого може вестися в розрізі вищенаведених субрахунків для рахунку 10.

Нараховану суму амортизаційних відрахувань необоротних активів, використовуваних в операційній діяльності, малі підприємства, що застосовують спрощений План рахунків, повинні узагальнювати на рахунку 84 «Витрати операційної діяльності».

За дебетом даного рахунку відображається сума нарахованих амортизаційних відрахувань, а за кредитом - списання в дебет рахунку:

23 «Виробництво» в частині сум амортизаційних відрахувань, які прямо відносять до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), до витрат допоміжних (підсобних) виробництв, до загальновиробничих витрат;

79 «Фінансові результати» в частині сум амортизаційних відрахувань, які відносяться до адміністративних і збутових витрат, інших операційних витрат.

Наведемо у табл. 3.8 кореспонденцію рахунків, вживану для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій з нарахування амортизації.

Таблиця 3.8

**Кореспонденція рахунків з нарахування амортизації за спрощеним планом рахунків бухобліку**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	Нарахована амортизація (знос) об'єктів необоротних активів:	84	13
	- виробничого призначення	23	84
	- адміністративного і збутового призначення	79	
2	Нарахована амортизація (знос) об'єктів необоротних активів, використовуваних в інвестиційній, фінансовій і надзвичайній діяльності	85	13
		79	85

### 3.4. Облік виробничих запасів, готової продукції і товарів

Облік запасів, у тому числі і виробничих, регулює Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». Згідно з ним запаси - це активи, які підприємство утримує для подальшого продажу за умови звичайної господарської діяльності або для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління виробництвом.

Запаси визнаються активом, якщо існує вірогідність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, і їх вартість може бути достовірно визначена.

Згідно П(С)БО 9 запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

За чистою вартістю реалізації запаси відображаються, якщо на дату балансу їх ціна знизилася або вони зіпсовані, застаріли або іншим чином втратили спочатку очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів відніманням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут.

Придбані, отримані або виготовлені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є їх собівартість, яка у відповідності с п. 9 П(С)БО 9 складається з таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з угодою постачальникові (продавцеві);
- сум ввізного мита та митного збору;
- сум посередніх податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;

- транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ). ТЗВ включаються до собівартості придбаних запасів або в загальній сумі відображаються на окремому субрахунку рахунків обліку запасів (тоді вони повинні розподілятися для окремого виду запасів);

- інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, відносяться прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісних характеристик запасів.

Виняток становлять безоплатно отримані запаси і запаси, отримані як внесок до статутного капіталу. їх первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості (для внеску до статутного капіталу - узгоджена засновниками (учасниками)), але з урахуванням всіх фактичних витрат, передбачених в п. 9 П(С)БО 9.

Найбільший інтерес викликає розподіл ТЗВ.

Сума ТЗВ, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (списаних, використаних, реалізованих, безоплатно переданих і т. ін.) за звітний місяць. Сума ТЗВ, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка (долі ТЗВ) і вартості списаних запасів з відображенням її на тих же рахунках обліку, в кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток (частка ТЗВ) визначається шляхом ділення суми залишків ТЗВ на початок звітного місяця і ТЗВ за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць

*Наведемо приклад* подібного розподілу. Виробниче підприємство протягом місяця використовувало матеріали на виробництво продукції і для реалізації на сторону. Вартість матеріалів, що числяться на початок звітного місяця, склала 1000 грн. Протягом місяця надійшло матеріалу на суму 200 грн. Сума транспортно-заготівельних витрат на початок місяця склала 10 грн, за поточний місяць - 50 грн. Вибуло матеріалів за місяць на суму 300 грн, зокрема витрачено на виробництво продукції - на суму 200 грн, реалізовано на сторону - на суму 100 грн. Підприємство для обліку ТЗВ застосовує окремий субрахунок.

1. Розраховуємо частку ТЗВ:

$$\text{Частка ТЗВ} = (10 + 50) : (1000 + 200) = 0,05.$$

2. Розраховуємо суму ТЗВ, що відноситься до списаних запасів і підлягає списанню:

$$\text{ТЗВс} = 300 \times 0,05 = 15 \text{ грн.}$$

Розподіл ТЗВ представимо в табличній формі (табл. 3.9).

Особливу увагу слід приділити визначенню первісної вартості запасів, отриманих в рамках бартерної угоди (це стосується тільки малих підприємств, що використовують звичайну систему оподаткування, оскільки платникам єдиного податку проведення бартерних операцій заборонено).

Пунктом 13 П(С)БО 9 встановлено, що первісна вартість одиниці запасів, придбаних в результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. При цьому подібними запасами визнаються запаси, що мають однакове функціональне призначення і однакову справедливу вартість. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартостями переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду (у дебет рахунку 84 «Інших операційних витрати» з подальшим списанням на фінансові результати - в дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності»).

**Таблиця 3.9**

№ з/п	Показник	Вартість матеріалів, грн	ТЗВ грн	Фактична собівартість, грн
1	Залишок на початок місяця	1000	10	1010
2	Поступило протягом місяця	200	50	250
3	Разом	1200	60	1260
4	Частка ТЗВ (ряд. 3 гр. 3 : ряд. 3 гр. 2) x 100	-	0,05	-
5	Вибуло за місяць	300	15	315
	зокрема:			
	- використано на виробництво	200	10	210
	- реалізовано	100	5	105
6	Залишок на кінець місяця	900	45	945

Первісною вартістю запасів, придбаних в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів.

Згідно п. 4 П(С)БО 19, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07.07.99 р. № 163, справедлива вартість - це сума, за якою може бути здійснений обмін активами в результаті операції між обізнаними, зацікавленими і незалежними сторонами. Швидше за все, це їх ринкова вартість.

Виходячи з того, що поняття «Подібні активи» і «справедлива вартість» в П(С)БО визначені достатньо розпливчато, щоб уникнути непорозумінь з податковими органами рекомендуємо відображати в бухгалтерському обліку всі бартерні операції як обмін неподібними активами.

У бухгалтерському обліку відображення бартерних операцій неподібними запасами здійснюється в такому порядку:

1) операції з відвантаження запасів, що передаються в рамках такої операції, відображаються на рахунках бухгалтерського обліку як реалізація даних запасів.

2) операції з отримання запасів в обмін на переданих на рахунках бухгалтерського обліку відображаються в порядку, передбаченому як для придбання запасів у постачальників, за винятком розрахунків грошовими коштами і з подальшим здійсненням заліку заборгованостей рахунків розрахунків (наприклад, Дт 63 і Кт 36).

Первісною вартістю запасів, виготовлених власними силами підприємства, визнається їх виробнича собівартість, яка визначається відповідно до П(С)БО 16. При цьому готовою продукцією є продукція, обробка якої закінчена і яка пройшла випробування, приймання, укомплектування згідно умовам договорів із замовниками і відповідає технічним умовам і стандартам.

Відзначимо, що до малоцінних та швидкозношуваних предметів (МШП) відносять предмети, використовувані не більш одного року або протягом нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг і тому подібне З приведеного визначення виходить, що вартісна межа при віднесенні предметів до складу «малоцінки» відсутня.

Нагадаємо, що критерієм, який розмежовує для віднесення предмету до однієї з розглянутих категорій (МШП або малоцінні необоротні матеріальні активи), є термін його корисної експлуатації: якщо цей термін менш одного року або одного операційного циклу, то такий предмет обліковується на рахунку 22 загального Плану рахунків (на рахунку 20 спрощеного Плану рахунків), якщо більш за один рік - на рахунку 112 загального Плану рахунків (на рахунку 10 спрощеного Плану рахунків).

Основна відмінність в обліку МШП і малоцінних необоротних матеріальних активів полягає в тому, що згідно п 23 П(С)БО 9 вартість МШП, переданих в експлуатацію, виключається зі складу активів (списується з балансу) з подальшою організацією оперативного кількісного обліку таких предметів за місцями експлуатації і відповідальних особах протягом терміну їх фактичного використання. Вартість же малоцінних необоротних матеріальних активів згідно П(С)БО 7 включається до складу витрат за допомогою нарахування амортизації, а списується з балансу тільки після закінчення терміну їх корисної експлуатації.

Відповідно до П(С)БО 9 при відпуску запасів у виробництво, продажу і іншому вибутті їх оцінка здійснюється за одним з наступних методів:

- ідентифікованій собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних витрат;
- ціни продажу.

Для всіх одиниць запасів, що мають однакове призначення і однакові умови використання, застосовується тільки один з наведених методів. У такому разі підприємство самостійно здійснює вибір методу оцінки вибуття запасів, зафіксувавши його в наказі про облікову політику підприємства.



Запаси, що відпускаються, і послуги, які виконуються для спеціальних замовлень і проектів, а також запаси, що не заміщають один одного, доцільніше оцінювати за ідентифікованою собівартістю.

Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться по кожній одиниці запасів шляхом ділення сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості отриманих в звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і отриманих в звітному місяці запасів.

Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що вони використовуються в тій послідовності, в якій надійшли на підприємство, тобто запаси списуються в прямому порядку надходження. При цьому вартість залишку запасів на кінець звітного місяця визначається за собівартістю останніх за часом надходження запасів.

Оцінка за нормативними витратами полягає в застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), встановлених підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і цін, що діють. Для забезпечення максимального наближення нормативних витрат до фактичних норми витрат і ціни в нормативній базі повинні регулярно перевірятися і переглядатися.

Оцінка по цінах продажу заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсотка торгової націнки на товари. Цей метод застосовують підприємства, що мають значну і змінну номенклатуру товарів з приблизно однаковим рівнем торгової націнки. Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на ці товари. Сума торгової націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажною (роздрібною) вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торгової націнки. У свою чергу, середній відсоток торгової націнки розраховується діленням суми залишку торгових націнок на початок звітного місяця і торгових націнок в продажній вартості отриманих в звітному місяці товарів на суму продажною (роздрібною) вартості залишку товарів на початок звітного місяця і продажною (роздрібною) вартості отриманих в звітному місяці товарів.

Основними з наведених вище методів є метод середньозваженої оцінки і метод ФІФО.

Більш докладного розглянемо ці методи на конкретних прикладах.

### *Метод середньозваженої собівартості*

*Приклад.* На початок звітного періоду на підприємстві обліковувалося 150 одиниць матеріалу за ціною 10 грн за одиницю. Протягом звітного періоду підприємство придбало матеріалу:

- 30 одиниць за ціною 15 грн за одиницю;
- 40 одиниць товару за ціною 20 грн за одиницю.

У даному звітному періоді також було списано 70 одиниць матеріалу на потреби виробництва.

У нашому прикладі середньозважена собівартість складає:  $(150 \times 10 + 30 \times 15 + 40 \times 20) / (150 + 30 + 40) = 12,50$  (грн). Розрахунок середньозваженої собівартості представимо в табл. 3.10.

**Таблиця 3.10**

Рух матеріалів	Кількість одиниць матеріалу, шт	Ціна однієї одиниці матеріалу, грн	Загальна вартість матеріалу, грн
Залишок матеріалу на початок місяця	150	10,00	1500
<b>Придбано</b>			
Партія № 1	30	15,00	450
Партія № 2	40	20,00	800
Разом	220		2750
Списаний матеріал	70	12,50	875
Залишок на кінець місяця	750	12,50	1875

Той же числовий приклад, застосуємо при списанні матеріалу методом ФІФО (табл. 3.11).

Як бачимо, використання різних методів оцінки запасів припускає списання різних сум на собівартість, що, кінець кінцем, впливає на фінансові результати.

Зауважимо також, що згідно п. 5.9 ст. 5 Закону про оподаткування прибутку підприємств суб'єкти малого підприємництва, що не є платниками єдиного податку, ведуть податковий облік приросту (убутку) балансової вартості запасів з 01.01.2003 р. тільки за двома методами: ФІФО або ідентифікованій вартості відповідної одиниці запасів. При цьому вживані методи обліку вартості запасів не можуть змінюватися протягом звітного податкового року.

Облік на складах і в бухгалтерії повинен забезпечувати чіткий контроль за наявністю, надходженням і вибуттям запасів. Місця зберігання товарно-матеріальних цінностей повинні бути належно підготовленими і надійними, щоб виключити псування чи крадіжки матеріалів. Кожне з них (склад, комора тощо) повинні мати відповідний шифр (номер), який обов'язково вказують у всіх первинних документах.

**Таблиця 3.11**

Рух матеріалів	Кількість одиниць матеріалу, шт	Ціна однієї одиниці матеріалу, грн	Загальна вартість матеріалу, грн
Залишок матеріалу на початок місяця	150	10	1500
<b>Придбано</b>			
Партія № 1	30	15	450
Партія № 2	40	20	800
Разом	220		2750
Списаний матеріал	70	10	700
Залишок на кінець			

місяця			
Партія № 0	80	10	800
Партія № 1	30	15	450
Партія № 2	40	20	800
Разом	150		2050

Місця зберігання треба забезпечити необхідними контрольними вимірювальними приладами (лічильниками, вагами, мірниками тощо), обладнати відповідними полицями, шафами, комірками, засіками та ін., на яких повинні бути ярлики, де вказані назви, інвентарні номери, шифри, ціна матеріалів, вимірники (тонни, кілограми, грами, штуки, кубометри, літри), за якими обліковують ці матеріали. Шифри розробляють за серійною системою. Особливо важливе застосування таких шифрів на тих малих підприємствах, де значна кількість комплектуючих матеріалів, подібних за зовнішнім виглядом, майже однакових за вартістю. Що ж до запасних частин, без цих шифрів тут не обійтись. Зокрема, шифр 203111 може бути присвоєний такому найменуванню як акумулятори автомобільні. Перша цифра 2 означає клас, друга - синтетичний рахунок 0 «Виробничі запаси», третя 3 - субрахунок «Запасні частини», четверта 1 - групу «Акумулятори автомобільні», п'ята і шоста 11 - марку акумулятора.

Усі товарно-матеріальні цінності, що знаходяться у місцях їх зберігання, відносять під звіт матеріально відповідальним особам (завскладом, комірник), з якими має бути укладений договір про повну матеріальну відповідальність. Право отримувати для виробничих потреб матеріали мають відповідальні працівники, яких затверджують на початку року наказом керівника малого підприємства.

Записи операцій із надходження чи вибуття матеріалів у книгах чи картках проводить завскладом (або бухгалтер складу) на підставі первинних документів (прибуткових ордерів, актів про приймання матеріалів, накладних-вимог на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів, товарно-закупівельних актів, приймально-здавальних накладних).

На кожен номенклатурний номер матеріалу відкривається окрема картка. На підставі первинних документів в картках складського обліку матеріалів проводяться записи з надходження і видачі матеріалів та щодня виводяться їх залишки. На перше число місяця проводиться звірка даних складського обліку з обліком у бухгалтерії, тобто кількісні залишки матеріальних цінностей за картками складського обліку звіряються з кількісними залишками в регістрах аналітичного обліку матеріальних цінностей.

На підставі записів у книгах чи картках складського обліку матеріально відповідальні особи складають реєстр приймання-здачі документів (або звіт про рух матеріалів) у двох примірниках, до якого прикладають усі первинні документи; один із них разом з первинними документами передають у бухгалтерію в установлені строки. У кінці кожного місяця залишки з книг чи карток складського обліку записують у сальдову відомість (книгу), яка знаходиться у бухгалтерії.

У бухгалтерії малого підприємства, як правило, ведуть лише вартісний облік товарно-матеріальних цінностей, оскільки кількісний забезпечується на складах. У той же час тут у сальдових відомостях є інформація про наявність товарно-матеріальних цінностей на початок і кінець кожного місяця.

Крім того, що у бухгалтерію надходять усі первинні документи на оприбуткування матеріалів, тут спочатку виписують первинні документи на їх видачу у виробництво чи на реалізацію, які після виконання повертаються назад разом із реєстрами приймання-здачі (звітами про рух матеріалів). Але навіть зовнішні документи (товарно-транспортні накладні), як правило, надходять на підприємство на основі виписаних тут довіреностей на отримання матеріалів від постачальників.

Довіреність видають під розписку тільки тим відповідальним працівникам малого підприємства, які уповноважені отримувати товарно-матеріальні цінності від постачальників. Строк дії довіреності не може перевищувати 10 днів. Після її використання або після цього терміну, якщо довіреність не використано, роблять відповідну відмітку у журналі їх реєстрації. Нову довіреність тим же особам видають лише після використання або повернення попередньої. Оскільки довіреності належать до бланків суворого обліку, журнал їхньої реєстрації повинен бути пронумерований, прошнурований, завірений підписами керівника та головного бухгалтера і печаткою малого підприємства. Видають довіреності для використання за накладною, а списують - за актом з відображенням на позабалансовому рахунку 08 «Бланки суворого обліку».

Усі прийняті від матеріально відповідальних осіб первинні документи з обліку матеріалів у бухгалтерії перевіряють, при необхідності таксують, групують за джерелами надходження і витрачання матеріалів, після чого проводять записи у реєстрах аналітичного і синтетичного обліку за відповідною кореспонденцією рахунків. У встановлені строки головний бухгалтер організовує вибірккову або суцільну інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, за результатами якої проводять відображення різниць у облікових реєстрах. Підставою для заповнення відповідних реєстрів бухгалтерського обліку є первинні документи про рух запасів, а також розрахунки сум дооцінки (уцінки) товарно-матеріальних цінностей.

Облік малоцінних і швидкозношуваних предметів має специфічні особливості лише при передачі в експлуатацію та у процесі використання, оскільки надходження їх на підприємства відображають подібно до інших товарно-матеріальних цінностей. Зокрема, існують первинні документи з обліку вибуття МШП, затверджені наказом Міністерства статистики України від 22.05.96 р. № 145, а саме:

- форма № МШ-1 «Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристосувань)»;
- форма № МШ-2 «Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів»;
- форма № МТТТ-3 «Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристосувань)»;

- форма № МШ-4 «Акт обліку вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів»;
- форма № МШ-5 «Акт на списання інструментів (пристосувань) і обмін їх на придатні»;
- форма № МШ-6 «Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття і захисних пристосувань»;
- форма № МШ-7 «Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття і запобіжних пристроїв»;
- форма № МШ-8 «Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів».

Аналітичний облік МШП ведеться за видами предметів за однорідними групами, встановленими виходячи з потреб підприємства. Схема аналітичного і синтетичного обліку всіх товарно-матеріальних цінностей однакова - від первинних документів (товарно-транспортних накладних, лімітно-збірних карт чи накладних, актів на списання) до карток чи книг складського обліку і звітів про рух матеріалів. Для обліку виробничих запасів, МШП, готової продукції і товарів загальним Планом рахунків передбачені наступні рахунки бухгалтерського обліку:

- 20 «Виробничих запасів»,
- 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети»,
- 25 «Напівфабрикати»,
- 26 «Готова продукція»,
- 28 «Товари».

За дебетом даних рахунків відображається надходження запасів на підприємство, їх дооцінка, а за кредитом - витрачання на виробництво (експлуатацію, будівництво), переробку, відпуск (передачу) на сторону, зниження ціни і тому подібне. Відзначимо, що малі підприємства, що застосовують рахунки класу 8 «Витрати за елементами», вартість використаних в операційній діяльності виробничих запасів, МТТТП, повинні узагальнювати у складі елемента «матеріальні витрати» на однойменному рахунку 80 «Матеріальні витрати».

За дебетом рахунку 80 «Матеріальні витрати» відображаються суми визнаних матеріальних витрат, а за кредитом - списання в дебет рахунків:

- 23 «Виробництво» в частині сум прямих матеріальних витрат, які прямо включаються у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг), у витрати допоміжних (підсобних) виробництв, у загальновиробничі витрати;
- 79 «Фінансові результати» в частині сум прямих матеріальних витрат, які відносяться до адміністративних і збутових витрат.

Відповідність субрахунків рахунку 20 і 80 при відображенні сум прямих матеріальних витрат приведемо в таблиці 3.12.

**Таблиця 3.12**

Субрахунки рахунку 20	Субрахунки рахунку 80	Узагальнююча інформація
201 «Сировина і матеріали»	801 «Витрати сировини і матеріалів»	Інформація про витрати сировини і матеріалів, використаних як основні і допоміжні матеріали в операційній

		діяльності підприємства
202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»	802 «Витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів»	Інформація про витрати купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів в операційній діяльності підприємства
203 «Паливо»	803 «Витрати палива і енергії»	Інформація про витрати придбаного палива й енергії всіх видів, використаних на технологічних і інші операційні цілі, зокрема на вироблення з палива тепло- і електроенергії, спожитих в операційній діяльності
204 «Тара й тарні матеріали»	804 «Витрати тари і тарних матеріалів»	Інформація про витрати тари і тарних матеріалів, використаних в операційній діяльності
205 «Будівельні матеріали»	805 «Витрати Будівельних матеріалів»	Інформація про витрати будівельних матеріалів, використаних як основні і допоміжні матеріали в операційній діяльності підприємства
207 «Запасні частини»	806 «Витрати запасних частин»	Інформація про витрати запасних частин, використаних для ремонту основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і МШП підприємства
208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»	807 «Витрати матеріалів сільськогосподарського призначення»	Інформація про витрати матеріалів сільськогосподарського призначення, використаних в операційній діяльності підприємства
281 «Товари на складі»	808 «Витрати товарів»	Облік витрат товарів, використаних для виробничо-господарських потреб, без продажу іншим особам (тільки відносно товарів, спожитих при виробництві або для внутрішніх потреб підприємства)
209 «Інші матеріали»	809 «Інші матеріальні витрати»	Інформація про витрати інших матеріалів, а також про вартість виконаних для підприємства робіт і послуг виробничого і невиробничого характеру

При реалізації готової продукції на сторону її собівартість не відображається у складі елементів витрат. В даному випадку собівартість реалізованої готової продукції відразу з кредиту рахунку 26 списується в дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

В той же час собівартість реалізованих виробничих запасів, МШП і товарів повинна відображатися у складі елементу « Інші операційні витрати» на рахунку 84 «Інші операційні витрати» з подальшим списанням в дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

На рахунку 84 «Інші операційні витрати» також узагальнюється інформація про суми втрачених виробничих запасів, МШП, товарів.

Наведемо найбільш поширену кореспонденцію рахунків за спрощеною схемою обліку витрат без використання малими підприємствами рахунків 9 класу для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій з обліку виробничих запасів, готової продукції і товарів за загальним *Планом рахунків* (Додаток 12).

Для обліку виробничих запасів, МШП, готової продукції і товарів спрощеним Планом рахунків передбачені рахунки 20 «Виробничі запаси» і 26 «Готова продукція».

На рахунку 20 «Виробничі запаси» ведеться облік і узагальнення інформації про сировину і матеріали, купівельні напівфабрикати і комплектуючі вироби, паливо, тару і тарні матеріали, будівельні матеріали і матеріали, передані в переробку, запасні частини, матеріали сільськогосподарського призначення, інші матеріали, тварини на вирощуванні і відгодівлі, МШП і транспортно-заготівельні витрати.

Для забезпечення необхідної деталізації і аналітичної інформації про виробничі запаси, МШП підприємства можуть ввести відповідні субрахунки.

Рахунок 26 «Готова продукція» призначений для обліку і узагальнення інформації про готову продукцію, товари, транспортно-заготівельні витрати за товарами і торговою націнкою. До даного рахунку також можуть відкриватися відповідні субрахунки.

За дебетом рахунків 20, 26 відображаються надходження вказаних цінностей, а за кредитом - їх вибуття, уцінка.

Вартість використаних (спожитих) виробничих запасів, МШП, товарів, готової продукції у виробництві власної продукції, робіт, послуг і для іншої операційної діяльності, малі підприємства, що застосовують спрощений План рахунків, повинні узагальнювати на рахунку 84 «Витрати операційної діяльності». На ньому торгові підприємства також узагальнюють інформацію про собівартість реалізованих товарів. В той же час собівартість реалізованої на сторону готової продукції не відображається на даному рахунку, а списується відразу з кредиту рахунку 26 «Готова продукція» в дебет рахунку 79 «Фінансові результати».

За дебетом рахунку 84 відображається вартість спожитих матеріальних цінностей в операційній діяльності, а за кредитом - списання в дебет рахунків:

- 23 «Виробництво» в частині вартості спожитих матеріальних ресурсів, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) і витрат допоміжних (підсобних) виробництв, у загальновиробничі витрати (якщо підприємство використовує для обліку витрат рахунок 23);

- 79 «Фінансові результати» в частині вартості спожитих матеріальних цінностей, які відносяться до адміністративних і збутових витрат, інших операційних витрат або в частині всіх спожитих матеріальних цінностей (якщо підприємство використовує спрощений План рахунків).

Вартість спожитих матеріальних цінностей при здійсненні інвестиційної, фінансової і іншої звичайної діяльності відображається за дебетом рахунку 85 «Інші витрати», з подальшим списанням в дебет рахунку 79 «Фінансові результати».

Наведемо найбільш поширену кореспонденцію рахунків для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій з обліку виробничих запасів, готової продукції і товарів з використанням рахунків *спрощеного Плану рахунків* (Додаток 13).

### 3.5. Облік праці та її оплати

Основним законодавчим документом, що визначає економічні, правові і організаційні основи оплати праці працівників, що знаходяться в трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями всіх форм власності, є Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. № 108/95-ВР, із змінами і доповненнями.

Крім того, розробленим у виконання вищезгаданого Закону нормативним документом, який визначає склад витрат з оплати праці, є Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5 (далі - Інструкція № 5).

Заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, в грошовому виразі, що за трудовою угодою власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу.

Розмір заробітної плати залежить від складності і умов виконаної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці і господарської діяльності підприємства.

Згідно Інструкції № 5 витрати на оплату праці складаються з:

1. фонду основної заробітної плати;
2. фонду додаткової заробітної плати;
3. інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

В той же час в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2003 р. № 601 (далі - П(С)БО 26), передбачена наступна класифікація виплат працівникам:

- поточні виплати;
- виплати при звільненні;
- виплати при завершенні трудової діяльності;
- виплати інструментами власного капіталу;
- інші довгострокові виплати.

Витрати на оплату праці в цьому списку знаходять своє відображення у складі поточних виплат, які, зокрема, включають:

заробітну плату згідно окладам і тарифам, інші нарахування з оплати праці;

виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки і інший оплачуваний невідпрацьований час);

премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, в якому працівники виконують відповідну роботу, і ін.

Облік праці на малих підприємствах організується в такому ж порядку, як і на інших. Приймання на роботу оформлюють наказом.

На кожного працівника заводять особовий листок. Факт прийому на роботу фіксують у трудовій книжці працівника. При звільненні працівника у



ній також записують дані про причину звільнення. Впродовж всього терміну роботи у трудовій книжці здійснюють записи про переміщення працівника і заохочення. Всі записи у трудовій книжці та особовому листку проводять на підставі відповідних наказів.

Кожному працівнику малого підприємства надають табельний номер. Слід зазначити, що на багатьох малих підприємствах цим нехтують, оскільки чисельність працюючих тут невелика.

Облік відпрацьованого часу ведуть у табелях обліку робочого часу. Якщо на малому підприємстві є структурні підрозділи, в кожному з них ведуть окремий табель, у якому вказують прізвище, ім'я та по батькові працівників у алфавітному порядку або за табельними номерами, і відмічають кожного дня відпрацьовані години. Якщо працівник не був на роботі, то, користуючись умовними позначеннями, зазначають причини неявок на роботу.

При відрядній формі оплати праці, крім табелів обліку робочого часу, необхідно складати первинні документи, які засвідчують обсяг виконаних робіт. Здебільшого на малих підприємствах для цього використовують наряди на відрядну роботу, оскільки тут, як правило, здійснюється індивідуальне і дрібносерійне виробництво.

Аналітичний облік нарахування й видачі заробітної плати треба вести в розрізі кожного працівника

Згідно ст. 24 Закону «Про оплату праці» заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів – представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата.

Виплата заробітної плати здійснюється за місцем роботи. Забороняється проводити виплату заробітної плати в магазинах роздрібної торгівлі і розважальних закладах, за винятком тих випадків, коли заробітна плата виплачується особам, що працюють в таких закладах.

За особистою письмовою згодою працівника виплата заробітної плати може здійснюватися через установи банків за допомогою системи зарплатних карток або поштовими переказами на вказаний ним рахунок (адресу) з оплатою таких послуг за рахунок власника коштів.

Слід врахувати, що згідно частини першої ст. 41 Кодексу України про адміністративні правопорушення, порушення встановлених термінів виплати заробітної плати, виплата її не в повному обсязі, а також інші порушення законодавства про працю спричиняють за собою накладення штрафу на посадових осіб підприємств, установ і організацій незалежно від форми власності від 15 до 50 неоподаткованих податком мінімумів доходів громадян (далі - НМДГ).

Особливо відзначимо головну державну соціальну гарантію, обов'язкову для застосування на всій території України підприємствами всіх форм власності при встановленні працівникам розмірів заробітної плати, - мінімальну заробітну плату.

Відповідно до Закону «Про оплату праці» мінімальна заробітна плата - це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче за яку не може проводитися оплата виконаної працівником місячної, погодинної норми праці (обсягу робіт).

Якщо працівникові, що виконав місячну (годинну) норму праці, нарахована заробітна плата нижче законодавчо встановленого розміру мінімальної заробітної плати, підприємство здійснює доплату до її рівня. При цьому протягом календарного року її розмір може змінюватися. Так, згідно Закону України «Про Державний бюджет України на 2013 рік» розмір мінімальної заробітної плати на місяць з 1 січня 2013 року склав 1147 гривень і з 1 грудня - 1218 гривні.

В той же час, згідно ст. 21 Закону «Про оплату праці» розмір заробітної плати може бути нижче встановленого колективним договором і мінімальної заробітної плати у разі невиконання норм часу або виробітки з вини працівника.

Не розповсюджується соціальна державна гарантія у вигляді обов'язкової виплати мінімальної заробітної плати на цивільно-правові договори, а також при оплаті праці сумісникам. До того ж, в першому випадку передбачена виплата не заробітної плати, а винагороди, гонорару.

З процесом нарахування і виплати заробітної плати персоналу підприємства пов'язана необхідність передбачених законодавством нарахувань і утримань. Платниками перших є працедавці, других - самі працівники (хоча перераховують їх також працедавці). Причому, платники, база, ставка, порядок розрахунку і перерахування визначені окремо для кожного обов'язкового платежу відповідними законодавчими і нормативними документами. В даний момент ці питання регулюються наступними нормативними документами:

1. Податковим кодексом України від 02 грудня 2010 р. №2756-VI (Розділ IV).

2. Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI

3. Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві і професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності» від 23.09.99 р. № 1105-XIV (далі - Закон № 1105).

4. Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і витратами, зумовленими народженням і похованням» від 18.01.2001 р. № 2240-III (далі - Закон № 2240).

При оподаткуванні заробітної плати відзначимо наступне.

Обов'язок нараховувати, утримувати і сплачувати податок з доходів фізичних осіб покладений на підприємства, установи, організації, а також приватних підприємців, які виплачують заробітну плату своїм найманим робітникам.

Вказані особи в Податковому кодексі України визначені як податкові агенти.

Відповідно до цього Закону податковий агент - це юридична особа (його філія, відділення, інший відособлений підрозділ) або фізична особа, або нерезидент, або його представництво, які незалежно від їх організаційно-правового статусу і способу оподаткування іншими податками зобов'язані нараховувати, утримувати і сплачувати цей податок до бюджету від імені і за рахунок платника податку, вести податковий облік і надавати податкову звітність податковим органам згідно Податкового кодексу України, а також нести відповідальність за порушення норм цього кодексу.

Щодо порядку включення заробітної плати до складу об'єкту оподаткування відмітимо, що у відповідності до ст.164 ПКУ при нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати об'єкт оподаткування визначається як нарахована сума такої заробітної плати, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування та суми податкової знижки. Окрім того, платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отримуваного від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги.

Ставка податку становить 15 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих), у тому числі, але не виключно у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами. Якщо база оподаткування, яка визначена з урахуванням норм пункту 164.6 статті 164 ПКУ щодо доходів, зазначених в абзаці першому цього пункту, в календарному місяці перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, до суми такого перевищення застосовується ставка 17 відсотків.

Податкова соціальна пільга (ПСП) - це розмір доходу громадянина, який має бути вивільнений з об'єкту оподаткування за умови, що розмір місячного доходу у вигляді заробітної плати цього працівника не перевищує прожитковий мінімум для працездатної особи, встановлений Законом України про Державний бюджет на перше січня кожного року, і помноженого на коефіцієнт 1,4. У 2013 році цей показник становить 1610,00 грн (1147,00 x 1,4 - округлений до 10,00 грн). Якщо пільга застосовується за наявності неповнолітніх дітей, то вказана сума збільшується кратно кількості дітей.

Зазначимо також, що існує обмеження і максимальної суми доходу працівника у вигляді заробітної плати, з якого сплачується єдиний внесок на

загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Її розмір встановлений на рівні 17 прожиткових мінімумів для працездатної особи.

Синтетичний облік розрахунків за заробітною платою

Узагальнення інформації про розрахунки з персоналом підприємства із оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги і т. ін.), а також про розрахунки за не отримані у встановлений термін суми з оплати праці (розрахунки з депонентами) відповідно до Інструкції № 291 здійснюється на пасивному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Облік на даному рахунку ведеться в розрізі наступних субрахунків:

661 «Розрахунки за заробітною платою»;

662 «Розрахунки з депонентами»;

663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За кредитом субрахунку 661 відображаються нарахована працівникам підприємства основна і додаткова заробітна плата, премії, інші нарахування, що входять до фонду оплати праці, за дебетом - їх виплата, а також суми утриманих податків, внесків, платежів за виконавчими документами, вартість отриманих матеріалів, продукції і товарів в рахунок заробітної плати і інші утримання з сум оплати праці персоналу.

Субрахунок 662 використовується тільки для відображення розрахунків за не отримані персоналом у встановлений термін суми оплати праці. У такому разі здійснюється запис за дебетом субрахунку 661 і кредитом субрахунку 662. При подальшій виплаті заробітної плати, що була депонована, дебетують субрахунок 662 і кредитують рахунок обліку активів, за допомогою яких погашається заборгованість із заробітної плати.

Субрахунок 663 використовується тільки для відображення розрахунків з персоналом у вигляді допомоги з тимчасової втрати працездатності або часткового безробіття та інших видів оплати праці, які не є заробітною платою.

Розрахунки з персоналом підприємства за іншими операціями, наприклад, за виданими позиками, здійснюється на субрахунку 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» і/або 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» залежно від виду заборгованості (дебіторської і/або кредиторської).

Аналітичний облік розрахунків з персоналом необхідно вести за кожним працівником, видом виплат і утримань.

При використанні малим підприємством рахунків класу 8 «Витрати за елементами» виникає необхідність в групуванні витрат на оплату праці персоналу у складі елемента «Витрати на оплату праці» на однойменному рахунку 81.

Для цього всі витрати на оплату праці, відображені за кредитом субрахунків 661 і 663, списуються в дебет рахунку 81 «Витрати на оплату праці» в розрізі наступних субрахунків (табл. 3.13):

*Таблиця 3.13*

**Зміст інформації, що узагальнюється на субрахунках рахунку 81  
«Витрати на оплату праці» загального плану рахунків бухобліку**

Код субрахунку	Назва субрахунку	Зміст інформації, що узагальнюється на субрахунках
811	Виплати за окладами й тарифами	Витрати на виплату основної заробітної плати персоналу відповідно до системи оплати праці на підприємстві
812	Премії та заохочення	Витрати на виплату додаткової заробітної плати (премії, заохочення і т. ін.) персоналу відповідно до системи оплати праці, прийнятої на підприємстві
813	Компенсаційні виплати	Витрати на гарантійні і компенсаційні виплати персоналу, пов'язані з індексацією заробітної плати, із затримкою виплати заробітної плати і т. ін., в порядку і розмірах, передбачених законодавством
814	Оплата відпусток	Витрати на оплату щорічних відпусток персоналу підприємства або щомісячних відрахувань на створення забезпечення майбутніх оплат відпусток
815	Оплата іншого невідпрацьованого часу	Витрати на виплати персоналу підприємства за невідпрацьований час, передбачені законодавством
816	Інші витрати на оплату праці	Інші витрати на оплату праці, що визнаються елементами витрат на оплату праці

Таким чином, за дебетом рахунку 81 «Витрати на оплату праці» відображається сума визнаних витрат на оплату праці персоналу підприємства, а за кредитом - списання в дебет рахунків:

- 23 «Виробництво» - в частині витрат, що підлягають включенню до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) і до складу загальновиробничих витрат;

- 791 «Результати операційної діяльності» - в частині витрат, віднесених до адміністративних, збутових і інших операційних витрат діяльності.

Якщо ж мале підприємство застосовує спрощений варіант обліку витрат у відповідності с п. 44 П(С)БО 25, то всі відображені за дебетом рахунку 81 витрати списуються в дебет субрахунку 791 «Результати операційної діяльності».

Для відображення в бухгалтерському обліку сум нарахувань і утримань, пов'язаних з виплатою доходу персоналу підприємства, використовуються наступні рахунки (субрахунки):

1) субрахунок 641 «Розрахунки за податками» - за кредитом даного субрахунку відображається утримана сума податку з доходів фізичних осіб, за дебетом - його сплата;

2) рахунок 65 «Розрахунки за страхуванням» - використовується для обліку розрахунків за внесками на обов'язкове державне соціальне страхування і за іншими розрахунками за страхуванням. За кредитом рахунку

65 відображаються нараховані зобов'язання за страхуванням, а також отримані від органів страхування кошти, за дебетом - погашення заборгованості і витрачання коштів страхування на підприємстві.

Даний рахунок ведеться в розрізі субрахунків:

- 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» ведеться облік розрахунків з Пенсійним фондом України за внесками на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування;
- 652 «За соціальним страхуванням» ведеться облік розрахунків з Фондом соціального страхування України за виплатами допомоги за рахунок ФСС з ТВП.

Аналітичний облік необхідно вести за кожним видом внесків і відрахувань, в розрізі страхувальників і окремих договорів страхування.

При використанні малим підприємством рахунків класу 8 «Витрати за елементами» виникає необхідність в групуванні нарахованих відрахувань на соціальні заходи у складі елементу «Відрахування на соціальні заходи» на однойменному рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи».

Приведемо в табл. 3.14 відповідність субрахунків бухгалтерських рахунків 65 і 82 загального Плану рахунків бухгалтерському обліку при відображенні нарахувань на соціальні заходи.

Таким чином, за дебетом рахунку 82 «Відрахування на соціальні заходи» відображається належна сума відрахувань на соціальні заходи, а за кредитом - списання в дебет:

- рахунку 23 «Виробництво» - в частині витрат, що підлягають включенню у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) і до складу загальновиробничих витрат (тобто в частині відрахувань, яка також списується в дебет рахунку 23);

- субрахунки 791 «Результат операційної діяльності» - в частині витрат, віднесених до адміністративних, збутових і інших операційних витрат діяльності (тобто в частині відрахувань, яка також списується в дебет субрахунку 791).

Якщо ж мале підприємство застосовує спрощений варіант обліку витрат у відповідності с п. 44 П(С)БО 25, то всі відображені за дебетом рахунку 82 витрати списуються в дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

З урахуванням вищевикладеного приведемо бухгалтерські записи з нарахування і виплати заробітної плати за загальним Планом рахунків бухгалтерського обліку (без використання рахунків класу 9) (Додаток 14).

Спрощеним Планом рахунків для обліку і узагальнення інформації про розрахунки з оплати праці передбачений рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

За кредитом рахунку 66 відображаються нарахована працівникам підприємства основна і додаткова заробітна плата, премії, допомога з тимчасової непрацездатності, інші нарахування, за дебетом - виплата заробітної плати, премій, допомоги і т. ін., а також суми утриманих податків, внесків, платежів за виконавчими документами, вартість отриманих

матеріалів, продукції і товарів в рахунок заробітної плати і інші утримання з сум оплати праці персоналу.

Розрахунки з персоналом підприємства за іншими операціями, наприклад, за виданими позиками, здійснюються на рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» або на рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями» залежно від виду заборгованості (дебіторської або кредиторської).

Аналітичний облік розрахунків з персоналом необхідно вести за кожним працівником, видами виплат і утримань.

За кредитом рахунку 64 відображаються суми нарахованих і утриманих платежів, пов'язаних з виплатою доходів персоналу підприємства, а за дебетом - їх перерахування.

Суми нарахованої заробітної плати і інших виплат персоналу, а також пов'язаних з цим нарахованих внесків на соціальні заходи, підлягають відображенню за дебетом рахунку 84 «Витрати операційної діяльності» з подальшим списанням таких сум в дебет рахунків:

- 23 «Виробництво» - в частині витрат, що підлягають включенню у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) і до складу загальновиробничих витрат;

- 79 «Фінансові результати» - в частині витрат, віднесених до адміністративних, збутових та інших операційних витрат діяльності.

Якщо ж мале підприємство застосовує спрощений варіант обліку витрат у відповідності с п. 44 П(С)БО 25, то всі відображені за дебетом рахунку 84 витрати списуються в дебет рахунку 79 «Фінансові результати».

З урахуванням вищевикладеного приведемо бухгалтерські записи з нарахування і виплати заробітної плати за спрощеним Планом рахунків бухгалтерського обліку (Додаток 16).

### **3.6. Облік витрат на виробництво**

Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства і її розкриття у фінансовій звітності регламентовані П(С)БО 16, норми якого застосовуються підприємствами, організаціями і іншими юридичними особами незалежно від форм власності (окрім банків і бюджетних установ).

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати», затвердженого Міністерством фінансів України від 31.03.99 р. № 87, із змінами і доповненнями (далі - П(С)БО 3), і П(С)БО 16 під витратами розуміють зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які приводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу в результаті його вилучення або розподілу власниками).

Згідно п.п. 9.2 п. 9 П(С)БО 16 не визнаються витратами суми попередньої (авансової) оплати запасів, робіт, послуг. Таким чином,

відображення витрат в бухгалтерському обліку не залежить від дати оплати запасів, робіт, послуг.

Основою організації обліку виробничої діяльності є економічно обґрунтована класифікація виробничих витрат. У світовій практиці витрати прийнято класифікувати за наступними ознаками:

- за складом: фактичні, планові або прогнозні;
- за відношенням до обсягу виробництва: змінні, постійні;
- за ступенем усереднення: загальні, середні (витрати на одиницю);
- за функцією управління: виробничі, комерційні, адміністративні;
- за способом віднесення на собівартість: прямі, непрямі;
- за порядком віднесення витрат на період генерування прибутку: на період, на продукт.

На особливу увагу заслуговують витрати за способом віднесення на собівартість виробів (прямі і непрямі), оскільки розподіл витрат з рахунків класу 8 здійснюється саме за цією ознакою.

Для суб'єктів малого підприємництва п. 44 П(С)БО 25 передбачений спрощений порядок списання витрат. Основний сенс спрощення полягає перш за все в скороченні облікової роботи при списанні витрат, пов'язаних з виробництвом і реалізацією продукції (товарів), виконанням робіт і наданням послуг. Відзначимо, що п. 44 П(С)БО 25 не передбачає використання рахунку 23 «Виробництво».

Крім того, суб'єкти малого підприємництва можуть використовувати варіант обліку витрат на виробництво, відповідний П(С)БО 16, який передбачає використання рахунку 23 «Виробництво».

Таким чином, суб'єкти малого підприємництва можуть за вибором застосовувати варіант із обліку витрат на виробництво з використанням рахунку 23, так і другий спрощений варіант - без використання рахунку 23. Проте другий варіант суперечить Інструкції № 291, оскільки в ній передбачено обов'язкове використання рахунку 23 незалежно від того, кваліфікується підприємство як суб'єкт малого підприємства або ні. При подібному списанні витрат порушується принцип нарахування та відповідності доходів і витрат.

Розглянемо більш детально обидва варіанти.

*Перший варіант - з використанням рахунку 23.*

Особливість застосування першого варіанту полягає в тому, що підприємство всю суму прямих витрат, понесених у зв'язку з виконанням робіт і наданням послуг, щомісячно списує з кредиту рахунків класу 8 в дебет рахунку 23.

У виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) (у дебет рахунку 23) у відповідності з п. 11 П(С)БО 16 включаються:

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



Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливу вартість супутньої продукції, що реалізовується, і на вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання.

Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлюються підприємством самостійно, що фіксується в розпорядчому документі про встановлення облікової політики.

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини і основних матеріалів, що складають основу виробленої продукції, купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів, допоміжних і інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкту витрат.

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

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкту витрат, зокрема:

- відрахування на соціальні заходи;
- плата за оренду земельних і майнових паїв;
- амортизація;
- втрати від браку, що складаються з вартості остаточно забракованої по технологічних причинах продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, і витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

Перелік загальновиробничих витрат, приведений в п. 15 П(С)БО 16, включає:

- 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);

- амортизацію основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення;

- амортизацію нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення;

- витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

- витрати на удосконалення технології і організації виробництва (оплата праці і відрахування на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології і організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, купівельних комплектуючих виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій тощо);

- витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень;

- витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; відрахування на соціальні заходи, медичне страхування робітників і апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);

- витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища;

- інші витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів зі складів до цехів і готової продукції на склади; нестачі незавершеного виробництва; нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах; оплата простоїв тощо).

До складу виробничої собівартості можуть бути віднесені не всі загальновиробничі витрати, а тільки змінні і частина постійних, залежно від співвідношення фактичного випуску продукції (виконання робіт, надання послуг) і нормальної виробничої потужності, а залишок постійних загальновиробничих витрат - зараховується до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг). Для підприємств, що використовують тільки рахунки класу 8 «Витрати за елементами», нерозподілені постійні загальновиробничі витрати списуються в дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності». Іншими словами, постійні загальновиробничі витрати повинні щомісячно розподілятися між рахунком 23 «Виробництво» і субрахунком 791 «Результат операційної діяльності».

Тобто для такого розподілу згідно п. 16 П(С)БО 16 загальновиробничі витрати підрозділяються на:

- змінні;

- постійні (згруповані, у свою чергу, на: розподілені і нерозподілені).

До змінних загальновиробничих витрат відносять витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), які змінюються пропорційно зміні обсягу діяльності.

До постійних загальновиробничих витрат відносять витрати на обслуговування і управління виробництвом, які залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності.

При цьому перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат встановлюються підприємством самостійно виходячи із специфіки його діяльності (п. 16 П(С)БО 16), що фіксується в наказі про облікову політику підприємства.

Постійні загальновиробничі витрати, як вказано вище, відносяться до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) в частині відповідної нормальної виробничої потужності.

При цьому нормальна потужність (п. 4 П(С)БО 16) є очікуваним середнім обсягом діяльності, який може бути досягнутий в умовах звичайної діяльності підприємства протягом декількох років або операційних циклів з урахуванням запланованого обслуговування виробництва.

Оскільки фактична потужність за звітний період може відрізнятись від нормальної як у бік збільшення, так і у бік зменшення, то для встановлення величини постійних загальновиробничих витрат, які підлягають віднесенню до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) звітного періоду, необхідно запланувати на одиницю бази розподілу норматив (коефіцієнт) постійних витрат. Для цього визначаються показники величини постійних загальновиробничих витрат і бази розподілу вказаних витрат, відповідні нормальній потужності підприємства. Відношенням розміру постійних загальновиробничих витрат до показника бази розподілу при нормальній потужності підприємства визначається норматив постійних загальновиробничих витрат на одиницю бази розподілу.

Під базою розподілу розуміється показник (грошовий або натуральний), з розрахунку на одиницю вимірювання якого встановлюється норматив розподілу загальновиробничих витрат.

База розподілу встановлюється самим підприємством і це можуть бути:

- години роботи;
- заробітна плата;
- обсяг діяльності (наприклад, кількість готової продукції - штук, тон, куб. м тощо або обсяги послуг чи робіт у вартісному виразі);
- прямі витрати і т. ін..

Наприклад, на підприємствах, де застосовується в основному ручна праця, за базу розподілу доцільно приймати відпрацьовані людино-години, на повністю автоматизованому виробництві - машино -години.

Вибрана підприємством база розподілу відображається в наказі про облікову політику підприємства.

У випадку якщо фактичний розмір постійних загальновиробничих витрат звітного періоду буде менше розрахованого нормативу, у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) звітного періоду включається величина постійних загальновиробничих витрат, що фактично склалася, а не сума, обчислена за допомогою нормативу.

Якщо ж фактичний розмір постійних загальновиробничих витрат звітного періоду перевищить розрахований норматив, до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) підлягає віднесенню тільки частина постійних загальновиробничих витрат звітного періоду в межах такого нормативу.

Загальна сума постійних розподілених і нерозподілених загальновиробничих витрат не може перевищувати суму фактичних постійних загальновиробничих витрат.

Таким чином можна зробити висновок, що нерозподілені постійні загальновиробничі витрати звітного періоду виникають тільки у разі, коли сума таких постійних витрат, що склалася фактично, перевищить рівень нормативу, а фактичний обсяг виробництва буде менше так званої нормальної потужності підприємства. Інакше вся сума постійних витрат буде віднесена до складу витрат на виробництво.

При здійсненні калькуляції, виникає необхідність розподілену частину загальновиробничих витрат включити у виробничу собівартість окремих замовлень, видів продукції (робіт, послуг).

Порядок такого розподілу в П(С)БО 16 не приводиться, оскільки це є одним з елементів внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, елементи якого встановлюються підприємством самостійно і відображається в наказі про облікову політику підприємства.

Такий розподіл загальновиробничих витрат між об'єктами калькуляції повинен проводитися пропорційно вибраній базі розподілу, яка може бути між об'єктами калькуляції однією з приведених вище.

Для розподілу вказаних витрат між об'єктами необхідно визначити норматив (коефіцієнт) витрат на одиницю об'єкту калькуляції співвідношенням фактичної суми розподілених загальновиробничих витрат до величини бази розподілу за звітний період. Потім, помноживши розрахований норматив розподілених загальновиробничих витрат на величину бази розподілу, що відноситься до даного об'єкту витрат (виду продукції, робіт, послуг), визначають частину загальновиробничих витрат, що включається у виробничу собівартість даного виду продукції (робіт, послуг) в звітному періоді.

Для обліку загальновиробничих витрат відповідно до Інструкції № 291 підприємство може відкрити окремий субрахунок, наприклад 23/ «Загальновиробничі витрати». Щомісячно сума, що враховується на субрахунку 23/»Загальновиробничі витрати» в частині розподілених загальновиробничих витрат списується в дебет рахунку 23 «Виробництво», а нерозподілені постійні загальновиробничі витрати списуються в дебет рахунку 79 «Фінансові результати».

Далі щомісячно вся сума фактичних витрат, пов'язаних з виробництвом готової продукції, з кредиту рахунку 23, списується в дебет рахунку 26 «Готова продукція».

Крім того, підприємствам, що застосовують даний варіант і спрощений План рахунків, Методичними рекомендаціями № 422 дозволено собівартість реалізованої готової продукції списувати без ділення на собівартість залишку готової продукції. У такому разі підприємства також повинні оцінювати залишок готової продукції на кінець періоду за справедливою вартістю за даними кількісного (оперативного) обліку руху готової продукції. Визначена таким чином вартість залишку готової продукції відображається за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» і кредитом рахунку 79 «Фінансові результати».

*Другий варіант - без використання рахунку 23.*

У відповідності с п. 44 П(С)БО 25 суб'єкти малого підприємництва можуть всю суму витрат операційної діяльності з кредиту рахунків класу 8 «Витрат за елементами» списувати в дебет рахунку 79 «Фінансові результати». У таких випадках вартість залишку незавершеного виробництва і готової продукції визначається в наступному порядку.

1. 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 бухгалтерським записом:

Дт 23 «Виробництво» і Кт 79 «Фінансові результати».

Отже, при використанні даного підходу вартість незавершеного виробництва «оцінюється за прямими матеріальними витратами і прямими витратами на оплату праці». Відразу виникає питання: чому незавершене виробництво оцінюється тільки за прямими матеріальними витратами і прямими витратами на оплату праці, бо, окрім цих показників, до складу незавершеного виробництва включаються інші прямі витрати і змінні загальновиробничі і постійні розподілені загальновиробничі витрати (згідно П(С)БО 16)?

Відзначимо, що для підприємств, що не використовують рахунки класу 9, а також рахунок 23, відстежити суми інших прямих витрат, а також змінних загальновиробничих і постійних розподілених загальновиробничих витрат також практично неможливо. Ймовірно, саме це і послужило приводом для подібної оцінки вартості незавершеного виробництва.

Що стосується прямих матеріальних витрат і прямих витрат на оплату праці, то їх точне визначення для конкретного об'єкту незавершеного виробництва також справа не проста, оскільки Інструкцією № 291 не передбачається ведення аналітики за рахунками класу 8.

Таким чином, суб'єктам малого підприємництва, що використовують цю методику, найдоцільніше вести аналітику за рахунками 80 і 81 або оцінювати показники матеріальних витрат і витрат на оплату праці за встановленими на підприємстві нормативами.

2. На підставі первинних документів, якими оформляється рух (виготовлення, передача в місця зберігання, видаток на сторону, реалізація) готової продукції, підприємство забезпечує кількісний (оперативний) облік виготовленої, відпущеної, а також залишку готової продукції за центрами відповідальності. Залишок готової продукції, встановлений за даними кількісного (оперативного) обліку на дату балансу, оцінюється за справедливою вартістю (тобто за ціною реалізації за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми прибутку, виходячи з прибутку для цього конкретного виду готової продукції) і відображається в звітному місяці бухгалтерським записом:

Д-т 26 «Готова продукція» і К-т 79 «Фінансові результати».

В такому ж порядку оцінюється і відображається вартість залишків напівфабрикатів власного виробництва, якщо підприємство їх враховує на рахунку 25 «Напівфабрикати» (для загального Плану рахунків). Тобто вартість залишку напівфабрикатів відображається за дебетом рахунку 25 «Напівфабрикати» і кредитом рахунку 79 «Фінансові результати».

Нагадаємо, що проведення подібних корегувань при другому варіанті передбачено для дотримання принципу нарахування і відповідності доходів і витрат. Проте насправді баланс доходів і витрат буде дотриманий лише

приблизно, тому що корегування витрат по незавершеному виробництву проводиться тільки на суму прямих матеріальних витрат і прямих витрат на оплату праці, а не на всю його вартість. Крім того, порядок визначення справедливої вартості готової продукції сам по собі неоднозначний. У такому разі, якщо можливо визначити розмір інших прямих і накладних (загальновиробничих) витрат - доцільніше робити корегування з урахуванням їх величини.

З урахуванням викладеного вище відносно другого варіанту відзначимо наступне. Судячи з усього, подібне зарахування залишку незавершеного виробництва на рахунок 23 має значення виключно для цілей складання фінансової звітності. Таким чином, в наступному звітному періоді незалежно від того, чи завершено виробництво продукції, продана вона чи ні, вся сума залишку має бути списана проводкою Д-т 79 - К-т 23.

Те ж саме стосується і готової продукції, виявленої при інвентаризації і відображеною проводкою Д-т 26 - К-т 79. У наступному звітному періоді її вартість має бути списана зворотною кореспонденцією рахунків незалежно від того, реалізована продукція чи ні.

Відзначимо, що цю методику списання витрат (невикористання рахунку 23) для виробничих підприємств навряд чи можна назвати прийнятною. Це ж стосується і тих суб'єктів малого підприємництва, які не перейшли на сплату єдиного податку, адже перерахунок згідно п. 5.9 ст. 5 Закону про оподаткування прибутку прив'язаний до даних бухгалтерського обліку, в якому, як вже наголошувалося, вартість незавершеного виробництва і готової продукції буде спотворена.

Доцільніше цю методику використовувати підприємствам, що надають послуги або виконують роботи.

Слід зазначити, що проведення інвентаризації обов'язкове не тільки для спрощеного варіанту обліку витрат, але і перед складанням річної фінансової звітності відповідно до ст. 10 Закону № 996.

Крім того, за наслідками інвентаризації, вартість не підданих обробці (використанню) сировини і матеріалів, деталей, не завершеної збіркою і комплектуванням продукції (тобто незавершеного виробництва), як для першого, так і для другого варіантів, методом «червоне сторно» зараховується до складу відповідних активів (сировини, матеріалів) бухгалтерським записом:

1) для першого варіанту - записом, яким такі цінності були заздалегідь списані у виробництво. Наприклад:

Д-т 801 «Витрати сировини і матеріалів» і К-т 201 «Сировина і матеріали»,

Д-т 23 «Виробництво» і К-т 801 «Витрати сировини і матеріалів».

2) для другого варіанту - вартість зарахованого за наслідками інвентаризації залишку сировини і матеріалів, не підданого обробці, відображається звичайним записом:

Дт 20і «Сировина і матеріали» і Кт 791 «Результат операційної діяльності», але при цьому зменшується показник матеріальних витрат

(оборот рахунку 80) методом «червоного сторно». Наприклад, в даному випадку:

Д-т 801 «Витрати сировини і матеріалів» і К-т 801 «Витрати сировини і матеріалів».

Розглянемо використання даних варіантів обліку витрат на умовному прикладі. Протягом місяця на виробництво продукції списані сировина і матеріали на суму 1000 грн, нарахована заробітна плата виробничому персоналу - 500 грн, нараховані відрахування на соціальні заходи на заробітну плату виробничому персоналу (38,0 %) - 190,00 грн; нарахована амортизація виробничого устаткування - 200 грн. Вартість залишку сировини, не підданого обробці, склала 100 грн.

За підсумками звітного періоду незавершене виробництво не пройшло всі стадії, а отже, готова продукція не реалізована.

В кінці періоду за наслідками інвентаризації рахунки 79 і 23 відкориговані.

У бухгалтерському обліку за загальним Планом рахунків бухгалтерського обліку (без використання рахунків класу 9) будуть зроблені наступні записи (табл. 3.15).

Облік з використанням загального плану рахунків і журнально-ордерної форми обліку. Інструкцією № 291 для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) призначений рахунок 23 «Виробництво», до якого можуть бути відкриті окремі субрахунки для обліку за видами виробництва. Наприклад, «Основне виробництво», «Допоміжне виробництво».

За дебетом рахунку 23 «Виробництво» відображаються;

- прямі матеріальні, трудові і інші прямі витрати;
- розподілені загальновиробничі витрати;
- втрати від недостачі продукції (робіт, послуг) за технологічними причинами;
- суми незавершеного виробництва за наслідками інвентаризації підприємствами, що використовують спрощений варіант обліку витрат.

Таблиця 3.15

**Бухгалтерські записи з обліку витрат на виробництво за двома варіантами**

№ з/п	Зміст господарської операції	Сума, грн	Перший варіант		Другий варіант (без рахунку 23)	
			дебет	кредит	дебет	кредит
1	Відпущені у виробництво сировина і матеріали	1000	801	201	801	201
		1000	23	801	791	801
2	Нарахована заробітна плата виробничому персоналу	500	811	661	811	661
		500	23	811	791	811
3	Нараховані відрахування на соціальні заходи виробничих робочих	190	82	65	82	65
		190	23	82	791	82
4	Нарахована амортизація	200	831	131	831	131

	виробничого устаткування	200	23	831	791	831
5	Відображено коректування витрат на вартість залишку сировини, не підданої обробці, методом «червоне сторно» за винятком запису: Дт 201 - Кт 791	100	801	201	201	791
		100	23	801	801	801
6	Відображена сума незавершеного виробництва за наслідками інвентаризації (для другого варіанту)	1790	-	-	23	791

За кредитом даного рахунку відображаються:

- вартість фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом готової продукції (у дебет рахунків 26, 27);
- вартість виконаних робіт і послуг (у дебет субрахунку 791);
- собівартість виготовлених в допоміжних (підсобних) виробництвах виробів, робіт, послуг (інструменту, енергії, ремонтно-транспортних послуг і т. ін.).

Крім того, оскільки відповідно до Інструкції № 291 підприємствами, що використовують тільки рахунки класу 8 і зважаючи на те, що вони не використовують рахунки класу 9, зокрема, рахунок 91 «Загальновиробничі витрати», списання виробничих накладних (загальновиробничих) витрат здійснюється в дебет рахунку 23.

У зв'язку з цим можна порекомендувати відкрити до даного рахунку окремий субрахунок з обліку загальновиробничих витрат з метою проведення їх розподілу на ті, що включаються і не включаються у виробничу собівартість (наприклад, 23/»Загальновиробничі витрати»). Проте це можливо тільки для тих підприємств, які при відображенні витрат використовують рахунок 23, а не спрощений варіант обліку витрат.

У такому разі сума, що враховується на субрахунку 23/»Загальновиробничі витрати», щомісячно підлягає списанню:

- у дебет рахунку 23 «Виробництво» - в частині розподілених загальновиробничих витрат;
- у дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» - в частині нерозподілених постійних загальновиробничих витрат.

Аналітичний облік на рахунку 23 «Виробництво» можна вести за:

- видами виробництв;
- статтями витрат;
- видами або групами виготовленої продукції. Підприємствами, що використовують тільки рахунки класу 8,

всі здійснені витрати операційної діяльності мають бути згруповані на рахунках класу 8 (рахунки 80, 81, 82, 83, 84) з подальшим списанням залежно від економічної суті витрат. Якщо витрати можна охарактеризувати як:

- \* прями, то вони списуються в дебет рахунку 23 «Виробництво»;



\* накладні (загальновиробничі), то вони списуються в дебет окремого субрахунку до рахунку 23 «Виробництво», на якому ведеться облік загальновиробничих витрат (субрахунок 23/ «Загальновиробничі витрати»);

\* що не є прямими або накладними (наприклад, адміністративні, витрати на збут, інші непрямі витрати) - то вони списуються в дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

Як вказано в П(С)БО 16, виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, що реалізується, і на вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, яка використовується на самому підприємстві. Це відноситься і до відображення оприбуткованих поворотних відходів з виробництва, які надалі можуть бути використані на підприємстві або реалізовані на сторону. У бухгалтерському обліку оприбуткування даних матеріальних цінностей підприємствами, що застосовують для обліку витрат рахунок 23, відображається записами:

1. На вартість оприбуткованої супутньої продукції:

Д-т 209 «Інші матеріали» - К-т 23 «Виробництво» - якщо така продукція підлягає споживанню самим підприємством в процесі подальшого виробництва;

або

Д-т 26 «Готова продукція» - К-т 23 «Виробництво» - якщо така продукція підлягає реалізації на сторону.

2. На вартість оприбуткованих поворотних відходів:

Д-т 209 «Інші матеріали» - К-т 23 «Виробництво».

Якщо підприємства використовують спрощений варіант обліку, то бухгалтерські записи для відображення оприбуткування поворотних відходів і супутньої продукції такі ж, але замість рахунку 23 «Виробництво» використовується субрахунок 791 «Результат операційної діяльності».

При відображенні оприбуткування поворотних відходів і супутньої продукції, яка надалі буде використана для виробництва підприємствами, що застосовують рахунки класу 8, існують деякі особливості. Так, при первинному списанні сировини і матеріалів у виробництво, їх вартість відображається у складі елемента «Матеріальні витрати» на субрахунку 801 «Витрати сировини і матеріалів». Надалі при використанні таких поворотних відходів і супутньої продукції у виробництві їх вартість буде врахована у складі собівартості виготовленої продукції (у періоді списання їх у виробництво). Отже, в обліку витрати, згруповані за елементами, повинні відображатися в цьому ж звітному періоді. Виникає ситуація, за якою вартість таких відходів може бути двічі відображена у складі елемента витрат «Витрати сировини і матеріалів». Це приведе до спотворення облікових даних, і, як наслідок, до неправильного заповнення форми № 2-м Звіту про фінансові результати (код рядка 090, який заповнюється на підставі обороту рахунку 80 «Матеріальні витрати»).

В даному випадку можна порекомендувати у момент оприбуткування поворотних відходів на величину їх вартості провести зменшення обороту по

субрахунку 801 «Витрати сировини і матеріалів» корегуванням методом «червоного сторно»:

Д-т 801 і К-т 801

Таким чином, буде забезпечено достовірне відображення витрат підприємства звітної періоду за елементами витрат. У підприємств, які не використовують рахунки класу 8, таких проблем не виникне зважаючи на відсутність ведення «поелементного» обліку витрат в системі рахунків бухгалтерського обліку.

Для обліку і узагальнення інформації про втрати від браку у виробництві призначений рахунок 24 «Брак у виробництві». За брак у виробництві вважаються продукція, напівфабрикати, деталі, вузли і роботи, які не відповідають за своєю якістю встановленим стандартам або технічним умовам і не можуть бути використані за прямим призначенням або можуть бути використані тільки після додаткових витрат на виправлення. Брак продукції підрозділяється на зовнішній, тобто виявлений споживачем і пред'явлений для відшкодування збитків, і внутрішній, який виявлений в процесі виробництва. Залежно від характеру відхилень від нормативів брак може бути остаточним або виправним.

За дебетом рахунку 24 відбиваються витрати:

- по виявленому зовнішньому і внутрішньому браку (вартість невиправного, остаточного браку і витрати на виправлення браку);
- на гарантійний ремонт в об'ємі, що перевищує норму;
- на утримання гарантійних майстерень.

За кредитом даного рахунку відображають суми:

- віднесені у зменшення витрат на брак;
- які списуються у витрати на виробництво як втрати від браку;
- зменшення втрат від браку продукції: вартість відходів від бракованої продукції або реалізації її за зменшеною ціною; вартість утримань з винуватців браку; суми відшкодувань, отримані від постачальників недоброякісних матеріалів і напівфабрикатів, що зумовили брак продукції.

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

Для обліку і узагальнення інформації про наявність і рух напівфабрикатів власного виробництва Інструкцією № 291 призначений рахунок 25 «Напівфабрикати». На даному рахунку, як передбачено в Інструкції № 291, ведуть облік напівфабрикатів власного виробництва підприємства, у яких напівфабрикати, крім використання у виробництві, реалізуються на сторону як готова продукція.

До напівфабрикатів відноситься продукція, яка не пройшла всіх встановлених технологічним процесом стадій виробництва і потребує доопрацювання або доукомплектування. Зокрема, на цьому рахунку малих підприємств можуть враховуватися виготовлені підприємством напівфабрикати: сира гума і клей в гумовій промисловості; солод в пивоварній промисловості; пряжа і сирець в текстильній промисловості.

Підприємства, на яких напівфабрикати власного виробництва використовуються тільки для власних виробничих потреб, їх рух і залишки враховують на рахунку 23 «Виробництво» з організацією оперативного обліку їх руху в цехах (ділянках) виробництва.

За дебетом рахунку 25 «Напівфабрикатів» відображається надходження (створення) напівфабрикатів, за кредитом - вибуття напівфабрикатів в результаті продажу, передачі в подальшу переробку, безвідплатної передачі або невідповідності критеріям визначення активу.

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

Відзначимо, що описане вище відображення витрат на рахунках 23, 24 і 25 застосовується підприємствами, що використовують дані рахунки для відображення витрат на виробництво. Якщо ж підприємства використовують спрощений варіант обліку витрат, передбачений п. 44 П(С)БО 25, всі згруповані витрати на рахунках класу 8 списуються в дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності». І після проведення інвентаризації встановлюються залишки незавершеного виробництва бухгалтерським записом:

Д-т 23 «Виробництво» - К-т 791 «Результат операційної діяльності».

Наведемо найбільш поширену кореспонденцію рахунків, вживану для відображення в бухгалтерському обліку витрат на виробництво за загальним Планом рахунків (без використання рахунків класу 9) (Додаток 17).

Регістри бухгалтерського обліку. Обліковими регістрами, призначеними для хронологічного, систематичного накопичення, групування і узагальнення інформації про витрати виробничої діяльності, у тому числі і витрати на виробництво продукції (робіт, послуг), що містяться в прийнятих до обліку первинних документах, є передбачені Методичними рекомендаціями № 356 Журнал 5 або 5А.

Підприємства, що застосовують рахунки класу 8 «Витрат за елементами», повинні використовувати Журнал 5А, в якому для обліку витрат діяльності передбачені розділи А «Витрати діяльності» і Б «Витрати за елементами».

Таким чином, всі витрати по підприємству в цілому, незалежно від того, на яких синтетичних рахунках вони враховуються, відображаються (у розрізі кореспондуючих рахунків) в одному регістрі.

У Журналі забезпечується узагальнення всіх витрат на виробництво за елементами і статтями витрат.

Записи в даний регістр виконуються на підставі первинних облікових документів із заробітної плати, відрахувань на соціальні заходи, витрачання матеріальних ресурсів і інших витрат. При цьому витрати розподіляються за напрямками (рахунками, субрахунками, статтями калькуляції і т. ін.).

Підсумкові дані з цих журналів заносяться в Головну книгу.

*Облік з використанням спрощеного плану рахунків і регістрів обліку для малих підприємств*

Спрощеним Планом рахунків для обліку і узагальнення інформації про витрати на основне і допоміжне виробництво (у тому числі і в частині загальновиробничих витрат), а також браку передбачений рахунок 23 «Виробництво».

За дебетом даного рахунку відображаються:

- прямі матеріальні, трудові і інші прямі витрати;
- накладні (загальновиробничі) витрати;
- втрати від недостачі продукції (робіт, послуг) за технологічними причинами;
- втрати від технічно неминучого браку;
- визначення суми залишку незавершеного виробництва за наслідками звітного періоду (якщо застосовується спрощений варіант обліку).

За кредитом рахунку 23 відображаються:

- вартість фактичної виробничої собівартості завершеної виробництвом готової продукції (у дебет рахунку 26);
- вартість виконаних робіт і послуг (у дебет рахунку 79);
- собівартість виготовлених в допоміжних (підсобних) виробництвах виробів, робіт, послуг (інструменту, енергії, ремонтно-транспортних послуг і т. ін.).

За необхідності до рахунку 23 можуть бути відкриті окремі субрахунки для обліку за видами виробництва, наприклад «Основне виробництво», «Допоміжне виробництво», «Брак у виробництві», «Загальновиробничі витрати».

Аналітичний облік витрат на виробництво можна вести в розрізі окремих видів продукції (робіт, послуг).

При використанні спрощеного Плану рахунків всі витрати операційної діяльності (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація і інші операційні витрати) підлягають первинному відображенню на дебеті рахунку 84 «Витрати операційної діяльності» з подальшим списанням в:

- дебет рахунку 23 «Виробництво» - в частині виробничих і накладних витрат;
- дебет рахунку 79 «Фінансові результати» - в частині адміністративних, збутових і інших операційних витрат.

Як вказано в П(С)БО 16, виробнича собівартість продукції зменшується на справедливую вартість супутньої продукції, що реалізовується, і на вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, яка використовується на самому підприємстві. Це відноситься і до відображення оприбуткованих поворотних відходів з виробництва, які надалі можуть бути використані на підприємстві або реалізовані на сторону. У бухгалтерському обліку оприбутковування таких матеріальних цінностей відображається записами:

- 1) - на вартість оприбуткованої супутньої продукції:

Д-т 20 «Виробничі запаси» - К-т 23 «Виробництво» - якщо така продукція підлягає споживанню самим підприємством в процесі подальшого виробництва;

або

Д-т 26 «Готова продукція» - К-т 23 «Виробництво» - якщо така продукція підлягає реалізації на стороні.

2) - на вартість оприбуткованих поворотних відходів: Д-т 20 «Виробничі запаси» - К-т 23 «Виробництво».

Якщо підприємства використовують спрощений варіант обліку, то бухгалтерські записи для відображення оприбуткування поворотних відходів і супутньої продукції такі ж, але замість рахунку 23 «Виробництво» використовується рахунок 79 «Фінансові результати».

При відображенні оприбуткування поворотних відходів і супутньої продукції, яка надалі буде використана для виробництва підприємства, що використовують спрощений План рахунків, враховують деякі особливості. Так, при первинному списанні сировини і матеріалів у виробництво їх вартість відображається на рахунку 84 «Витрати операційної діяльності». Надалі при використанні таких поворотних відходів і супутньої продукції у виробництві їх вартість буде врахована у складі собівартості виготовленої продукції (у періоді списання їх у виробництво). Отже, витрати, згруповані за елементами, в обліку повинні відображатися в цьому ж звітному періоді. Виникає ситуація, подібна описаній вище, тобто за умови використання підприємствами загального Плану рахунків, при якій вартість таких відходів буде двічі відображена у складі елементів на рахунку 84 «Витрати операційної діяльності». Це приведе до спотворення облікових даних і, як наслідок, неправильного заповнення форми № 2-м Звіт про фінансові результати (код рядка 090, що заповнюється на підставі обороту по рахунку 84 «Витрати операційної діяльності»).

В даному випадку можна порекомендувати у момент оприбуткування поворотних відходів на величину їх вартості провести зменшення обороту по рахунку 84 «Витрати операційної діяльності» коректуванням методом «сторно»:

Д-т 84 «Витрати операційної діяльності» і К-т 84 «Витрати операційної діяльності».

Таким чином буде забезпечено достовірне відображення витрат підприємства звітного періоду за елементами витрат.

Підприємства, що використовують спрощений варіант обліку витрат, передбачений п. 44 П(С)БО 25, всі згруповані витрати на рахунку 84 «Витрати операційної діяльності» списують в дебет рахунку 79 «Фінансові результати». А після проведення інвентаризації встановлюють залишки незавершеного виробництва бухгалтерським записом:

Д-т 23 «Виробництво» і К-т 79 «Фінансові результати».

Витрати підприємства, пов'язані з інвестиційною, фінансовою і іншою звичайною діяльністю, групуються на рахунку 85 «Інші витрати» з подальшим списанням в дебет рахунку 79 «Фінансові результати».

Малим підприємствам для обліку витрат Методичними рекомендаціями № 422 передбачена Відомість 5-м за формою додатку 7, в якій також систематизувалася інформація про:

- доходи від реалізації;
- інші операційні, інші звичайні і надзвичайні доходи; -вирахування з доходу;
- витрати операційної діяльності за елементами (матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати);
- витрати майбутніх періодів;
- фінансові результати;
- нерозподілені прибутки (непокриті збитки); -використані прибутки;
- власний (статутний, пайовий, додатковий, резервний, не-сплачений, вилучений) капітал;
- створенні і використанні забезпечення майбутніх витрат і платежів.

У даній Відомості 5-м відображаються обороти за дебетом і кредитом рахунків:

- у розділі I - 84 «Витрати операційної діяльності»; 85 «Інші витрати»;
- у розділі II - 23 «Виробництво»;
- у розділі III - 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»; 70 «Доходи»; 79 «Фінансові результати»;
- у розділі IV - 39 «Витрат майбутніх періодів»; 40 «Власний капітал»; 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів».

Тобто для обліку витрат використовуються розділи I і II Відомості 5-м.

Списання собівартості реалізованої готової продукції щомісячно з кредиту рахунку 26 «Готова продукція» (у Відомості 2-м) може здійснюватися в дебет рахунку 79 «Фінансові результати»:

- на суму, визначену з урахуванням вартості залишку нереалізованої готової продукції;

або

- на всю суму без ділення на собівартість залишків готової продукції.

При цьому у всіх випадках у Відомості 2-м забезпечується ведення кількісного обліку залишку, надходження і вибуття готової продукції на підставі первинних документів на її виготовлення і вибуття (реалізацію і т. ін.).

За наслідками інвентаризації вартість виявлених у виробничих приміщеннях (ділянках) малих підприємств залишків не підданих обробці (використанню) сировини і матеріалів відображається у Відомості 2-м бухгалтерським записом:

Д-т 20 «Виробничі запаси» і К-т 79 «Фінансові результати»

Одночасно на вартість виявленого у виробничих приміщеннях (ділянках) не підданих обробці і використанню сировини і матеріалів методом «сторно» відображається зменшення оборотів по рахунку 84 «Витрата операційної діяльності» (графу 18 розділу I Відомості 5-м) бухгалтерським записом:

Д-т 84 «Витрати операційної діяльності» і К-т 84 «Витрати операційної діяльності».

Як наголошувалося раніше, малим підприємствам, що здійснюють виробництво готової продукції, робіт, послуг, дозволено проводити списання всієї суми витрат операційної діяльності з кредиту рахунку 84 в кореспонденції з рахунком 79 «Фінансові результати» (без відображення на рахунку 23 «Виробництво»). У такому разі вартість незавершеного виробництва продукції, робіт, послуг, встановленого за наслідками інвентаризації по прямих витратах (матеріальним і трудовим ресурсам), відображають в розділі II Відомості 5-м бухгалтерським записом:

Д-т 23 «Виробництво» і К-т 79 «Фінансових результатів».

Вартість же залишку нереалізованої готової продукції, встановленого за даними кількісного (оперативного) обліку на дату балансу і оціненого за справедливою вартістю (наприклад, за ціною реалізації за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми прибутку для конкретного виду продукції) відображають записом:

Д-т 26 «Готова продукція» і К-т 79 «Фінансові результати».

Ті малі підприємства, які собівартість реалізованої готової продукції списують без виділення собівартості залишку готової продукції, також повинні оцінювати залишок готової продукції за справедливою вартістю за даними кількісного (оперативного) обліку руху готової продукції. Визначена таким чином вартість залишку готової продукції відображається за дебетом рахунку 26 «Готова продукція» (Відомість 2-м) і кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» (рядок б розділу III Відомості 5-м).

Таким чином, встановлена у вищеописаному порядку вартість залишків незавершеного виробництва і готової продукції використовується для заповнення рядка 080 «Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції» Звіту про фінансові результати (форма № 2-м).

Наведемо найбільш поширену кореспонденцію рахунків, вживану для відображення в бухгалтерському обліку витрат малого підприємства у Відомості 5-м з використанням рахунків спрощеного Плану рахунків (Додаток 18).

### **3.7. Облік доходів і результатів діяльності**

#### *Методологічні принципи формування інформації про доходи*

Під доходами в бухгалтерському обліку у відповідності з Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 р. № 73 розуміють збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, що викликають зростання

власного капіталу (за винятком збільшення капіталу за рахунок внесків власників).

Порядок визнання доходу в бухгалтерському обліку, пов'язаного з наданням послуг (виконанням робіт), реалізацією продукції, товарів і інших активів регламентований Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290, із змінами і доповненнями (далі - П(С)БО 15 «Дохід»).

Дія даного П(С)БО не розповсюджується на доходи, пов'язані з:

- договорами оренди;
- дивідендами, які підлягають отриманню за наслідками фінансових інвестицій і враховуються за методом участі в капіталі;
- страховою діяльністю;
- змінами в справедливій вартості фінансових активів і фінансових зобов'язань, а також з ліквідацією (продажем, погашенням) вказаних активів і зобов'язань;
- змінами вартості інших поточних активів;
- природним приростом поголів'я худоби, виходом продукції сільського і лісового господарства;
- видобутком корисних копалин.

У бухгалтерському обліку дохід не визнається при обміні подібними за призначенням товарами, продукцією, роботами, послугами, які мають однакову справедливу вартість.

Крім того, у відповідності з п. 6 П(С)БО 15 не визнаються доходами надходження від інших осіб у вигляді:

- сум ПДВ, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету і позабюджетних фондів;
- сум надходжень за договором комісії, агентським і іншим аналогічним договорам на користь комітента, принципала і т. ін.;
- сум попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сум авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сум завдатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- надходжень, що належать іншим особам;
- надходжень від первинного розміщення цінних паперів. Якщо підприємство займається реалізацією продукції (товарів, інших активів), то дохід (виручка) від такої реалізації у відповідності с п. 8 П(С)БО 15 визнається у разі наявності всіх нижче приведених умов:
  - покупцеві передані ризики і вигоди, пов'язані з правом власності на продукцію (товар, інший актив);
  - підприємство не здійснює надалі управління і контроль за реалізованою продукцією;
  - сума доходу (виручка) може бути достовірно визначена;
  - існує упевненість, що в результаті операції відбудеться збільшення економічних вигод підприємства, а витрати, пов'язані з цією операцією, можуть бути достовірно визначені.



Порядок визнання доходу від надання послуг (робіт) залежить від того, чи може бути достовірно оцінений результат операцій з надання послуг на певну дату (на дату складання балансу).

Результат операції з надання послуг (робіт) може бути достовірно оцінений тільки за наявності всіх нижченаведених умов (п. 10 П(С)БО 15):

- можливості достовірної оцінки доходу;
- вірогідності надходження економічних вигод від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, проведених для надання послуг і необхідних для їх завершення.

У реєстрах бухгалтерського обліку понесені витрати списуються з кредиту рахунку 23 «Виробництво» в дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності» загального Плану рахунків або в дебет рахунку 79 «Фінансові результати» спрощеного Плану рахунків (якщо підприємство облік витрат веде з використанням рахунку 23).

Якщо надалі сума доходу буде достовірно оцінена, дохід визнається за такою оцінкою.

Відзначимо, що кожне підприємство виходячи із специфіки послуг (робіт), що надаються, з метою визнання доходу, пов'язаного з таким наданням на дату балансу, самостійно встановлює метод визначення ступеня завершеності послуг (робіт), дохід від виконання і надання яких визнається за ступенем завершеності. Вибір підприємством методу визначення ступеня завершеності послуг (робіт) відноситься до елементів облікової політики підприємства і має бути зафіксований в розпорядчому документі про облікову політику.

Певний дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не коректується на величину пов'язаної з ним сумнівної і безнадійної дебіторської заборгованості. Сума такої заборгованості визнається витратами підприємства відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 08.10.99 р. № 237, із змінами і доповненнями (далі - П(С)БО 10).

Дохід, який виникає в результаті використання активів підприємства іншими сторонами, визнається у вигляді відсотків, роялті і дивідендів якщо:

а) є вірогідним надходження економічних вигод, пов'язаних з такою операцією;

б) дохід може бути достовірно оцінений.

Такий дохід повинен визнаватися в наступному порядку:

-відсотки визнаються в тому звітному періоді, до якого вони відносяться, виходячи з бази їх нарахування і терміну користування відповідними активами;

-роялті визнаються за принципом нарахування відповідно до економічного змісту відповідної угоди;

-дивіденди визнаються в періоді ухвалення рішення про їх виплату.

У бухгалтерському обліку дохід відображається в сумі справедливої вартості отриманих або підлягаючих отриманню активів.

Різниця між справедливою вартістю і номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, що підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги і інші активи), що виникає у разі відстрочення платежу, визнається доходом у вигляді відсотків.

У разі надання послуг (робіт) або реалізації виготовленої готової продукції, товарів, інших активів в межах бартерного контракту, сума доходу визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню підприємством, зменшеного або збільшеного відповідно на суму переданих або отриманих грошових коштів і їх еквівалентів. Представимо даний розрахунок у вигляді формули:

Доход в межах бартерного контракту = Справедлива вартість отриманих активів + Сума переданих (отриманих) грошових коштів і їх еквівалентів

Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, отриманих або тих, що підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (окрім грошових коштів і їх еквівалентів), переданих по цьому бартерному контракту.

#### *Облік з використанням загального плану рахунків і журнально-ордерної форми обліку*

У бухгалтерському обліку інформація про доходи від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг підприємств узагальнюється на рахунку 70 «Доходи від реалізації», в розрізі наступних субрахунків:

«Дохід від реалізації готової продукції» - узагальнюється інформація про доходи від реалізації готової продукції;

«Дохід від реалізації товарів» - узагальнюється інформація про доходи від реалізації товарів;

«Дохід від реалізації робіт і послуг» - узагальнюється інформація про доходи від реалізації виконаних робіт і наданих послуг;

«Вирахування з доходу» - узагальнюється інформація про:

- суми надходжень за договорами комісії, агентськими і іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів;

- суми наданих після дати реалізації знижок покупцям;

- вартість поверненої покупцем продукції і товарів;.

- інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу. Аналітичний облік доходів від реалізації ведеться за видами

(групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонами збуту і/або іншими напрямками, визначеними підприємствами.

Відзначимо, що рахунок 70 використовуються не тільки для обліку доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт і послуг підприємств, але і для «очищення» цих доходів від непрямих податків і сум, що належать комітентові, довірительві, принципалу. За кредитом рахунку 70 «Доходи від

реалізації» відображається грошова оцінка переданих покупцеві готової продукції, товарів, результатів робіт і наданих послуг з урахуванням непрямих податків (сум ПДВ, акцизу, податку з реклами та ін.) в кореспонденції з дебетом рахунків (субрахунків) 30, 31, 36, 37 та ін.

За дебетом рахунку 70 «Доходи від реалізації» відображаються нараховані суми непрямих податків (сум ПДВ, акцизу, податку з реклами та ін.) в кореспонденції з кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами», а також суми, що підлягають перерахуванню (передачі) комітентові, принципалу, довірительові і т. ін. - з кредитом субрахунку 685 «Розрахунки з іншими кредиторами». Крім того, відображається списання дебетових оборотів в дебет субрахунку 791 «Результат операційної діяльності».

З урахуванням вищевикладеного, бухгалтерські записи із відображення доходів від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг сформуємо в Додатку 14.

Для узагальнення інформації про інші доходи від операційної діяльності підприємства, окрім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), Інструкцією № 291 передбачений рахунок 71 «Інший операційний дохід». 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 по операціях в іноземній валюті;
- суми штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, визнаних боржником або за якими отримані рішення суду, господарського суду про їх стягнення;
- доходи від списання кредиторської заборгованості, за якою закінчився термін позовної давності;
- відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійні);
- суми отриманих безоплатно оборотних активів і субсидій;
- інші доходи від операційної діяльності.

Для узагальнення інформації про доходи від інвестицій, здійснених в асоційовані, дочірні або сумісні підприємства і облік яких ведеться за методом участі в капіталі, призначений рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі». Аналітичний облік таких доходів ведеться за кожним об'єктом інвестування і іншими ознаками, певним підприємством.

Доходи, що виникають в ході фінансової діяльності підприємства (дивіденди, відсотки, інші доходи від фінансової; діяльності, які не враховуються на рахунку 72), враховуються на рахунку 73 «Інші фінансові доходи». Аналітичний облік фінансових доходів може вестися за об'єктами інвестування.

Для обліку доходів, що виникають в процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною і фінансовою діяльністю підприємства, Інструкцією № 291 призначений рахунок 74 «Інші доходи».

Доходи, що виникли в результаті надзвичайних подій, враховуються на рахунку 75 «Надзвичайні доходи». Такий дохід відображається у визнаній сумі відшкодування.

Збільшення (отримання) доходів на рахунках 71-75 відображається за кредитом, а за дебетом - суми непрямих податків (ПДВ, акцизного збору, податку з реклами і інших зборів (обов'язкових платежів)) та списання в порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати».

З урахуванням вищевикладеного інформацію про використання субрахунків рахунків 71 - 75 (залежно від виду доходу) і основних кореспондуючих рахунків при збільшенні (отриманні) таких доходів і списанні в порядку закриття на рахунок 79 приведемо в Додатку 15.

Для обліку і узагальнення інформації про фінансові результати підприємства від всіх видів діяльності призначений рахунок 79 «Фінансові результати».

За кредитом рахунку 79 «Фінансові результати» відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів (рахунку 70 - 76), за дебетом - суми в порядку закриття рахунків обліку витрат, а також належна сума нарахованого податку на прибуток (рахунку 23, 26, 80 - 85).

Облік фінансових результатів ведеться в розрізі наступних субрахунків:

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 і від іншої операційної діяльності (рахунки 70, 71), за дебетом - сума в порядку закриття рахунків обліку собівартості реалізованої готової продукції (рахунки 26, 27), товарів (рахунок 84), робіт і послуг (рахунок 23); адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (рахунки 80, 81, 82, 83, 84); сума витрат з податку на прибуток (рахунок 85) - якщо підприємство веде облік витрат на виробництво з використанням рахунку 23. Якщо підприємство використовує спрощений варіант обліку витрат згідно п. 44 П(С)БО 25, то за дебетом даного субрахунку відображається списання всіх витрат операційної діяльності з рахунків 80, 81, 82, 83, 84, а за кредитом - сума доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг і від іншої операційної діяльності (рахунки 70, 71); відображення суми незавершеного виробництва на кінець звітного періоду за даними інвентаризації (рахунок 23), оцінка залишку готової продукції (напівфабрикатів) на кінець звітного періоду (рахунки 26, 27 (25)); оприбутковування зворотних відходів з виробництва (рахунок 20) і супутньої продукції (рахунок 20 і/або 26);

при відображенні заборгованості контрагентів за реалізовані необоротні активи, інші оборотні активи, послуги, які не є предметом (метою) створення підприємства, не використовується рахунок 36 «Розрахунків з покупцями і

замовниками», оскільки відповідно до Інструкції № 291 даний рахунок призначено для узагальнення інформації про розрахунки з покупцями і замовниками за відвантажену готову продукцію, товари, роботи, послуги. У такому разі, облік розрахунків з покупцями ведеться на субрахунках:

- 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» - у випадку, якщо перша подія - відвантаження активів покупцеві, надання послуг замовникові, оскільки в даному випадку виникає дебіторська заборгованість;

- 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» - у випадку, якщо перша подія - отримання попередньої оплати від покупця (замовника), оскільки в даному випадку виникає кредиторська заборгованість.

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 (рахунок 72) і інших фінансових доходів (рахунок 73), за дебетом - списання фінансових витрат (рахунок 85);

- «Результат 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 і іншої звичайної діяльності підприємства (рахунок 74), за дебетом - списання витрат з рахунку 85.

- «Результат надзвичайних подій» - визначається прибуток (збиток) від надзвичайних подій. За кредитом субрахунку відображається списання доходів, отриманих від надзвичайних подій (рахунок 75), за дебетом - списання витрат від надзвичайних подій (рахунок 85).

З урахуванням вищевикладеного основні бухгалтерські записи із формування фінансових результатів діяльності підприємства (крім приведених в Додатку 14) за загальним Планом рахунків бухгалтерського обліку без використання рахунків класу 9 приведемо в табл. 3.16.

Таблиця 3.16

**Бухгалтерські записи із формування фінансових результатів діяльності  
малого підприємства за загальним планом рахунків бухобліку**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	Закриті рахунки інших операційних доходів	71	791
2	Списані на фінансові результати:		
	- виробнича собівартість реалізованої готової продукції	791	26
	- фактична собівартість реалізованих товарів (без торгових націнок), собівартість реалізованих виробничих запасів		84
	- виробнича собівартість виконаних робіт, наданих послуг		23
	- суми визнаних адміністративних, збутових, інших операційних витрат, створення резерву сумнівних боргів, втрат від операційної курсової різниці, втрат від знецінення запасів, недостач і втрат від псування цінностей, нарахованих податків, зборів, обов'язкових платежів, окрім тих, що включаються в собівартість		84
	- собівартість реалізованої іноземної валюти		334
	- витрати з податку на прибуток підприємства		85
3	Закриті рахунки доходів від участі в капіталі, а саме доходи від інвестицій в асоційовані, дочірні підприємства, спільну діяльність	72	792
4	Закриті рахунки доходів від іншої фінансової діяльності, зокрема, по отриманих дивідендах, відсотках, інших доходах від фінансових операцій	73	792
5	Списані фінансові витрати в частині відсотків за користування кредитами банків, витрат, пов'язаних із залученням позикового капіталу (наприклад, витрат, пов'язаних з випуском, утриманням і поверненням власних цінних паперів; нарахуванням відсотків за договором кредитування (окрім банківських кредитів), фінансового лізингу і т. п.), втрат від участі в капіталі в асоційовані, дочірні підприємства, спільну діяльність	792	85
6	Закриті рахунки доходів від інвестиційної діяльності, зокрема, доходів від реалізації фінансових інвестицій; курсової різниці по активах і зобов'язаннях в іноземній валюті, пов'язаних з фінансовою і інвестиційною діяльністю підприємства; безоплатно отриманих активів; інших доходів від звичайної діяльності (від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, після закінчення терміну позовної давності, сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених П(С)БО	74	793
7	Списані витрати від інвестиційної діяльності в частині балансової вартості реалізованих фінансових інвестицій; втрат від курсових різниць по активах і зобов'язаннях в іноземній валюті від не операційної діяльності підприємства; суми знецінення (зниження ціни) необоротних активів і фінансових інвестицій; залишковій вартості списаних необоротних активів і витрат, пов'язаних з їх ліквідацією (розбиранням, демонтажем); інших витрат звичайної діяльності	793	85
8	Списані доходи, отримані від надзвичайних подій	75	794
9	Списані витрати від надзвичайних подій (втрати від стихійного лиха, понесених підприємством в результаті техногенних катастроф і аварій, подій на самому підприємстві або іншому підприємстві)	794	85

Сальдо всіх субрахунків рахунку 79 «Фінансові результати» при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Крім того, на рахунку 44 ведеться облік використаного в поточному році прибутку.

Сальдо за рахунком 44 відображає нерозподілені прибутки або непокриті збитки поточного і минулих років.

За кредитом рахунку відображається збільшення прибутку від всіх видів діяльності, за дебетом - збитки і використання прибутку.

Рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» ведеться в розрізі наступних субрахунків:

441 «Прибуток нерозподілений» - відображається наявність і рух нерозподіленого прибутку (рахунок повинен мати тільки кредитовий залишок);

442 «Непокриті збитки» - відображаються непокриті збитки. їх списання здійснюють за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового або додаткового капіталу і т. ін. (повинен мати тільки дебетовий залишок);

443 «Прибуток, використаний в звітному періоді», - відображається розподіл прибутку між власниками (нарахування дивідендів), відрахування до резервного капіталу та інше використання прибутку в поточному періоді. Сальдо на цьому субрахунку в кінці року закривається в кореспонденції з субрахунками 441 і/або 442 з виведенням сальдо на одному з цих субрахунків.

Даний рахунок також використовується для відображення в бухгалтерському обліку виправлення помилок минулих років, виявлених в поточному році, а також ретроспективне відображення змін облікової політики підприємства відповідно до П(С)БО 6. Такі операції відображаються записом на рахунках бухгалтерського обліку в наступному порядку:

У разі збитку: дебет субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» (442 «Непокриті збитки») і кредит рахунків класів 1-6 або

у разі знайденого прибутку: дебет рахунків класів 1-6 і кредит субрахунку 441 «Прибуток нерозподілений» (442 «Непокриті збитки»).

З урахуванням вищевикладеного основні бухгалтерські записи з обліку нерозподіленого прибутку (збитку) і використання прибутку в звітному році приведемо в табл. 3.17.

Регістри бухгалтерського обліку. Методичними рекомендаціями № 356 для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства і фінансових результатах підприємства від звичайної діяльності і надзвичайних подій призначений Журнал 6. Даний Журнал ведеться за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 79.

У розділі II Журналу 6 накопичуються аналітичні дані про окремі складові доходу підприємства.

Для обліку нерозподілених прибутків (непокритих збитків), а також обліку використання прибутку в поточному році Методичними рекомендаціями № 356 передбачені Журнал 7 і Відомість 7.2 аналітичних даних рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». У Відомості 7.2 забезпечується накопичення аналітичних даних використання прибутку в поточному році.

Облік з використанням спрощеного плану рахунків і реєстрів обліку для малих підприємств. Спрощеним Планом рахунків для обліку доходів від реалізації, інших операційних, інших звичайних і надзвичайних доходів, вирахувань з доходу передбачений рахунок 70 «Доходи».

За кредитом рахунку 70 «Доходи» відображається збільшення (отримання) доходу від реалізації готової продукції, товарів, результатів робіт і наданих послуг з урахуванням непрямих податків (сум ПДВ, акцизу, податку з реклами та ін.) в кореспонденції з дебетом рахунків обліку розрахунків та ін. За дебетом рахунку 70 «Доходи» відображаються нараховані суми непрямих податків (сум ПДВ, акцизного збору та ін.) в кореспонденції з кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами», а також суми, що підлягають перерахуванню (передачі) комітентові, принципалу, довірительві тощо - у кредит рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями». Крім того, за дебетом відображається списання дебетових оборотів в дебет рахунку 79 «Фінансові результати».

Таблиця 3.17

**Бухгалтерські записи з обліку нерозподіленого прибутку (збитку) і використання прибутку за загальним планом рахунків бухобліку**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
<b><i>Облік нерозподіленого прибутку (непокритого збитку)</i></b>			
1	Закрито сальдо за рахунком 79 «Фінансові результати» (відповідні субрахунки):		
	- прибуток	79	441
	- збиток	442	79
2	За підсумками звітного періоду зменшена сума нерозподіленого прибутку на суму прибутку, використаного у звітному році	441	443
3	За підсумками звітного періоду збільшені непокриті збитки на суму прибутку, використаного у звітному році	442	443
4	Списані непокриті збитки за рахунок нерозподіленого прибутку	441	442
5	Списані непокриті збитки за рахунок резервного капіталу	43	442
6	Списані непокриті збитки за рахунок пайового капіталу	41	442
7	Списані непокриті збитки за рахунок додаткового капіталу	42	442
<b><i>Використання прибутку в звітному періоді</i></b>			
1	Нараховані дивіденди за підсумками звітного року	443	671
2	Створений резервний капітал відповідно до чинного законодавства, засновницьких документів за рахунок нерозподіленого прибутку	443	43



Аналітичний облік доходів від реалізації може вестися за видами (групами) продукції, товарів, робіт, послуг, регіонах збуту і/або інших напрямках, вибраних підприємством самостійно.

Закриття (списання) всіх видів отриманих підприємством доходів (рахунок 70) і понесених витрат (рахунки 23, 26, 84, 85) при використанні спрощеного Плану рахунків здійснюється на рахунку 79 «Фінансові результати».

За кредитом рахунку 79 в кореспонденції з дебетом рахунку 70 відображається списання суми в порядку закриття рахунків обліку доходів:

- від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг і від іншої операційної діяльності;

- від участі в капіталі, інших фінансових доходів, доходів від інвестиційної і іншої звичайної діяльності підприємства та отриманих від надзвичайних подій.

Якщо підприємство використовує спрощений варіант обліку витрат згідно п. 44 П(С)БО 25, то за кредитом рахунку 79 ще відображається і сума незавершеного виробництва на кінець звітного періоду за даними інвентаризації (у дебет рахунку 23), оцінка залишку готової продукції на кінець звітного періоду (у дебет рахунку 26), а також оприбуткування зворотних відходів виробництва (рахунок 20), невикористаних на кінець періоду виробничих запасів (рахунок 20) і супутньої продукції (рахунок 20 і/або 26).

За дебетом рахунку 79 відображаються:

а) якщо підприємство веде облік витрат на рахунку 23:

- списання собівартості реалізованої готової продукції (рахунок 26), товарів (рахунок 84), робіт і послуг (рахунок 23);

- списання адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (рахунок 84);

- сума витрат з податку на прибуток (рахунок 85);

- списання фінансових, інвестиційних витрат, витрат від надзвичайних подій, інших звичайних витрат (рахунок 85).

б) якщо підприємство використовує спрощений варіант обліку витрат згідно п. 44 П(С)БО 25:

- списання всіх витрат підприємства за звітний період з рахунків 84, 85.

Сальдо рахунку 79 «Фінансові результати» при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Крім того, на рахунок 44 ведеться облік використаного в поточному році прибутку.

За кредитом рахунку 44 відображається збільшення прибутку від всіх видів діяльності, за дебетом - збитки і використання прибутку.

Даний рахунок також використовується для відображення в бухгалтерському обліку виправлення помилок минулих років, виявлених в поточному році, а також ретроспективне відображення змін облікової політики підприємства відповідно до П(С)БО 6. Такі операції

відображаються записом на рахунках бухгалтерського обліку в наступному порядку:

У разі збитку: дебет рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» і кредит рахунків 10 - 69 окрім рахунку 44

або

у разі знайденого прибутку: дебет рахунків 10 - 69 окрім рахунку 44 і кредит рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

Наведемо найбільш поширену кореспонденцію рахунків, використану для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій з обліку доходів, фінансових результатів і використання прибутку малого підприємства (Додаток 21).

Регістри бухгалтерського обліку. Методичними рекомендаціями № 422 для обліку і систематизації інформації про доходи від реалізації, вирахування з доходу, інші операційні, звичайні і надзвичайні доходи, фінансові результати, нерозподілені прибутки (непокриті збитки), використані прибутки передбачений розділ III Відомості 5-м за формою додатку 7.

У розділі III даного регістра відображаються обороти за рахунками:

44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»;

70 «Доходи»;

79 «Фінансові результати».

Записи в графах 11 - 15 цього розділу здійснюються в наступному порядку:

за кредитом рахунку 70 - в рядках 1-5; за кредитом рахунку 79 - в рядку 6; за кредитом рахунку 44 - в рядку 7.

Для заповнення графи 5 розділу III використовуються дані:

а) для рядків 1-4:

Відомості 1-м - за кредитом рахунку 30; Відомості 3-м - за кредитом рахунків 37, 64, 68; розділ III Відомості 5-м - за кредитом рахунку 79;'

б) для рядка 6:

Відомості 2-м - за кредитом рахунку 26; розділ I Відомості 5-м - за кредитом рахунків 84 і 85; розділ II Відомості 5-м - за кредитом рахунку 23; розділ III Відомості 5-м - за кредитом рахунків 44 і 70;

в) для рядка 7:

Відомості 3-м - за кредитом рахунку 68;

розділ III Відомості 5-м - за кредитом рахунків 44 і 79;

розділ IV Відомості 5-м - за кредитом рахунку 40.

### 3.8. Облік розрахунків

#### *Методологічні принципи бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості і зобов'язань*

В результаті здійснення підприємством розрахункових операцій на певну дату виникає або дебіторська заборгованість, або зобов'язання підприємства.

Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість і її розкриття у фінансовій звітності регламентовані П(С)БО 10, норми якого застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (окрім бюджетних установ).

Дебіторська заборгованість - це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату. Дебіторами є юридичні і фізичні особи, які в результаті минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів.

Дебіторська заборгованість буває довгостроковою і поточною:

- довгострокова дебіторська заборгованість - це сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу і буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу;

- поточна дебіторська заборгованість - це сума дебіторської заборгованості, що виникла в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує вірогідність здобуття підприємством майбутніх економічних вигод і може бути достовірно визначена її сума.

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг і оцінюється за первинною вартістю.

В разі відстрочення платежу за продукцію, товари, роботи, послуги, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю дебіторської заборгованості і номінальною сумою грошових коштів і їх еквівалентів, що підлягають отриманню за продукцію, товари, роботи, послуги, така різниця визнається дебіторською заборгованістю за нарахованими доходами (відсотками) в періоді її нарахування.

Поточна дебіторська заборгованість, що є фінансовим активом (окрім придбаної заборгованості і заборгованості, призначеної для продажу), включається в підсумок балансу за чистою реалізаційною вартістю. Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина резерву сумнівних боргів.

Частина довгострокової дебіторської заборгованості, що підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, відображається на цю ж дату у складі поточної дебіторської заборгованості.

Довгострокова дебіторська заборгованість, на яку нараховуються відсотки, відображається в балансі за її справжньою вартістю. Визначення справжньої вартості залежить від виду заборгованості і умов її погашення.

Методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання і їх розкриття у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20, із змінами і доповненнями, (далі - П(С)БО 11), норми якого, як і П(С)БО 10, застосовуються всіма підприємствами, окрім бюджетних установ.

Під зобов'язанням відповідно до П(С)БО 1 розуміють заборгованість підприємства, яка виникла в результаті минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди.

Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена і існує вірогідність зменшення економічних вигод в майбутньому в результаті його погашення.

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

Для цілей бухгалтерського обліку зобов'язання поділяються на:

1) довгострокові - включаючи довгострокові кредити банків, інші довгострокові фінансові зобов'язання, відстрочені податкові зобов'язання, інші довгострокові зобов'язання;

2) поточні - включаючи короткострокові кредити банків, поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, короткострокові векселі видані, кредиторську заборгованість за товари, роботи, послуги, поточну заборгованість за розрахунками по отриманих авансах, за розрахунками з бюджетом, за позабюджетними платежами, за страхуванням, з оплати праці, з учасниками, за внутрішніми розрахунками; інші поточні зобов'язання;

3) забезпечення - які створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат на виплату відпусток працівникам; додаткове пенсійне забезпечення; виконання гарантійних зобов'язань; реструктуризацію; виконання зобов'язань за обтяжуючими контрактами і т. ін. Суми створених забезпечень визнаються витратами;

4) непередбачені зобов'язання - це:

а) зобов'язання, яке може виникнути в результаті минулих подій і існування якого буде підтверджено лише тоді, коли станеться або не станеться одне або більш невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю;

або

б) справжнє зобов'язання, яке виникло в результаті минулих подій, але не визнається, оскільки мало вірогідно, що для врегулювання зобов'язання потрібно буде використовувати ресурси, що втілюють в собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити.

Непередбачені зобов'язання відображають за обліковою оцінкою на забалансовому субрахунку 042 «Непередбачені зобов'язання»;

5) доходи майбутніх періодів - включають доходи, що отримані протягом поточного або попередніх звітних періодів і належать до подальших звітних періодів.

Зобов'язання, на яке нараховуються відсотки і яке підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, слід розглядати як довгострокове зобов'язання, якщо первинний термін погашення був більше дванадцяти місяців і до затвердження фінансової звітності існує угода про переоформлення цього зобов'язання на довгострокове.

Довгострокове зобов'язання за кредитною угодою (якщо угода передбачає погашення зобов'язання на вимогу кредитора (позикодавця) в разі порушення певних умов, пов'язаних з фінансовим станом позичальника), умови якої порушені, вважається довгостроковим, якщо:

а) позикодавець до затвердження фінансової звітності погодився не вимагати погашення зобов'язання в результаті порушення;

б) не очікується виникнення подальших порушень кредитної угоди протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Довгострокові зобов'язання, на які нараховуються відсотки, відображаються в балансі за їх справжньою вартістю. Під справжньою вартістю розуміють дисконтовану суму майбутніх платежів (за винятком суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде необхідна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.

Поточні зобов'язання відображаються в балансі в сумі погашення, що є недисконтованою сумою грошових коштів або їх еквівалентів, яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства.

Забезпечення створюються в разі виникнення в результаті минулих подій зобов'язання, погашення якого, ймовірно, приведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, і його оцінка може бути розрахунково визначена. Забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства.

Забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію створюється в разі наявності затвердженого керівництвом підприємства плану реструктуризації з конкретними заходами, термінами їх виконання і сумою витрат, які будуть понесені, і після початку реалізації цього плану. Дані забезпечення визначаються за сумами прямих витрат, не пов'язаних з діяльністю підприємства.

Сума забезпечення визнається за обліковою оцінкою ресурсів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), необхідних для погашення відповідного зобов'язання, на дату балансу.

Забезпечення довгострокових зобов'язань визнаються в сумі їх справжньої вартості.

Забезпечення використовується за цільовим призначенням, тобто для відшкодування лише тих витрат, для покриття яких вони були створені.

Залишок забезпечень повинен передивлятися на кожен дату балансу і, у разі потреби, корегуватися (збільшуватися або зменшуватися). В разі відсутності вірогідності вибуття активів для погашення майбутніх зобов'язань сума такого забезпечення підлягає сторнуванню.

### *Облік з використанням загального плану рахунків і журнально-ордерної форми обліку*

#### *Облік розрахунків з покупцями і замовниками*

Даним Планом рахунків для узагальнення інформації про розрахунки з покупцями і замовниками за відвантажену продукцію, товари, виконані роботи і надані послуги, окрім заборгованості, забезпеченої векселями, про розрахунки з учасниками промислово-фінансових груп (далі - ПФГ) передбачений рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками».

Розрахунки з такими контрагентами ведуться в розрізі наступних субрахунків:

361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»;

362 «Розрахунки з іноземними покупцями» - аналітичний облік ведеться в гривнях і валюті, передбаченій угодами;

363 «Розрахунки з учасниками ПФГ».

За дебетом рахунку 36 відображається покупна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг (у тому числі на виконання бартерних контрактів), яка включає ПДВ, акцизи і інші податки, збори (обов'язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджету і позабюджетних фондів і включені у вартість реалізації. За кредитом рахунку відображається сума платежів, що надішли на банківські рахунки підприємства, в касу, і інші види розрахунків (наприклад, векселями) за відвантажені товари, продукцію (виконані роботи, надані послуги).

Сальдо рахунку 36 відображає заборгованість покупців і замовників за отримані продукцію (роботи, послуги) і має бути дебетовим. Це пов'язано з тим, що для обліку розрахунків за отримані аванси під постачання матеріальних цінностей або під виконання робіт (послуг), а також суми попередньої оплати покупцями і замовниками рахунків постачальника повинні відображатися на субрахунку 681 «Розрахунки за авансами отриманими» рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями».

При реалізації необоротних активів, інших оборотних активів, послуг, які не є предметом (метою) створення підприємства, для обліку розрахунків з покупцями і замовниками не використовується рахунок 36 і субрахунок 681. Це пояснюється тим, що відповідно до Інструкції № 291 рахунок 36 призначений для узагальнення інформації про розрахунки з покупцями і замовниками за відвантажену готову продукцію, товари, роботи, послуги. В такому разі, на думку автора, облік розрахунків з покупцями необоротних активів, інших оборотних активів, робіт, послуг, які не є предметом (метою) створення підприємства, ведеться на субрахунках:

377 «Розрахунки з іншими дебіторами» - у разі, якщо перша подія - відвантаження активів покупцеві, надання послуг замовникові, оскільки в даному випадку виникає дебіторська заборгованість;

685 «Розрахунки з іншими кредиторами» - у разі, якщо перша подія - отримання попередньої оплати від покупця (замовника), оскільки в даному випадку виникає кредиторська заборгованість.

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

Слід зазначити, що в роздрібній торгівлі відображення розрахунків з покупцями на рахунках обліку розрахунків не здійснюється. В такому разі отримання готівкових грошових коштів відображається записом за дебетом рахунку 30 «Каса» і кредитом субрахунку 702 «Дохід від реалізації товарів».

З врахуванням вищевикладеного приведемо бухгалтерські записи із відображення розрахунків з покупцями і замовниками за товари, інші активи, роботи, послуги (без використання рахунків класу 9) (Додаток 22).

Частина дебіторської заборгованості, за якою існує невпевненість у її погашенні боржником, списується за рахунок створеного на дату балансу резерву сумнівних боргів. Така поточна заборгованість є сумнівною.

Порядок відображення в обліку дебіторської заборгованості, нарахування резерву сумнівних боргів регламентовані П(С)БО 10.

Величина сумнівних боргів визначається виходячи з таких методів (п. 8 П(С)БО 10):

- платоспроможності окремих дебіторів;
- питомої ваги безнадійних боргів в чистому доході від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг на умовах подальшої оплати;
- на підставі класифікації дебіторської заборгованості.

Вибір конкретного методу відноситься до питань з формування облікової політики і має бути зафіксований в наказі про облікову політику підприємства.

Для обліку резерву сумнівної дебіторській заборгованості Інструкцією № 291, передбачений рахунок 38 «Резерв сумнівних боргів».

За кредитом рахунку 38 відображається створення резерву сумнівних боргів бухгалтерським записом:

Д-т 84 «Інші операційні витрати» і К-т 38 «Резерв сумнівних боргів»

Д-т 791 «Результат операційної діяльності» і К-т 84 «Інші операційні витрати»

За дебетом рахунку 38 відображається списання сумнівної заборгованості бухгалтерським записом:

Д-т 38 «Резерв сумнівних боргів» і К-т 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами» і одночасно сума списаної безнадійної дебіторської заборгованості відображається на забалансовому рахунку 071 «Списана дебіторська заборгованість».

В разі недостатності суми нарахованого резерву сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість списується з активів бухгалтерським записом:

Д-т 84 «Інші операційні витрати» і К-т 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами»;

Д-т 791 «Результат операційної діяльності» і К-т 84 «Інші операційні витрати»

Визначена на підставі класифікації дебіторської заборгованості величина сумнівних боргів на дату балансу складає залишок резерву сумнівних боргів на ту ж дату. Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту ж дату. В зв'язку з цим, суму зменшення надмірно нарахованого резерву в бухгалтерському обліку відображають записом:

Д-т 38 «Резерв сумнівних боргів» і К-т 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

Сума відшкодування раніше списаної безнадійної дебіторської заборгованості, що надійшла, включається до складу інших операційних доходів бухгалтерським записом:

Д-т 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами» і К-т 716 «Відшкодування раніше списаних активів»

Слід зазначити, що для відображення в Балансі (форма № 1-м) іншої поточної дебіторської заборгованості (рядок 170) не передбачено її розгорнуте відображення, як для дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги (рядки 160-162). В той же час така заборгованість повинна включатися в підсумок Балансу за чистою реалізаційною вартістю, тобто за вирахуванням резерву сумнівних боргів. Тому, для зручності заповнення Балансу (форма № 1-м), можна порекомендувати відображати суми створених резервів сумнівних боргів на окремих рахунках другого порядку рахунку 38 «Резерв сумнівних боргів», наприклад:

«Резерв сумнівних боргів за дебіторською заборгованістю за товари, роботи, послуги»;

«Резерв сумнівних боргів за іншою дебіторською заборгованістю».

### *Облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками*

Для обліку розрахунків з постачальниками і підрядчиками за отримані ТМЦ, виконані роботи і надані послуги Інструкцією № 291 передбачений рахунок 63 «Розрахунки з постачальниками і підрядчиками».

Облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками ведеться в розрізі наступних субрахунків:

631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»

632 «Розрахунки з іноземними постачальниками»

633 «Розрахунки з учасниками ПФГ».



За кредитом рахунку 63 відображається заборгованість за отримані від постачальників і підрядчиків ТМЦ, прийняті роботи, послуги, по дебету - її погашення, списання і т. ін.

При цьому облік авансів (попередньої оплати), наданих (перерахованих) іншим підприємствам в рахунок майбутніх поставок, не відображаються на рахунку 63, а зараховуються на дебет субрахунку 371 «Розрахунки за виданими авансами», з подальшим списанням з кредиту цього субрахунку в кореспонденції з дебетом рахунку 63 при отриманні ТМЦ (робіт, послуг).

При придбанні послуг некомерційного характеру, разового характеру і т. ін. (далі - інші операції), для обліку розрахунків з постачальниками і підрядчиками не використовуються рахунок 63 і субрахунок 371. Це пояснюється тим, що відповідно до Інструкції № 291 рахунок 63 застосовується для обліку розрахунків за отриманні ТМЦ, виконані роботи і надані послуги. В такому разі облік розрахунків за іншими операціями доцільніше вести на субрахунках:

- 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» - в разі, якщо перша подія - перерахування грошових коштів, оскільки в даному випадку виникає дебіторська заборгованість;

- 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» - в разі, якщо перша подія - отримання робіт, послуг, оскільки в даному випадку виникає кредиторська заборгованість.

Аналітичний облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками ведеться окремо за кожним постачальником і підрядчиком в розрізі кожного документу (рахунку) на сплату.

Списання після закінчення терміну позовної давності кредиторської заборгованості відображається за дебетом субрахунків обліку розрахунків в кредит:

а) субрахунку 717 «Дохід від списання кредиторської заборгованості» - при списанні кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу;

б) субрахунку 746 «Інших доходів від звичайної діяльності» - при списанні кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу.

З врахуванням вищевикладеного приведемо бухгалтерські записи із відображення розрахунків з постачальниками і підрядчиками за поставлені ТМЦ, прийняті роботи, послуги (без використання рахунків класу 9) (Додаток 23).

### *Облік розрахунків з підзвітними особами*

Для обліку розрахунків з підзвітними особами Інструкцією № 291 передбачений субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами» рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами».

За дебетом даного субрахунку відображаються видача грошових коштів під звіт і погашення заборгованості підприємства перед підзвітною особою, а

за кредитом - нарахування добових, списання витрат на відрядження, вартість куплених підзвітними особами матеріальних цінностей (робіт, послуг), суми податкового кредиту з ПДВ у складі куплених матеріальних цінностей (робіт, послуг), а також повернення невикористаних підзвітних коштів підприємству.

Вказані підзвітні особи повинні пред'являти в бухгалтерію підприємства Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, форма якого затверджена наказом ДПА України «Про затвердження форми Звіту про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, і Порядку складання вказаного Звіту» від 19.09.2003 р. № 440 разом з підтверджуючими документами. Цей звіт подається не пізніше закінчення третього банківського дня, наступного за днем, в якому підзвітна особа завершує таке відрядження.

У бухгалтерії Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт, перевіряють: за формою - правильність його оформлення, заповнення реквізитів і за змістом - законність, доцільність проведених витрат, логічну ув'язку окремих показників. Визначається: чи повинен повернути працівник залишок невикористаного авансу або підприємство повинно відшкодувати йому понаднормово витрачені кошти. Витрати за звітом мають бути затверджені керівником підприємства.

За наявності невикористаного авансу його сума повертається підзвітною особою в касу або зараховується на банківський рахунок підприємства, що видало його, до або при наданні вказаного звіту.

Якщо підзвітна особа не повертає суму невикористаних коштів протягом звітного місяця, на який доводиться граничний термін, то така сума підлягає оподаткуванню за діючою ставкою 15 % (17 %) помноженою на коефіцієнт, який обчислюється за формулою, визначеною п. 164.5 Податкового кодексу України.

Якщо в майбутніх податкових періодах підзвітна особа повертає суму невикористаних коштів або вона стягується за рішенням суду, перерахунок податкових зобов'язань не здійснюється, а сума штрафу не відшкодовується.

З врахуванням вищевикладеного приведемо бухгалтерські записи із відображення розрахунків підзвітними особами в табл. 3.18 (без використання рахунків класу 9).

Таблиця 3.18

**Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з підзвітними особами за загальним планом рахунків бухобліку**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	Видані працівникові грошові кошти на витрати на відрядження з каси підприємства	372	30
2	Оприбутковані придбані підзвітною особою на підставі затвердженого авансового звіту:		
	- необоротні активи	152	372
	- виробничі запаси	20	
	- МШП	22	
	- товари	281	
3	Списані витрати на відрядження працівників, зайнятих постачанням підприємства, на підставі затвердженого авансового звіту (на рахунках обліку запасів або на окремому субрахунку для обліку ТЗВ, відкритому до рахунків обліку запасів, окрім нематеріальних активів) при закупці*:		
	- необоротні активи	152	372
	- виробничі запаси	20	
	- МШП	22	
	- товари	281	
* В даному випадку «транзитний» рахунок 84 «Інші операційні витрати» не використовується, оскільки такі витрати включаються в первинну вартість запасів (необоротних активів) і будуть віднесені у витрати операційної діяльності у складі елемента «Матеріальні витрати» в Д-т рахунку 80 «Матеріальні витрати» (для необоротних активів - у складі елемента «Амортизація» в Д-т рахунку 83 «Амортизація»).			
4	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості запасів, придбаних підзвітними особами, за наявності податкової накладної	641	372
5	Списані витрати на відрядження адміністративно-управлінського персоналу, працівників відділу збуту та ін.	84	372
		791	84
6	Повернені в касу підприємства невикористані підзвітні кошти	30	372
7	Відображена вартість грошових документів, придбаних підзвітною особою	33	372
8	Відображені витрати, у тому числі витрати на відрядження підзвітної особи, віднесені до витрат майбутніх періодів	39	372
9	Утримані із заробітної плати суми, не повернені вчасно підзвітними особами, і сума нарахованого штрафу у розмірі 15 %	661	372 (377)
10	Відшкодована перевитрата грошових коштів підзвітній особі	372	30

*Облік розрахунків з використанням векселів*

Підприємства можуть використовувати при розрахунках векселі, як за поставлені їм матеріальні цінності (роботи, послуги), так і як оплату за матеріальні цінності (роботи, послуги). Придбані вексельні бланки зараховуються на баланс на субрахунок 209 «Інші матеріали» рахунку 20

«Виробничі запаси» з одночасним відображенням на забалансовому рахунку 08 «Бланки суворого обліку».

Облік виданих векселів відповідно до Інструкції № 291 залежно від виду векселів ведеться на наступних рахунках (субрахунках):

- короткострокові векселі враховуються на рахунку 62 «Короткострокові векселі видані», в розрізі субрахунків:

621 «Короткострокові векселі, видані в національній валюті»;

622 «Короткострокові векселі, видані в іноземній валюті».

За кредитом рахунку 62 відображається видача векселів в забезпечення постачання товарів (робіт, послуг) постачальників і інших кредиторів в забезпечення інших операцій, за дебетом - погашення заборгованості по виданих векселях, її списання і т. ін.;

- довгострокові векселі враховуються на рахунку 51 «Довгострокові векселі видані», в розрізі субрахунків:

511 «Довгострокові векселі, видані в національній валюті»;

512 «Довгострокові векселі, видані в іноземній валюті».

За кредитом рахунку 51 відображається видача векселя в забезпечення за отримані матеріальні цінності, послуги, виконані роботи і за іншими операціями, за дебетом - погашення заборгованості, забезпеченої виданим векселем, її списання і т. ін.

Облік отриманих векселів відповідно до Інструкції № 291 залежно від виду векселів ведеться на наступних рахунках (субрахунках):

- короткострокові векселі враховуються на рахунку 34 «Короткострокові векселі отримані», на відповідних субрахунках:

341 «Короткострокові векселі, отримані в національній валюті»;

342 «Короткострокові векселі, отримані в іноземній валюті».

За дебетом рахунку 34 відображається отримання векселя за продані товари (роботи, послуги) і за іншими операціями, за кредитом - отримання коштів в погашення векселів, погашення отриманим векселем кредиторської заборгованості, продаж векселя третій стороні і т. ін.;

- довгострокові векселі враховуються на субрахунку 182 «Довгострокові векселі одержані».

За дебетом субрахунку 182 відображається отримання векселя в забезпечення довгострокової дебіторської заборгованості, за кредитом - отримання коштів в погашення векселів, погашення отриманим векселем кредиторської заборгованості, продаж векселя третій стороні і т. ін.

Аналітичний облік як виданих, так і отриманих векселів доцільніше організувати за кожним виданим векселем і за термінами їх погашення.

З врахуванням вищевикладеного приведемо бухгалтерські записи із відображення розрахунків за допомогою векселів, а також облік придбаних підприємством вексельних бланків (Додаток 24).

### *Облік розрахунків із засновниками*

Для узагальнення інформації про зміни у складі не сплаченого засновниками (учасниками) капіталу підприємства Інструкцією № 291 передбачений рахунок 46 «Неоплачений капітал».

За дебетом рахунку 46 відображається заборгованість засновників (учасників) підприємства за внесками в статутний капітал підприємства, за кредитом - погашення заборгованості за внесками в статутний капітал.

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

Вся інформація про розрахунки з учасниками і засновниками підприємства, пов'язані з розподілом власного капіталу, у вигляді дивідендів, повернення часток і т. ін., узагальнюється на рахунку 67 «Розрахунки з учасниками».

За кредитом даного рахунку відображається збільшення заборгованості підприємства перед засновниками і учасниками підприємства, за дебетом - її зменшення (погашення), у тому числі реінвестування доходів і т. п. Залежно від характеру розрахунків можуть використовуватися наступні субрахунки рахунку 67 «Розрахунків з учасниками»:

671 «Розрахунки за нарахованими дивідендами» - враховуються дивіденди, нараховані власникам простих і привілейованих акцій (частки в статутному капіталі) за рахунок прибутку або інших, передбачених засновницькими документами, джерел;

672 «Розрахунки за іншими виплатами» - враховуються інші виплати, нараховані засновникам і учасникам за користування майном, зокрема земельним і майновим паєм, а також виплати у зв'язку із отриманням належної вибулому учасникові (засновникові) частки активів підприємства.

Аналітичний облік розрахунків з учасниками доцільніше вести за кожним засновником і учасником і за видами виплат.

З врахуванням вищевикладеного приведемо бухгалтерські записи з формування статутного капіталу і відображення розрахунків з учасниками (Додаток 25).

### *Облік розрахунків за податками і платежами*

Сплата податків - обов'язок кожного платника податків. Причому розраховатися з бюджетом і позабюджетними фондами за податками, зборами, обов'язковими платежами необхідно вчасно. Уникнути такого обов'язку без серйозних наслідків майже неможливо.

З 1 січня 2011 року вступив в дію Податковий кодекс України від 02 грудня 2010 р. №2756-VI.

Об'єкт оподаткування, а в окремих випадках і терміни нарахування і сплати конкретних податків (зборів, обов'язкових платежів) встановлюються спеціальними законодавчими актами.

Відповідно до положень ПКУ платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, вказану в представленій податковій декларації, протягом десяти календарних днів, наступних за останнім днем відповідного граничного терміну, передбаченого для представлення податкової декларації.

Крім того, якщо останній день подання податкових декларацій доводиться на вихідний або святковий день, то останнім днем терміну вважається наступний за вихідним або святковим операційний (банківський) день. Плата погоджених податкових зобов'язань має бути проведена протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем граничного терміну подання звітності, тобто:

- для базового місячного звітного періоду - протягом 30 календарних днів;
- для базового квартального звітного року - протягом 50 календарних днів.

При цьому перенесення термінів подачі декларації у зв'язку з вихідними або святковими днями не впливає на термін сплати податкового зобов'язання. В той же час, якщо термін сплати податкового зобов'язання збігається з вихідним (святковим) днем, останнім днем граничного терміну сплати вважається наступний після вихідного (святкового) операційний (святковий) день.

Для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, і за фінансовими санкціями, а також про інші розрахунки з бюджетом передбачений рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами».

За кредитом рахунку 64 відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом - належні до відшкодування з бюджету податки (збори, обов'язкові платежі), їх сплата, списання і т. ін.

Облік розрахунків з бюджетом на рахунку 64 ведеться в розрізі наступних субрахунків:

641 «Розрахунки за податками» - ведеться облік податків, що нараховуються і сплачуються відповідно до чинного законодавства;

642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» - ведеться облік розрахунків за зборами (обов'язковими платежами), що стягуються відповідно до чинного законодавства і облік яких не ведеться на рахунку 65 «Розрахунків за страхуванням».

Аналітичний облік розрахунків за податками, зборами і обов'язковими платежами ведеться за їх видами.

Крім того, у зв'язку із специфікою обліку ПДВ підприємствами, зареєстрованими як платники ПДВ, для обліку сум податкового кредиту і податкових зобов'язань з ПДВ використовуються субрахунки:

643 «Податкові зобов'язання» - ведеться облік суми ПДВ, визначеної виходячи з суми отриманих авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності і нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають подальшому відвантаженню (виконанню);

644 «Податковий кредит» - ведеться облік сум ПДВ, на які підприємство придбало право зменшити податкові зобов'язання.

З врахуванням викладеного, для обліку ПДВ субрахунки 643 «Податкові зобов'язання», 644 «Податковий кредит», 641 «Розрахунки за податками» слід використовувати в таких випадках:

- при зарахуванні на рахунки підприємства коштів від покупців (замовників) за продукцію, товари, роботи, послуги, які підлягають відвантаженню (передачі, виконанню), на суму ПДВ дебетується субрахунок 643 в кореспонденції з кредитом субрахунку 641, при цьому виписується податкова накладна;

- при відвантаженні заздалегідь сплаченої продукції, товарів, інших матеріальних цінностей, виконанні робіт, послуг рахунки обліку доходів від реалізації дебетуються в кореспонденції з кредитом субрахунку 643;

- при перерахуванні передоплати за продукцію, товари, роботи, послуги субрахунок 641 дебетується в кореспонденції з кредитом субрахунку 644 в разі наявності податкової накладної. Якщо податкова накладна відсутня, то даний запис не здійснюється, оскільки відповідно до п.п. 7.4.5 п. 7.4 ст. 7 Закону про ПДВ не дозволяється включення «...в податковий кредит яких-небудь витрат, не підтверджених податковими накладними...»;

- при отриманні заздалегідь оплаченої продукції, товарів, інших матеріальних цінностей, робіт, послуг субрахунок 644 дебетується в кореспонденції з кредитом рахунків (субрахунків) обліку розрахунків з постачальниками і підрядчиками.

Отже, дані субрахунки застосовуються в разі перерахування або отримання сум авансів (попередньої оплати). Проте інколи, при отриманні матеріальних цінностей (робіт, послуг), (перша подія) із яких-небудь причин підприємство-покупець не вчасно отримує від продавця податкову накладну. В такому разі право на податковий кредит виникає лише за датою здобуття податкової накладної.

Для обліку нарахування та сплати єдиного соціального внеску до Пенсійного фонду, передбаченого Законом України від 08.07.2010 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», використовується субрахунок 651 «За пенсійним забезпеченням» рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням». За кредитом субрахунку 651 відображається нарахування таких зборів до Пенсійного фонду, за дебетом - їх сплата. Окрім того приведемо бухгалтерські записи з нарахування і сплати податків, зборів, обов'язкових платежів (за винятком податків, внесків, пов'язаних з нарахуванням і виплатою заробітної плати) (Додаток 26).

У регістрах бухгалтерського обліку облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками, покупцями і замовниками, різними дебіторами і кредиторами, за податками і платежами, облік виданих і отриманих векселів, довгострокових і поточних зобов'язань (окрім зобов'язань, що враховуються в Журналі 2), відстрочених податкових активів і зобов'язань відповідно до

Методичних рекомендацій № 356 здійснюється в Журналі 3 і Відомостях аналітичного обліку 3.1 - 3.6 (докладніше дивись розділ Іп. 1.9).

У Журналі 3 відображаються обороти за кредитом рахунків в таких двох розділах, як:

розділ I - за кредитом рахунків 18, 34, 36, 37, 38, 51, 62, 63, 68;

розділ II - за кредитом рахунків 17, 52, 53, 54, 55, 61, 64, 67, 69.

Приведемо відповідність вищезгаданих рахунків розділам Журналу 3 і відповідних відомостей аналітичного обліку в табл. 3.19.

Таблиця 3.19

**Відповідність рахунків бух обліку розділам журналу 3 і відповідних відомостей аналітичного обліку**

Рахунок бухгалтерського обліку	Розділ Журналу 3	Відомість аналітичного обліку до Журналу 3
18, 34, 51, 62	I	3.4
36	I	3.1
37	I	3.2
38	I	-
63	I	3.3
68	I	3.5
64	I	3.6
17, 52, 53, 54, 55, 61, 67, 69	II	-

Записи в цьому Журналі здійснюються на підставі підсумкових даних Відомостей 3.1 - 3.6 і первинних документів.

Відомості аналітичного обліку ведуться в цілому за синтетичними рахунками.

Відомості аналітичного обліку 3.1, 3.2, 3.3, 3.5 підприємства можуть вести для окремих субрахунків рахунків 36, 37, 63 і 68 з подальшим включенням таких підсумкових даних в розділ I Журналу 3.

Відомість 3.6 призначена для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за всіма видами платежів до бюджету, включаючи податок з доходів фізичних осіб, фінансові санкції, що стягуються в дохід бюджету, відображені на рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами». Підсумки переносяться в графу 9 розділу II Журналу 3.



*Облік з використанням спрощеного плану рахунків  
і реєстрів обліку для малих підприємств*

*Облік розрахунків з покупцями і замовниками, у тому числі отриманими  
векселями, з підзвітними особами*

Спрощеним Планом рахунків для обліку і узагальнення інформації про розрахунки з покупцями і замовниками, з підзвітними особами, з іншими дебіторами, з використанням короткострокових отриманих векселів, а також інформації про створення і використання резерву сумнівних боргів передбачений один рахунок 37 «Розрахунки з різними дебіторами».

За дебетом рахунку 37 (окрім резерву сумнівних боргів) відображається виникнення дебіторської заборгованості, за кредитом - її погашення або списання.

З метою деталізації обліково-економічної інформації для узагальнення інформації про вище перелічені розрахунки підприємство на власний вибір може відкрити наступні субрахунки:

- «Розрахунки з покупцями і замовниками»;
- «Розрахунки з підзвітними особами»;
- «Короткострокові векселі отримані»;
- «Резерв сумнівних боргів».

При відображенні в обліку розрахунків з покупцями і замовниками за дебетом рахунку 37 відображається покупна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг (у тому числі на виконання бартерних контрактів), інших активів, яка включає ПДВ, акцизи і інші податки, збори (обов'язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджету та позабюджетних фондів і включені у вартість реалізації. За кредитом даного рахунку відображається сума платежів, що надійшла на банківські рахунки підприємства, в касу, і інші види розрахунків (наприклад, векселями) за відвантажені товари, продукцію (виконані роботи, надані послуги). В оплату за реалізовану продукцію, товари, виконані роботи, надані послуги, інші активи підприємства можуть отримувати короткострокові векселі. При отриманні такого векселя дебетується субрахунок обліку короткострокових векселів рахунку 37 і кредитується субрахунок обліку розрахунків з покупцями і замовниками. Оплата пред'явленого короткострокового векселя і належних за ним відсотків відображаються бухгалтерським записом:

- Д-т 31 «Рахунки в банках»,
- К-т 37 «Розрахунки з різними дебіторами»

При цьому нарахування відсотків за векселем відображається у складі доходів з подальшим списанням на результати діяльності:

- Д-т 37 «Розрахунки з різними дебіторами» і К-т 70 «Доходи»,
- Д-т 70 «Доходи» і К-т 79 «Фінансові результати».

При реалізації короткострокового векселя, раніше отриманого в оплату за реалізовану продукцію, товари, виконані роботи, надані послуги, інші

активи, списання номінальної вартості реалізованого векселя відображається бухгалтерським записом:

Д-т 85 «Інші витрати» і К-т 37 «Розрахунки з різними дебіторами»,

Д-т 79 «Фінансові результати» і К-т 85 «Інші витрати».

При відображенні в обліку розрахунків з підзвітними особами за дебетом рахунку 37 видача грошових коштів під звіт і погашення заборгованості підприємства перед підзвітною особою, а за кредитом - списання витрат на відрядження, оприбуткованих куплених підзвітною особою матеріальних цінностей (робіт, послуг), відображення сум податкового кредиту з ПДВ у складі куплених матеріальних цінностей (робіт, послуг), а також повернення невикористаних підзвітних грошових коштів підприємству.

На рахунку 37 відображається також нарахування і використання (корегування) резерву сумнівних боргів. За кредитом даного рахунку відображається створення резерву на дату балансу, а за дебетом - списання за рахунок створеного резерву визнаної безнадійної поточної дебіторської заборгованості або зменшення надмірно нарахованого резерву.

З врахуванням вищевикладеного приведемо найбільш поширену кореспонденцію рахунків для відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з покупцями і замовниками, підзвітними особами і операцій з нарахування і використання резерву сумнівних боргів (Додаток 27).

*Облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками, у тому числі виданими векселями, з учасниками.*

Спрощеним Планом рахунків для обліку і узагальнення інформації про розрахунки з постачальниками і підрядчиками, з учасниками, про короткострокові позики, короткострокові видані векселі, поточну заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями і розрахунки за іншими операціями передбачений один рахунок 68 «Розрахунки за іншими операціями».

За кредитом рахунку 68 відображається заборгованість за отримані від постачальників і підрядчиків ТМЦ, прийняті роботи, послуги, заборгованість за розрахунками з учасниками, видача короткострокових векселів постачальників і інших кредиторів в забезпечення інших операцій, за дебетом - погашення, списання заборгованості, у тому числі забезпеченою короткостроковими векселями і т. ін.

Облік довгострокових виданих векселів ведеться на рахунку 55 «Інші довгострокові зобов'язання». За кредитом рахунку 55 відображається видача довгострокового векселя в забезпечення за отримані ТМЦ, послуги, виконані роботи і за іншими операціями, за дебетом - погашення заборгованості, забезпеченої виданим векселем, її списання і т. ін.

Аналітичний облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками, іншими контрагентами доцільно вести окремо за кожним контрагентом у розрізі кожного документу (рахунку) на сплату, а за векселями - за кожним виданим векселем та за термінами їх погашення.

Вся інформація про розрахунки з учасниками і засновниками підприємства, пов'язані з розподілом власного капіталу у вигляді дивідендів, повернення їх долі і т. ін. узагальнюється на рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями». За кредитом даного рахунку відображається збільшення заборгованості підприємства перед засновниками і учасниками підприємства, за дебетом - її зменшення (погашення), у тому числі реінвестування доходів і т. ін.

В той же час узагальнення інформації про зміни у складі не сплаченого засновниками (учасниками) капіталу здійснюється на рахунку 40 «Власний капітал», до якого може бути відкритий окремий субрахунок, наприклад «Неоплачений капітал». За дебетом субрахунку 40/ «Неоплачений капітал» відображається заборгованість засновників (учасників) підприємства за внесками в статутний капітал підприємства, за кредитом - погашення такої заборгованості. Аналітичний облік неоплаченого капіталу доцільніше організувати за видами розміщених неоплачених акцій (для акціонерних товариств) і за кожним засновником (учасником) підприємства.

Списання після закінчення терміну позовної давності кредиторської заборгованості відображається за дебетом рахунку 68 в кредит рахунку 70 «Доходи».

З врахуванням вищевикладеного приведемо найбільш поширену кореспонденцію рахунків, вживану для відображення в бухгалтерському обліку розрахунків з постачальниками і підрядчиками, у тому числі з використанням векселів, а також розрахунків з учасниками (Додаток 28).

#### *Облік розрахунків за податками і платежами*

У бухгалтерському обліку для обліку і узагальнення інформації про розрахунки за податками, обов'язковими платежами, про податковий кредит і податкове зобов'язання з ПДВ, розрахунками з пенсійного забезпечення і соціального страхування, страхування на випадок безробіття, індивідуального страхування і страхування майна спрощеним Планом рахунків передбачений один рахунок 64 «Розрахунки за податками і платежами».

Для забезпечення деталізації обліково-аналітичної інформації до даного рахунку доцільно відкрити окремі субрахунки. Так, для обліку податкових зобов'язань, не пов'язаних з нарахуванням і виплатою заробітної плати, доцільно відкрити наступні субрахунки:

«Розрахунки за податками і обов'язковими платежами» - для обліку податків, зборів (обов'язкових платежів), що нараховуються і сплачуються відповідно до чинного законодавства;

«Податкові зобов'язання з ПДВ» (для платників ПДВ) - для обліку сум ПДВ, визначених виходячи з суми отриманих авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності і нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають подальшому відвантаженню (виконанню) (аналог субрахунку 643 загального Плану рахунків);

«Податковий кредит з ПДВ» (для платників ПДВ) - для обліку сум ПДВ, на які підприємство придбало право зменшити податкове зобов'язання (так званий податковий кредит) (аналог субрахунку 644 загального Плану рахунків).

Крім того, аналітичний облік розрахунків за податками, зборами і обов'язковими платежами доцільніше організувати за їх видами. Це полегшить процес заповнення податкової звітності за окремими податками, зборами (обов'язковими платежами).

Окремі субрахунки «Податкові зобов'язання з ПДВ» і «Податковий кредит з ПДВ» можуть використовуватися підприємствами, зареєстрованими платниками ПДВ, в разі перерахування або отримання сум авансів (попередньої оплати) в наступному порядку:

- при зарахуванні на рахунки підприємства коштів від покупців (замовників) за продукцію, товари, роботи, послуги, які підлягають відвантаженню (передачі, виконанню), на суму ПДВ дебетується субрахунок «Податкові зобов'язання з ПДВ» в кореспонденції з кредитом субрахунку «Розрахунки за податками і платежами». В даний момент виписується податкова накладна;

- при відвантаженні заздалегідь оплачених продукції, товарів, інших матеріальних цінностей, виконаних робіт, послуг рахунок обліку доходів від реалізації дебетується в кореспонденції з кредитом субрахунку «Податкові зобов'язання з ПДВ»;

- при перерахуванні передоплати за продукцію, товари, роботи, послуги субрахунок «Розрахунки за податками і платежами» дебетується в кореспонденції з кредитом субрахунку «Податковий кредит з ПДВ» в разі наявності податкової накладної. Якщо податкова накладна відсутня, то даний запис не здійснюється, оскільки відповідно до розділу 5 ПКУ не виконується включення «...до податкового кредиту яких-небудь витрат, не підтверджених податковими накладними...»;

- при отриманні заздалегідь оплачених продукції, товарів, інших матеріальних цінностей, робіт, послуг субрахунок «Податковий кредит з ПДВ» дебетується в кореспонденції з кредитом рахунків (субрахунків) обліку розрахунків з постачальниками і підрядчиками.

Для обліку зборів до Пенсійного фонду з окремих господарських операцій, передбачених постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій» від 03.11.98 р. № 1740, із змінами і доповненнями, також використовується рахунок 65.

З врахуванням вищевикладеного приведемо бухгалтерські записи з нарахування і сплати податків, зборів, обов'язкових платежів (за винятком податків, внесків, пов'язаних з нарахуванням і виплатою заробітної плати) (Додаток 29).

У регістрах бухгалтерського обліку облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками, покупцями і замовниками, різними дебіторами і кредиторами, за податками і платежами, облік виданих і отриманих векселів,

довгострокових і поточних зобов'язань (окрім зобов'язань, що враховуються в Журналі 2), відстрочених податкових активів і зобов'язань відповідно до Методичних рекомендацій № 422 здійснюється в розділі I Відомості 3-м за формою додатка 5 до Методичних рекомендацій № 422.

Тобто в розділі I Відомості 3-м відображаються обороти за дебетом і кредитом рахунків:

- 37 «Розрахунки з різними дебіторами»;
- 55 «Інші довгострокові зобов'язання»;
- 64 «Розрахунку за податками і платежами»;
- 68 «Розрахунки за іншими операціями»;
- 69 «Доходи майбутніх періодів»;

Всі записи в даному розділі групуються за вказаними в ній рахунками.

Всі записи здійснюються протягом місяця на підставі прийнятих до обліку первинних документів за господарськими операціями, відносно яких кореспондуються вказані у Відомості рахунки бухгалтерського обліку.

Якщо первинні документи, що додаються до інших реєстрів, використовуються для записів в даному реєстрі (наприклад, документи з погашення дебіторської заборгованості для здійснення записів у Відомості 1-м), то відповідні суми господарських операцій вносяться до Відомості 3-м на підставі даних відповідного реєстра і використаних для ведення записів в ньому первинних документів (в даному випадку - Відомість 1-м і банківські документи).

Порядок заповнення розділу I Відомості 3-м залежить від виду відображених операцій і полягає в наступному:

1) для обліку виданих і отриманих векселів, розрахунків з постачальниками і підрядчиками, покупцями і замовниками, з учасниками і підзвітними особами, з іншими дебіторами і кредиторами в графі 3 розділу I вказується назва (прізвище) дебітора (кредитора).

При цьому для відображенні розрахунків з дебіторами і кредиторами у Відомості відводиться необхідна кількість рядків для впорядкованих записів відносно розрахунків за кожним дебітором і кредитором з продовженням записів на вкладних листах. Сальдо на кінець місяця за кожним дебітором або кредитором визначається розгорнуто і переноситься в графу 5 (з графи 21) і графу 6 (з графи 22) розділу I Відомості 3-м на наступний місяць;

2) для обліку розрахунків з бюджетом, за відрахуваннями на пенсійне забезпечення, соціальне і інші види страхування в графі 3 розділу I вказуються види податків, платежів і відрахувань. За кожним видом податків, платежів і відрахувань щомісячно відображаються нараховані і належні до відшкодування суми податків і платежів, їх погашення, списання і т. ін. Сальдо на кінець місяця визначається окремо за кожним видом податків, платежів і відрахувань (графи 21 і 22) і переноситься в графи 5 і 6 Відомості 3-м на наступний місяць;

3) доходи майбутніх періодів відображаються в розділі I Відомості 3-м за видами доходів.

### **3.9. Узагальнення даних поточного обліку та складання звітності**

#### *Поняття, склад та вимоги до річної фінансової звітності*

Фінансова звітність - це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності і рух грошових коштів підприємства за звітний період. Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для ухвалення рішень правдивої і неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності і рух грошових коштів. Фінансова звітність підприємств не складає комерційну таємницю, окрім випадків, передбачених законодавством. Фінансова звітність складається на підставі даних бухгалтерського обліку. Підприємства ведуть бухгалтерський облік і складають фінансову звітність в грошовій одиниці України. Фінансова звітність подається з моменту реєстрації підприємства і до його ліквідації (навіть якщо підприємство не здійснює ніяких операцій). Основними нормативними документами, регулюючими питання складання і надання фінансової звітності є П(С)БО. Порядок надання фінансової звітності, затверджений Методичними рекомендаціями щодо заповнення форм фінансової звітності, затвердженими наказом Міністерства фінансів України 28 березня 2013 року № 433.

Обов'язок складання фінансової звітності передбачений ст. 11 Закону № 996, а основні принципи її складання викладені в Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 р. № 73.

Фінансова звітність складається всіма суб'єктами підприємницької діяльності - юридичними особами і надається наступним користувачам (п. 1 ст. 14 Закону про бухгалтерський облік № 996).

- органам управління підприємством;
- трудовому колективу підприємства (на вимогу);
- власникам (засновникам) підприємства (товариства);
- органам виконавчої влади і іншим користувачам відповідно до законодавства.

Періодичність складання і терміни подання фінансової звітності. Відповідно до Закону про бухгалтерський облік № 996 звітний періодом для складання фінансової звітності є календарний

рік (з 1 січня 201\_р. до 31 грудня 201\_р.). Баланс підприємства складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року) (31 березня, 30 червня, 30 вересня, 31 грудня звітного 201\_р.). Звіт за календарний рік називається річною фінансовою звітністю. Також передбачена і проміжна - квартальна фінансова звітність, яка складається наростаючим підсумком з початку року.

Річна фінансова звітність надається не пізніше 20 лютого наступного за звітним роком, а квартальна - не пізніше 25 числа місяця, наступного за звітним кварталом.

За дату надання фінансової звітності вважається день фактичної її передачі за призначенням. Якщо фінансова звітність пересилається поштою, то за дату її надання вважається дата отримання адресатом, вказана на штемпелі підприємства зв'язку. У разі, коли дата подання звітності доводиться на святковий або неробочий день, термін надання переноситься на перший робочий день, наступний за вихідним (святковим) днем.

Пунктом 11.3 ст. 11 Закону про бухгалтерський облік № 996 визначено, що для суб'єктів малого підприємництва національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена фінансова звітність у складі Балансу і Звіту про фінансові результати, тоді як для решти підприємств (окрім бюджетних установ) фінансова звітність включає:

- баланс (звіт про фінансовий стан);
- звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід);
- звіт про рух грошових коштів;
- звіт про власний капітал;
- Примітки до фінансової звітності;

Зміст і форма скороченої фінансової звітності для суб'єктів малого підприємництва у формі фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва, що складається з Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м), встановлені Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджений наказом Міністерства фінансів України № 39 від 25.02.2000 р. із змінами і доповненнями (додаток до П(С)БО 25).

При застосуванні П(С)БО 25 у суб'єктів підприємництва виникає питання про обов'язковість надання такої скороченої форми звітності - чи є у них вільний вибір? Часто виходить так, що сьогодні підприємство підпадає під критерії суб'єкта малого підприємництва, а завтра, при зміні обсягу реалізації продукції або розширенні виробництва, - ні. Чи може таке підприємство і в періоді відповідності критеріям суб'єкта малого підприємництва, і в періоді їх перевищення надавати фінансову звітність по повній формі?

Відзначимо, що П(С)БО 25 передбачає наступний порядок надання скорочених форм звітності:

1) підприємства, які за наслідками діяльності за минулий рік відповідають критеріям суб'єктів малого підприємництва, в поточному році застосовують П(С)БО 25, тобто звітують за скороченою формою.

2) якщо такі підприємства, а також знов створені підприємства за наслідками діяльності за I квартал або за I півріччя поточного (звітного) року не відповідають критеріям суб'єктів малого підприємництва, то фінансовий звіт цими підприємствами надається за повною формою.

3) підприємства, які за наслідками діяльності за 9 місяців поточного (звітного) року не відповідають критеріям суб'єктів малого підприємництва,

можуть надавати фінансову звітність за 9 місяців і за звітний рік згідно П(С)БО 25.

Як бачимо, свобода вибору передбачена тільки в третьому випадку. У першому випадку суб'єкти малого підприємництва зобов'язані керуватися П(С)БО 25.

Відповідно до ст. 5 Закону про бухгалтерський облік № 996 фінансова звітність складається в грошовій одиниці України - гривні. Якщо валюта, в якій ведеться бухгалтерський облік, відрізняється від валюти, в якій повинна складатися фінансова звітність, в примітках має бути розкрита причина цього і методи перерахунку даних бухгалтерського обліку в єдину валюту.

Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва у відповідності с п. 1 П(С)БО 25 складається в тисячах гривень з одним десятичним знаком.

### *Основні вимоги до складання фінансової звітності*

Перед складанням річної фінансової звітності на підприємстві має бути проведена інвентаризація активів і зобов'язань.

Інформація, приведена у фінансовій звітності, базується виключно на даних бухгалтерського обліку і повинна бити тотожна даним аналітичного і синтетичного обліку. Слід пам'ятати про те, що дані фінансової звітності вважаються за достовірні, якщо не містять яких-небудь спотворень або помилок, які можуть згодом вплинути на прийняті рішення.

При складанні фінансової звітності необхідно суворо слідувати принципам її підготовки - автономності підприємства, безперервності діяльності, періодичності, історичної (фактичної) собівартості, нарахування і відповідності доходів й втрат, повного освітлення, послідовності, обачності, превалювання змісту над формою, єдиного грошового вимірника.

Фінансова звітність має бути підписана керівником підприємства і головним бухгалтером.

#### *Баланс*

Метою складання Балансу є надання користувачам повної, правдивої і неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату. У Балансі відображаються активи, зобов'язання і власний капітал підприємства, причому сума активів повинна дорівнювати сумі зобов'язань і власного капіталу, тобто підсумки активу і пасиву Балансу мають бути рівні.

Баланс підприємства складається за станом на кінець останнього дня кварталу (року). У графі 3 відображаються дані на початок звітного року (на 1-е січня звітного 20(XX) р.), в графі 4 - на кінець звітного періоду (31 березня, 30 червня, 30 вересня, 31 грудня звітного 20(XX) р.).

У Балансі активи діляться на оборотні і необоротні.

Оборотні активи - це грошові кошти і їх еквіваленти, які не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації або споживання протягом операційного циклу або протягом дванадцяти місяців з дати балансу. При цьому операційний цикл - це проміжок часу між придбанням



запасів для здійснення діяльності і отримання коштів від реалізації, виробленої з них продукції або товарів і послуг.

Решта активів, термін утримання на балансі яких перевищує тривалість операційного циклу або 12 календарних місяців, відносяться до необоротних. Серед них основними є нематеріальні активи, основні засоби, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість та ін.

У Балансі відображаються кінцеві результати виконання господарських і фінансових завдань підприємства, а також кумулятивний ефект від прийняття управлінських рішень. Показники Балансу дають уявлення про те, чим володіє підприємство (актив), що воно винне іншим (зобов'язання), що залишається на частку власникам (капітал).

Відзначимо, що Баланс (форма № 1-м) суб'єкта малого підприємництва небагато чим відрізняється від форми Балансу (форма № 1), передбаченої для звичайних підприємств. Єдиною відмінністю від форми № 1 є укрупненість окремих статей Балансу.

#### *Актив*

У актив Балансу відповідно до вимог П(С)БО 25 входять тільки ті необоротні і оборотні активи і витрати майбутніх періодів, які можуть бути визнані такими. Наприклад, вартість нематеріальних активів, які не відповідають критеріям, обумовленим в п. 6 П(С)БО 8 (прикладом може служити застаріла бухгалтерська програма, яка зараз не може використовуватися на підприємстві унаслідок прискорення науково-технічного прогресу), може бути списана на витрати звітного періоду (згідно п. 8 П(С)БО 8) і відповідно в актив Балансу не потрапить; запаси, які не відповідають вимогам п. 5 П(С)БО 9 (наприклад, застаріли або зіпсувалися), відображаються за чистою вартістю реалізації, а різниця між первинною вартістю і чистою вартістю реалізації списується на витрати звітного періоду (згідно п. 27 П(С)БО 9). Таким чином, в актив Балансу потрапить тільки чиста вартість реалізації таких запасів (якщо ж чиста вартість реалізації дорівнює нулю, а таке цілком можливо, то в актив Балансу такі запаси не потраплять, а в бухгалтерському обліку враховуються в кількісному виразі). З рештою такі суми потраплять в рядок 350 «Нерозподілений прибуток (непокріті збитки)» пасиву Балансу.

#### *Пасив*

Данні, що наводяться в пасиві Балансу, дозволяють визначити, які зміни відбулися в структурі власного і позикового капіталу, скільки залучено в оборот підприємства довгострокових і короткострокових коштів, тобто пасив показує, звідки узялися кошти, направлені на формування майна підприємства.

Необхідність у власному капіталі обумовлена вимогами самофінансування підприємств. Власний капітал - основа самостійності і незалежності підприємства.

Також відомо, наскільки оптимальне співвідношення власного (I і II розділи пасиву) і позикового капіталу (III і IV розділи пасиву), багато в чому залежить фінансове положення підприємства.

У складі забезпечення майбутніх витрат і цільового фінансування відображаються суми забезпечення для відшкодування майбутніх витрат і платежів (на оплату майбутніх відпусток працівникам, виконання гарантійних зобов'язань і т. ін.), а також залишки коштів цільового фінансування і цільових надходжень з бюджету і інших джерел. При цьому у зв'язку із змінами, внесеними в п. 13 П(С)БО 11 наказом № 989, в обов'язковому порядку повинні створюватися забезпечення для відшкодування майбутніх операційних витрат на:

- виплату відпускних працівникам;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- виконання гарантійних зобов'язань;
- реструктуризацію;
- виконання зобов'язань по обтяжливих контрактах і т. ін., які і підлягають відображенню в рядку 430 Балансу.

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».

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».

З урахуванням вищевикладеного приведемо порядок заповнення рядків Балансу (форма № 1-м) з використанням залишків бухгалтерських рахунків за спрощеним Планом рахунків (графа 3) і загальним (графа 4).

### *Звіт про фінансові результати*

У Звіті про фінансові результати (форма № 2-м) розглядаються фінансові результати діяльності підприємства з позицій, відмінних від прийнятих при складанні Балансу. Так, якщо в Балансі відображений стан підприємства на певний момент часу, то в Звіті про фінансові результати показані підсумки діяльності підприємства за певний проміжок часу. Інвесторів або кредиторів (а в міжнародній практиці саме їм насамперед представляються фінансові звіти, а не контролюючим органам, як це робиться в Україні) цікавить, скільки отримало підприємство доходу і якою ціною, за рахунок чого воно має прибуток, чи можна сподіватися на подальшу прибутковість підприємства.

Показники про непрямі податки і інші вирахування з доходу, податку на прибуток, витратах і збитках в Звіті про фінансові результати наводяться у дужках.

Особливу увагу слід приділити заповненню рядка 080 «Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції»

форми № 2-м. Як вже йшлося, суб'єкти малого підприємництва можуть вибрати два варіанти обліку витрат на виробництво готової продукції (робіт, послуг): з використанням рахунку 23 (при цьому вся сума понесених витрат в кінці місяця списується проводками Д-т 26 - К-т 23, Д-т 79 - К-т 26) і без використання рахунку 23 (понесені витрати відображаються тільки по рахунках класу 8).

При цьому за наслідками проведеної інвентаризації суб'єкти малого підприємництва зараховують на баланс вартість виявленого незавершеного виробництва, не оброблених сировини і матеріалів, вартість залишків готової продукції тощо.

Таким чином, проведене в кінці звітної періоду (року або кварталу) корегування незавершеного виробництва і готової продукції (про яку йшлося вище) незалежно від того, який з варіантів списання витрат вибрав суб'єкт малого підприємництва, відображається в Звіті про фінансові результати (форма № 2-м) у рядку 080 «Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і залишків готової продукції».

Згідно п. 46 П(С)БО 25 «сума всіх витрат збільшується на суму зменшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції або зменшується на суму збільшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції».

Іншими словами, якщо залишок незавершеного виробництва і готової продукції на кінець звітної періоду більший, ніж на початок року (оскільки Звіт про фінансові результати представляється наростаючим підсумком з початку року), то різниця зменшує витрати. Якщо ж залишок незавершеного виробництва і готової продукції на кінець періоду менший, ніж на початок року, то різниця збільшує витрати. Таким чином, раніше списані витрати, пов'язані з виробництвом продукції, як би затримуються в часі до моменту вибуття (продажу) готової продукції.

Рядки 090, 100, 110, 120, 130 форми № 2-м повністю відповідають рахункам 80, 81, 82, 83, 84 загального Плану рахунків. При використанні даних рядків підприємствами, що використовують спрощений План рахунків, така інформація відображається на рахунку 84, до якого можуть відкриватися окремі субрахунки для обліку за видами елементів. Проте таку інформацію можна узяти з графи 20 Відомості 5-м:

- для рядка 090 - з рядка 1.7;
- для рядка 100 - з рядка 2.6;
- для рядка 110 - з рядка 3.5;
- для рядка 120 - з рядка 4.4;
- для рядка 130 - з рядка 5.7.

В той же час, якщо мале підприємство на власний вибір застосовує тільки рахунки класу 9 «Витрат діяльності» для заповнення рядків 090, 100, 110, 120, 130 форми № 2-м, здійснюють додаткові вибірки.

Бухгалтерський облік підприємств торгівлі має свої особливості. Так, згідно п. 45 П(С)БО 25 «торгові організації собівартість реалізованих товарів

до складу матеріальних витрат не включають», а відображають в «безіменному» вписуваному рядку 140.

Сума єдиного податку окремо не відображається, а разом з платою за спеціальний торговий патент і єдиним (фіксованим) податком для сільськогосподарських товаровиробників включається до складу інших операційних витрат (рахунок 84) з вказівкою назви податку (плати) по рядку 131.

Таким чином, в рядку 170 «Податок на прибуток» суб'єктами малого підприємництва, що не перейшли на сплату єдиного податку, указуватиметься виключно сума податку на прибуток, що, мабуть, дозволить користувачам фінансової звітності точніше аналізувати ефективність податкової політики, що проводиться.

Нагадаємо, що в рядку 170 указується сума поточного податку на прибуток (визначеного відповідно до податкового законодавства, тобто сума податку, відображеного в податковій декларації).

Наказом Міністерства фінансів України «Про внесення змін до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» від 12.11.09 р. № 1315 внесені змінення в П(С)БО 25, що стосуються порядку відображення у формі № 2-м «Звіт про фінансові результати» доходів і витрат від первісного визнання біологічних активів та сільськогосподарської продукції, доходів і витрат від змінення вартості поточних біологічних активів. Починаючи з річного звіту за 2009 рік такі доходи і витрати приводяться лише довідково у вписуваних рядках 201 (доходи) і 202 (витрати) відповідно. Крім того, підприємства, що здійснюють сільськогосподарську діяльність, у статтю 080 «Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції» також враховують збільшення або зменшення залишків поточних біологічних активів власного вирощування та відгодівлі, при чому зменшення залишків поточних біологічних активів у результаті їх переводу до складу довгострокових біологічних активів не враховують.

## ЧАСТИНА 4

### ОРГАНІЗАЦІЯ КАДРОВОГО ДІЛОВОДСТВА У ФІЗИЧНОЇ ОСОБИ – СУБ'ЄКТА ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Основними нормативно-правовими актами у сфері підприємницької діяльності є Цивільний кодекс України (далі — ЦКУ), Господарський кодекс України (далі — ГКУ), Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців» від 15 травня 2003 року № 755-IV. Статтею 7 КЗпП України визначено, що особливості регулювання праці працівників, які працюють у фізичних осіб — роботодавців за трудовими договорами, устанавлюються законодавством. Відповідно до статті 51 ЦКУ до підприємницької діяльності фізичних осіб застосовуються нормативно-правові акти, що регулюють підприємницьку діяльність юридичних осіб, якщо інше не установлено законом або не впливає із суті відносин.

На кожного найманого працівника підприємець-роботодавець зобов'язаний отримати в податковій інспекції, де він перебуває на обліку, довідку про трудові відносини фізичної особи з платником єдиного податку (п. 4 Порядку видачі Свідоцтва про сплату єдиного податку, затвердженого наказом Державної податкової адміністрації України від 29 жовтня 1999 року № 599). Така довідка має зберігатися в підприємця і є документом суворої звітності. У разі звільнення працівника з роботи довідку слід здати в податкову інспекцію.

Загалом вітчизняне трудове законодавство зорієнтоване на роботодавців — юридичних осіб, однак попри це воно поширюється і на підприємців, оскільки згідно зі статтею 21 КЗпП підприємці мають право укладати трудові договори з найманими працівниками. Це означає, що підприємець зобов'язаний вести кадрову документацію.

З огляду на спрощену систему ведення обліку і звітності, ведення кадрової документації підприємцем теж буде спрощене, на відміну від юридичних осіб. Проте ведення підприємцем окремих кадрових документів є якщо не обов'язковим, то дуже доцільним. Це пов'язано з вимогами дотримання роботодавцями норм трудового законодавства у відносинах з найманими працівниками. Адже згідно зі статтею 41 Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі — КУАП) за порушення вимог законодавства про працю на громадян — суб'єктів підприємницької діяльності накладається штраф у розмірі від 30 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (510–1700 грн.).

Підприємець повинен:

- розробляти правила внутрішнього трудового розпорядку;
- укладати трудові договори з найманими працівниками;
- вести табелі обліку використання робочого часу;
- вести трудові книжки найманих працівників;
- провадити обчислення термінів збереження документації і її знищення.

### *Правила внутрішнього трудового розпорядку.*

Згідно зі статтею 21 КЗпП наймана особа — працівник зобов'язується виконувати роботу з підпорядкуванням внутрішньому трудовому розпорядку. Тому роботодавець-підприємець повинен попередньо розробити правила внутрішнього трудового розпорядку. Тим більше що наявність цих правил є вигідною і для самого підприємця, що дає йому можливість контролювати дотримання трудової дисципліни працівниками, адже за порушення правил внутрішнього трудового розпорядку працівника можна притягнути до дисциплінарної відповідальності, навіть аж до звільнення за систематичне невиконання працівником без поважних причин обов'язків, покладених на нього трудовим договором або правилами внутрішнього трудового розпорядку (п. 3 ст. 40 КЗпП).

Правила внутрішнього трудового розпорядку підприємцеві варто розробляти на основі Типових правил внутрішнього трудового розпорядку для робітників і службовців підприємств, установ, організацій, затверджених постановою Держкомпраці СРСР за погодженням з ВЦРПС від 20 липня 1984 року № 213. І хоча цей нормативний документ прийнятий і діяв ще за радянських часів, замість нього дотепер нових правил не затверджено. Натомість, згідно з Постановою Верховної Ради України «Про порядок тимчасової дії на території України окремих актів законодавства Союзу РСР» від 12 вересня 1991 року № 1545-ХІІ, на території України до прийняття відповідних законодавчих актів застосовують акти законодавства Союзу РСР з питань, які не врегульовані законодавством України, за умови, що вони не суперечать Конституції та законам України.

Загалом правила складаються в довільній формі й мають містити таку інформацію:

- порядок прийняття на роботу працівників та звільнення їх з роботи;
- права й обов'язки роботодавця;
- права й обов'язки працівників;
- режим роботи;
- порядок заохочення за роботу;
- порядок накладення стягнення за порушення трудової дисципліни тощо.

Правила внутрішнього трудового розпорядку доцільно затвердити підписом і печаткою підприємця.

### *Прийняття підприємцем найманої особи на роботу. Трудовий договір.*

Згідно з пунктом 6 частини першої статті 24 КЗпП, приймаючи на роботу найманого працівника, підприємець зобов'язаний укласти з ним письмовий трудовий договір, а протягом тижня від часу фактичного допуску працівника до роботи — зареєструвати цей договір у центрі зайнятості за місцем свого проживання. Наказом Міністерства праці та соціальної політики України від 8 червня 2001 року № 260 (далі — Наказ № 260)

затверджено форму трудового договору, яку слід використовувати, коли підприємець оформляє найману особу на роботу (додаток 1).

Згідно з листом Міністерства праці та соціальної політики України від 9 жовтня 2001 року № 06/2-4/133 сторони мають право самостійно вирішувати питання щодо безпосереднього змісту договору, а тому можуть вносити у трудовий договір потрібні зміни й доповнення, які не мають погіршувати умови роботи працівників порівняно з чинним законодавством. Тим паче що відповідно до статті 21 КЗпП до трудового договору можна включати умови, які задовольняють і роботодавця, і працівника.

Більше того, якщо сторони трудового договору домовляться змінити умови вже існуючих договорів або ж узяти за взірєць договір, затверджений Наказом № 260, вони можуть унести відповідні зміни до вже укладених трудових договорів, якими передбачити зміну окремих положень, або викласти договір у новій редакції (лист Держкомпідприємництва від 25 квітня 2002 року № 1-311/2337).

Порядок реєстрації трудового договору в центрі зайнятості теж затверджено Наказом № 260. Відповідно до його норм указаний договір складають у трьох примірниках: 1-й — для найманої особи, 2-й — для приватного підприємця — роботодавця, 3-й — для центру зайнятості.

Згідно з пунктом 3 Наказу № 260 для реєстрації трудового договору в центрі зайнятості сторони повинні подати такі документи:

Фізична особа, суб'єкт підприємницької діяльності без створення юридичної особи з правом найму працівників:

- паспорт;
- свідоцтво про реєстрацію підприємницької діяльності;
- довідку відповідної державної податкової адміністрації про ідентифікаційний код.

Фізична особа, яка використовує найману працю, пов'язану з наданням послуг:

- паспорт;
- довідку відповідної державної податкової адміністрації про ідентифікаційний код.

Працівник, який влаштовується на роботу до фізичної особи:

- паспорт;
- трудову книжку;
- довідку відповідної державної податкової адміністрації про ідентифікаційний код.

Особа, яка вперше влаштовується на роботу і не має трудової книжки:

- паспорт;
- довідку відповідної державної податкової адміністрації про ідентифікаційний код.

Із набуттям чинності постановою Кабінету Міністрів України «Деякі питання застосування законодавства про працю фізичною особою, яка використовує найману працю» від 29 жовтня 2009 року № 1168 (далі — Постанова № 1168) з 13 листопада 2009 року реєстрацію трудового договору

в центрі зайнятості можна здійснювати в присутності лише підприємця, але за умови, що підпис найманого працівника на договорі завірено нотаріально (п. 2 Постанови № 1168). Раніше, до набуття чинності Постановою № 1168, реєстрація трудового договору в центрі зайнятості відбувалася винятково за умови присутності обох сторін — як підприємця, так і найманого працівника.

Працівник центру зайнятості реєструє трудовий договір і робить про це відповідну відмітку на всіх трьох примірниках договору, відтак два примірники трудового договору з відміткою про реєстрацію повертає підприємцеві.

Згідно з абзацом другим пункту 3 Постанови № 1168, зареєструвавши договір у центрі зайнятості, підприємець протягом трьох робочих днів з дня надходження договору зобов'язаний вручити працівникові під розписку один примірник зареєстрованого трудового договору, а також повернути трудову книжку із записом про прийняття на роботу.

#### *Ведення трудових книжок найманих працівників.*

Порядок ведення трудових книжок в Україні визначається двома документами — постановою Кабінету Міністрів України «Про трудові книжки працівників» від 27 квітня 1993 року № 301 та Інструкцією про порядок ведення трудових книжок працівників, затвердженою наказом Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України від 29 липня 1993 року № 58 (далі — Інструкція № 58).

Порядок ведення трудових книжок на працівників, які працюють у приватних підприємств, визначено пунктом 2.20-1 Інструкції № 58. Згідно зі статтею 48 КЗпП приватні підприємці зобов'язані вести трудові книжки на всіх найманих працівників, які пропрацювали в них понад п'ять днів, окрім сумісників.

Громадяни, які виконують роботи (надають послуги) підприємцеві за договорами цивільно-правового характеру, не є найманими працівниками у межах таких договорів, тому трудовий договір не укладається, трудова книжка не заповнюється.

Згідно з пунктом 8 Наказу № 260 підприємець має право на підставі записів про реєстрацію та зняття з реєстрації трудового договору вносити відповідні записи про прийняття і звільнення з роботи до трудової книжки найманого працівника. Своєю чергою, відповідальний працівник центру зайнятості повинен завірити особистим підписом записи, внесені фізичною особою до трудової книжки працівника, і засвідчити їх печаткою (п. 9 Наказу № 260).

На практиці це робиться так. Під час прийняття на роботу працівника вноситься запис: «Прийнято (зазначається професійна назва роботи) за трудовим договором (вказується дата і номер договору), зареєстрованим у державній службі зайнятості (зазначається повна назва центру зайнятості)», при цьому у графі 4 вказується, на підставі чого внесено запис (дата і номер



реєстрації трудового договору державною службою зайнятості: «Трудовий договір (номер) зареєстровано (дата)». При звільненні працівника робиться запис: «Звільнено з роботи (зазначається підстава звільнення з посиланням на відповідні статті КЗпП)», при цьому у графі 4 зазначається дата зняття трудового договору з реєстрації державною службою зайнятості: «Трудовий договір (номер) знято з реєстрації (дата)» (додаток 2).

Внесені підприємцем у трудову книжку записи підтверджуються підписом службової особи центру зайнятості, який зареєстрував трудовий договір, та завіряються його печаткою (лист Держкомпідприємництва від 20 вересня 2001 року № 3-422-246/5750).

Згідно з пунктом 2.20-1 Інструкції № 58 трудові книжки працівників, які працюють на умовах трудового договору у фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності без створення юридичної особи з правом найму та фізичних осіб, які використовують найману працю, пов'язану з наданням послуг (кухарі, няньки, водії тощо), зберігаються безпосередньо у працівників.

#### *Заповнення титульного аркуша трудової книжки.*

Якщо найманий працівник улаштовується на роботу вперше, хто вправі заповнювати та завіряти першу сторінку (титульний аркуш) трудової книжки? Адже в пункті 2.12 Інструкції № 58 сказано, що титульний аркуш трудової книжки (відомості про працівника) підписує особа, відповідальна за видачу трудових книжок, а відтак завіряє печаткою підприємства (або печаткою відділу кадрів). Тобто виходить, що підприємець, як фізична особа (не юридична), не має права завіряти першу сторінку (титульний аркуш) трудової книжки. Чи так це?

Думки державних органів з цього приводу різняться:

1. Думка Міністерства праці та соціальної політики України (лист від 23 березня 2006 року № ДЦ-12-1528/0/6-06) зводиться до того, що ні фізичні особи — роботодавці, ні службові особи державної служби зайнятості не наділені правом заповнювати титульний аркуш трудової книжки працівника. Їхні повноваження поширюються лише щодо ведення трудових книжок працівників у межах, визначених пунктом 2.20-1 Інструкції № 58, тобто щодо завірення факту трудових відносин між працівником і фізичною особою — роботодавцем відповідно до зареєстрованого в державній службі зайнятості трудового договору. Натомість період трудової діяльності працівника в роботодавця — приватного підприємця підтверджуватиметься письмовим трудовим договором на підставі пункту 3 Порядку підтвердження наявного трудового стажу для призначення пенсій за відсутності трудової книжки або відповідних записів у ній, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 серпня 1993 року № 637. А страховий стаж працівника, який ураховується для призначення пенсії, можна також підтвердити даними персоналізованого обліку Пенсійного фонду України.

Таким чином, якщо не ведеться трудова книжка, у цьому разі це не є порушенням норм трудового законодавства і, отже, приватного підприємця — роботодавця не можна притягнути до адміністративної відповідальності, передбаченої статтею 41 КУАП.

2. Думка Держкомпідприємництва (лист від 30 березня 2006 року № 2421): приватні підприємці мають право заводити трудові книжки на найманих працівників, які працевлаштовуються вперше, та завіряти записи на титульному аркуші їхньої трудової книжки. А ось працівники центру зайнятості цього робити не зобов'язані.

3. Думка Міністерства юстиції України (лист від 24 березня 2006 року № 21-5-172): у пункті 2.12 Інструкції № 58 чітко не передбачено, як саме заповнює трудову книжку приватний підприємець — роботодавець, який приймає на роботу працівника, що працевлаштовується вперше. А тому пункт 2.12 Інструкції № 58 потребує перегляду і з цього приводу пропонують Міністерству праці та соціальної політики України внести до неї відповідні зміни.

Тим часом і досі в Інструкцію № 58 цих змін не внесено і питання щодо заведення трудової книжки приватним підприємцем — роботодавцем на працівника, який влаштовується на роботу вперше, залишається відкритим. Як же тоді на практиці повинен чинити підприємець у таких випадках?

Вважаємо, що насамперед варто керуватися найвищим нормативно-правовим актом, який регламентує трудове законодавство в Україні, — КЗпП, зі статті 48 якого випливає, що на працівника, який уперше влаштовується на роботу, трудову книжку оформляє власник або уповноважений ним орган, тобто роботодавець, яким у цьому випадку є підприємець. Адже наявність записів у трудовій книжці свідчить не лише про трудовий стаж працівника, а й про його досвід, який має вирішальне значення у формуванні працівника як професіонала та забезпечує йому значні переваги під час майбутнього працевлаштування, оскільки, як вказує стаття 48 КЗпП, саме трудова книжка є основним документом про трудову діяльність працівника.

#### *Ведення трудової книжки приватного підприємця.*

Ще одне цікаве питання щодо ведення трудових книжок приватним підприємцем: чи повинен підприємець заповнювати трудову книжку на самого себе?

Підприємець не веде на себе трудової книжки, оскільки трудову книжку як основний документ про трудову діяльність працівника повинен заповнювати роботодавець, а підприємець у межах своєї підприємницької діяльності ні з ким не перебуває у трудових відносинах та не є найманим працівником. Так стверджує Міністерство праці та соціальної політики України (лист від 30 листопада 2005 року № 06-К54813/26; далі — Лист № 06-К54813/26). Ведення трудових книжок передбачене на працівників, які працюють на підприємствах, в установах, організаціях або у фізичних осіб

(ст. 48 КЗпП), а співпраця приватного підприємця та замовника його робіт чи послуг базується на цивільно-правових відносинах (залучаючи чи не залучаючи для цього найманих працівників). І це логічно, адже підприємець провадить свою діяльність на підставі свідоцтва про державну реєстрацію фізичної особи — підприємця, а не на підставі трудового договору (лист Держкомпідприємництва від 29 березня 2002 року № 2-222/1832). У цьому випадку пенсійний стаж для підприємця зараховуватиметься на підставі сплачених страхових внесків до Пенсійного фонду, навіть якщо нема запису у трудовій книжці. Підставою для цього буде довідка, видана Пенсійним фондом України (лист Міністерства праці та соціальної політики України від 15 травня 2002 року № 06/2-4/133).

Разом з тим ніщо не перешкоджає приватному підприємцеві укладати трудовий договір з іншим роботодавцем і самому бути найманою особою. При цьому підприємець може працювати як в одного роботодавця (це буде його основне місце роботи), так і в кількох (тобто за сумісництвом). У цьому разі його трудові відносини з роботодавцями узаконять у трудовій книжці (якщо це буде його основне місце роботи, або без неї — якщо робота здійснюватиметься за сумісництвом). Статус особи як приватного підприємця ніяк не впливатиме на коло його трудових обов'язків на роботі за наймом (Лист № 06-К54813/26).

#### *Звільнення з роботи найманого працівника.*

Підстави припинення трудових відносин, передбачені у статті 36 КЗпП, поширюються також на роботодавців — приватних підприємців. Особливістю припинення трудових відносин з найманим працівником, який працює у приватного підприємця, є те, що це теж треба реєструвати в центрі зайнятості, причому у присутності обох сторін — як приватного підприємця, так і найманого працівника.

Згідно з пунктом 6 Наказу № 260 у разі закінчення строку трудового договору або припинення його дії достроково підприємець робить запис у трудовому договорі про підстави його припинення з посиланням на відповідні статті КЗпП, про що сторони особисто сповіщають державну службу зайнятості, яка зареєструвала трудовий договір. Це також підтверджує Міністерство праці та соціальної політики України в листі від 1 жовтня 2009 року № 227/06/186-09.

Своєю чергою, працівник центру зайнятості повинен зняти трудовий договір з реєстрації протягом трьох днів, про що робиться відмітка у книзі реєстрації трудових договорів (п. 6 Постанови № 1168).

Розірвання трудового договору має підтверджуватися підписами сторін трудових відносин у всіх примірниках трудового договору.

Згідно з пунктом 4 Постанови № 1168, для того щоб розірвати трудовий договір в односторонньому порядку за ініціативою підприємця-роботодавця (у випадках, визначених КЗпП), підприємець насамперед зобов'язаний письмово повідомити про це найманого працівника та у визначені строки

провести передбачений законодавством розрахунок. Згідно зі статтею 116 КЗпП розрахунок з працівником потрібно провести в день його звільнення. Якщо в такий день працівник не працював, тоді — не пізніше наступного дня після пред'явлення працівником вимоги про розрахунок. Про нараховані суми, належні працівникові при звільненні, власник або уповноважений ним орган повинен письмово повідомити працівника перед виплатою зазначених сум (частина перша ст. 116 КЗпП). У цьому разі підприємець може зняти трудовий договір з реєстрації у центрі зайнятості без присутності найманого працівника.

Згідно з пунктом 5 Постанови № 1168 державна служба зайнятості знімає з реєстрації трудовий договір у разі його розірвання за ініціативою підприємця, якщо підприємець подасть такі документи:

- примірник трудового договору;
- заяву про зняття трудового договору з реєстрації із зазначенням дати звільнення з роботи працівника та підстав розірвання зазначеного договору;
- копії документів, що підтверджують:
  - надсилання працівникові повідомлення про намір розірвати з ним трудовий договір (рекомендованим листом з повідомленням про вручення). У разі коли вручити поштове відправлення неможливо, подають копії підтвердних документів;
  - проведення передбаченого законодавством розрахунку з працівником, або копію платіжної відомості із зазначенням суми депонованої заробітної плати.

Після того як надійдуть ці документи, державна служба зайнятості протягом наступних трьох робочих днів знімає трудовий договір з реєстрації, про що робить відповідний запис у книзі реєстрації трудових договорів та повідомляє працівникові.

Якщо найманий працівник не був присутній під час зняття трудового договору з реєстрації, він має право звернутися до центру зайнятості, службова особа якого протягом трьох робочих днів з дня такого звернення робить відповідну відмітку у виданому йому примірнику трудового договору та засвідчує у трудовій книжці запис про звільнення з роботи, внесений підприємцем (п. 7 Постанови № 1168).

У будь-якому разі найманий працівник має право в порядку, установленому законодавством, оскаржити рішення підприємця щодо звільнення його з роботи.

### *Заяви та накази*

Оформляючись на роботу до приватного підприємця (або звільняючись з роботи), найманий працівник може не писати заяви, як це передбачено для процедури прийняття (звільнення) на роботу на підприємстві. Відповідно приватному підприємцеві не доцільно видавати наказ (розпорядження) про прийняття на роботу. Зареєстрований у центрі зайнятості трудовий договір між працівником і підприємцем є документом, який фактично заміняє

традиційні заяву та наказ про прийняття (звільнення) на роботу. Тому приватні підприємці не повинні оформляти накази про прийняття і звільнення з роботи працівників. Однак, надаючи відпустки працівникам, підприємцеві варто оформляти відповідні накази або розпорядження на підставі заяви про надання відпустки.

Крім того, приватні підприємці також не повинні вести книги обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них та книги обліку руху трудових книжок і вкладишів до них, оскільки ці види документів передбачено пунктом 7.1 Інструкції № 58 тільки для підприємств. Згідно з пунктом 1.1 Інструкції № 58 до підприємств відносяться «підприємства, установи та організації», а приватні підприємці є окремою категорією суб'єктів господарювання, тому пункт 7.1 Інструкції № 58 на них не розповсюджується.

Ведення особових справ працівників підприємств може здійснювати за власним бажанням. Наприклад, з метою отримання повної інформації про найманих працівників (копії паспорта, довідки про присвоєння ідентифікаційного номера, документів про утворення й підтверджене право на податкову соціальну пільгу тощо). Це є корисним особливо в умовах великої плинності кадрів.

#### *Табель обліку використання робочого часу*

Табель обліку використання робочого часу (далі — табель) (форми № П-5), затверджений наказом Державного комітету статистики України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 5 грудня 2008 року № 489 (далі — Наказ № 489), підприємцеві доцільно вести, особливо якщо працівники працюють за сумісництвом, у ненормованому режимі абощо, адже цей документ — підстава для нарахування працівникам заробітної плати, допомоги у разі тимчасової непрацездатності, заробітної плати за час відпустки та інших виплат. Тим часом Наказ № 489 не встановлює вимог чи методичних рекомендацій щодо порядку заповнення табеля, більше того, згідно з пунктом 2 примітки до табеля ця форма має рекомендаційний характер і складається із мінімальної кількості показників, потрібних для заповнення форм державних статистичних спостережень. Якщо треба, форму можна доповнити іншими показниками, потрібними для обліку на підприємстві. Тому підприємець може увести свої позначення для заповнення.

Також підприємець повинен вести документацію на заробітну плату за час відпустки, визначену в Законі України «Про відпустки» від 15 листопада 1996 року № 504/96-ВР (як-от, графік відпусток, заява працівників про надання відпустки, наказ підприємця про терміни і тривалість відпустки). Наказ про надання працівникові відпустки може оформлятися за формою № П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки», затвердженою Наказом № 489.

## *Терміни зберігання кадрових документів та їх знищення*

Терміни зберігання первинних документів, документів податкової звітності та іншої документації визначено Переліком типових документів, що утворюються в діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування, інших підприємств, установ та організацій, із зазначенням строків зберігання документів, затвердженим наказом Головного архівного управління при Кабінеті Міністрів України від 20 липня 1998 року № 41 (далі — Перелік № 41). Перелік № 41 призначено для використання всіма органами державної влади, місцевого самоврядування, іншими підприємствами будь-якої форми власності, а також фізичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності. Окремого нормативного документа, який би регулював порядок роботи з документами приватних підприємців — фізичних осіб, поки не унормовано, тому в листі від 27 лютого 2009 року № 1899 Державний комітет України з питань регуляторної політики та підприємництва радить приватним підприємцям керуватися нормами Переліку № 41.

Відповідно до норм Переліку № 41 термін зберігання документів, які підприємець використовує у своїй господарській діяльності, становить відповідно 3, 5 і 75 років (за період до 1 липня 2000 року) та протягом невизначеного терміну залежно від виду документа.

Обчислення термінів зберігання документів провадиться від 1 січня року, наступного за роком завершення їх діловодства. Однак, скажімо, для усіх видів договорів, угод, зокрема трудових договорів, відлік терміну зберігання починається від дати закінчення строку дії договору за умови завершення перевірки державними податковими органами з питань додержання податкового законодавства відповідного періоду або вони зберігаються до врегулювання питань у разі виникнення спорів, провадження слідчих дій і судових справ (ст. 345 Переліку № 41). Такі самі умови передбачено для зберігання первинних документів з обліку робочого часу (як-от, табелів обліку використання робочого часу), а саме: не менше 3 років, якщо перевірку здійснили податкові органи, а у разі виникнення спорів, провадження слідчих дій і судових справ — зберігаються до ухвалення остаточного рішення. Так встановлено статтею 315 Переліку № 41.

Якщо підприємець веде документацію в електронному вигляді, то, згідно зі статтею 13 Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22 травня 2003 року № 851-IV, строк зберігання електронних документів на електронних носіях інформації має бути не меншим від строку, встановленого законодавством для відповідних документів на папері.

Згідно з підпунктом 2.12 частини II Переліку № 41 роботодавцеві (зокрема підприємцеві) заборонено знищувати первинні документи і документи податкової звітності до завершення перевірки державними податковими органами з питань додержання податкового законодавства. А також заборонено знищувати документи, якщо їх можна долучити у разі

виникнення спорів, провадження слідчих дій і судових справ. Такі документи треба зберігати навіть понад установлений термін до ухвалення остаточного рішення відповідних інстанцій.

Підприємці так само можуть керуватися нормами Переліку № 41 і під час знищення документів, термін зберігання яких минув. Оскільки спеціальної форми акта про вилучення для знищення документів законодавством не передбачено, складають акт довільної форми. Проте такий акт має узгоджуватися з відповідною архівною установою.

## ЧАСТИНА 5

### МАРКЕТИНГОВІ ТА РЕКЛАМНІ АКЦІЇ В МАЛОМУ БІЗНЕСІ

Основна мета будь-якого бізнесу, як малого, так і великого - це отримання прибутку. Не залежно від того, чи ви займаєтесь виробництвом продукції, чи наданням послуг, чи продажем товарів, джерело ваших прибутків - це ваші доходи, а простіше - гроші, які платять покупці за ваші товари або послуги. Багато хто з підприємців вважає, що маркетинг їм ні до чого, адже їх бізнес малий і займатись маркетингом можуть дозволити собі лише великі підприємства, які мають для цього відповідні служби... І вони глибоко помиляються. Чим би ви не займались і якого б розміру не був ваш бізнес, ви напевно замислювались чи замислюєтесь зараз над питаннями:

- що саме треба продавати?;
- кому саме потрібний ваш товар і хто його схоче купувати?;
- чому його захочуть купувати?;
- де краще розмістити магазин?;
- як повідомити можливим покупцям про себе і свої товари, як привернути їх увагу?;
- хто вже продає такі товари і чим вони кращі або гірші за ваші?;
- чому люди купують у вас, а не у конкурентів?...

*Складання маркетингового плану.* Ваш маркетинговий план має бути ясним, коротким і добре продуманим документом, який буде скеровувати вас по мірі виконання всієї програми маркетингу. Він має бути спрямований на досягнення цілей вашого маркетингу і на те, як ви плануєте досягти цих цілей. У залежності від того, чи робить ваша компанія якусь продукцію, чи то надає послуги, ваш маркетинговий план є обов'язковим чинником вашого успіху.

Нижче наводяться вісім головних компонентів для створення успішного маркетингового плану.

- Мета
- Цільовий Клієнт
- Переваги вашої продукції чи послуг
- Ваше позиціонування
- Маркетингова тактика
- Маркетинговий бюджет
- Приклади успішних магазинів
- Дослідження ринку

*Мета.* Загальна мета будь-якого маркетингового плану полягає в тому, щоб максимально збільшити прибуток вашого підприємства.

Якщо ви розробляєте дитячий одяг, вашою метою могло б бути «Продати найбільшу кількість одягу за найнижчою вартістю за одну одиницю». Якщо ви - незалежний комп'ютерний консультант, який допомагає компаніям користуватися Інтернетом, вашою метою могло б бути «Повністю розписати весь мій час через отримання найбільшої кількості клієнтів за найнижчою вартістю».



Багато бізнесменів думають, що їхній маркетинговий план - це ще один вид реклами, залучення преси, складання привабливих рекламних оголошень тощо. Це не цілі, це - тактика. Кінцевий результат кожного з них має збільшити ваш прибуток.

Якщо ви не можете відповісти на запитання «що є метою мого маркетингового плану», то у вас може виникнути запитання «чому я займаюся маркетингом?» Ваші відповіді на це питання мають бути однаковими.

*Ваші цільові клієнти.* Щоб залучити своїх цільових клієнтів, ви повинні знати, хто вони. Шукайте загальні характеристики. Це компанії чи окремі люди? Чи знаходяться вони у певній демографічній групі стосовно віку, географії та доходів? Як вони купують вашу продукцію чи послуги? Як часто вони купують їх? Які особливості їх цікавлять?

Не користуйтеся загальними визначеннями: замість «люди, що хочуть купити одяг для дитини» користуйтеся такими визначеннями, наприклад, «бабусі й дідусі та інші родичі, що шукають якийсь особливий одяг для немовляти».

Не намагайтеся догодити всім і кожному. Не кожен клієнт - ваш цільовий клієнт. Не продавайте кожному - поділіть свої ринки на сегменти. Якщо ви продаєте масло для масляних нагрівальних батарей у певному регіоні, то можете спрямувати свою маркетингову політику на кожную родину в цьому регіоні. Та чи буде це ефективним використанням вашого часу і грошей? Імовірно, ні. Вам слід звужити своє коло. Ваш цільовий клієнт - це вже наявні споживачі масла для нагрівальних приладів або це люди, що користуються газовими нагрівачами, проте розмірковують про те, щоб перейти на масляний обігрів. Або ж ви шукаєте людей, які тільки що купили будинок і ще не вирішили, в кого вони будуть купувати масло? Ви продаєте звичайним клієнтам чи підприємствам?

Переконайтеся, що ваш цільовий ринок досить великий, щоб підтримати ваші комерційні цілі. Не намагайтеся припустити, хто є вашим цільовим ринком. По можливості, спробуйте визначити кількісний склад шляхом проведення досліджень. Зв'яжіться з торговими організаціями, відвідайте бібліотеку, перегляньте ринкові дані, використайте демографічну інформацію з перепису тощо. Покупець вашої продукції чи послуг не обов'язково може бути їх споживачем. Якщо ви продаєте за принципом підприємство-підприємству, то пам'ятайте, що вашу продукцію чи послуги купує людина, а не компанія.

*Переваги вашої продукції чи послуг.* Ви не продаєте вироби, і не продаєте послуги. Ви продаєте переваги. Опишіть їх тут. Думайте про відмінні особливості своєї продукції чи послуг, які виділяють вас серед ваших конкурентів. Це також можна назвати вашою Унікальною Ринковою Пропозицією (УРП). Це може бути дизайн вашої продукції, ваше знання ринку, нова технологія, особлива послуга, винятковий талант, або щось іще. Наприклад, УРП телевізорів Sony - чудова картинка трубки Trinitron. УРП бургерів Burgers King - те, що їх підсмажують на відкритому вогні.

*Позиціювання себе на ринку.* Ваше положення на ринку - це ваше обличчя на ринку; це те як ви хочете, щоб ринок і ваші конкуренти розглядали вашу продукцію або послуги. Ваше положення буде впливати на кожен сегмент вашого ринку.

Нехай ваше положення буде ґрунтуватися на тих перевагах, які ви пропонуєте, на оцінці того, хто ваші клієнти, і яке положення ваших конкурентів. Нехай заява про ваше положення буде короткою і зрозумілою. Наприклад, компанія ІСТ, що займається перевезеннями, могла б позиціювати себе як «найнадійнішу компанію з перевезень у Вінницькій області». Дизайнери, що спеціалізуються на кухонному дизайні, могли б позиціювати себе зовсім різними способами - один (наприклад «КУХНІ НА СОБОРНІЙ») міг би бути «найбільш інноваційним дизайнером сучасних кухонь», у той час як інший (наприклад «ПАВЛІН») міг би бути «найбільш рентабельним дизайнером традиційних кухонь», тощо.

*Поради по позиціюванню:*

1. При формулюванні свого положення на ринку, думайте в категоріях крайностей - «найбільш», «найкращий», «найшвидший», «найдешевший», «єдиний» тощо.

2. Якщо не існує великої різниці між вами і вашими конкурентами, шукайте найбільш значимі потреби своїх клієнтів - ті потреби, які ще не були задоволені.

3. По можливості, не протиставте себе напряму вашим конкурентам. Якщо ви так зробите, то можете виявитися без вірного позиціювання, коли ваш клієнт змінить свої орієнтири. Замість цього більше зосередьтеся на перевагах вашої продукції чи послуг.

4. Будьте дуже обережні, якщо ви позиційнуєтеся виключно на основі ціни, тому що вашу позицію дуже легко перекупити.

5. Не робіть ставку тільки на образ. Ви повинні підтримати своє позиціювання змістом. Якщо ви не в змозі цього робити - це шлях до катастрофи.

*Тактика вашого маркетингу.* Опишіть ту чи іншу тактику маркетингу, яку ви маєте намір використовувати, щоб привабити своїх цільових клієнтів - наприклад, реклама, зв'язки з громадськістю або стимулювання збуту. Це - зброя вашої маркетингової стратегії. Вибирайте їх мудро. Переконайтеся, що вони узгоджуються та підтримують ваше позиціювання і ваші переваги.

Ось список інструментів, які ви могли б використовувати: реклама (друковані видання, радіо, телебачення), брошури, проспекти, тематичні оголошення, послуги, конкурси, купони на знижки, поштові розсилки, події, листівки, безкоштовні зразки, програми для постійних покупців, роздача сувенірів (футболки, ручки, інші рекламні приналежності), вивіски в магазині/розкладки, ділові контакти, інформаційні бюлетені, зовнішня реклама/білборди, особистий контакт, особисті листи, упаковка виробу, розкладки на місці покупки, заохочення, зв'язки з громадськістю, реклама, продаж на основі особистих стосунків, продаж, семінари, спонсорство, трюки, телемаркетинг, торгові виставки, жовті сторінки.

*Бюджет маркетингової політики.* Коротко обумовте, скільки грошей ви маєте намір вкласти в маркетинг у % від проектованого вами валового обсягу продажу. Ви можете поділити це на щомісячні, щоквартальні або річні обчислення. В ідеалі ви вже мали б визначити суму свого бюджету на проведення маркетингової політики. Цифра, яку ви виберете, буде значною мірою залежати від вашого роду діяльності і ваших цілей. Вона може бути десь у межах від 5% до 50% й вище. Якщо напрямок вашої маркетингової діяльності - це підприємство, що продає свої товари, наприклад, за допомогою реклами поштою, тоді, імовірно, ви виділите на ці цілі трохи більше ніж компанія, яка будуватиме свою клієнтську базу через створення клієнтської мережі та через прямий маркетинг.

Є ще декілька моментів, на які необхідно звернути увагу, коли ви будете планувати свій бюджет:

Коли ви записуєте ту чи іншу цифру, то цілком присвячуєте себе підтримці своєї маркетингової програми. Ви знатимете, скільки ви можете дозволити собі витратити на різні форми реклами, PR та інші тактики. Намагайтеся простежити наскільки ефективною є кожна маркетингова тактика. Адже ви плануєте отримати максимальний прибуток від своїх маркетингових інвестицій.

Як ви думаєте, що найбільше спонукає людей купувати товари в певному місці? Ні, не низька ціна. Результати одного з опитувань населення, під час якого людям задавали лише одне питання: «Чому ви постійно купуєте саме в цьому місці?» показали, що аргумент «гарні низькі ціни» опинився аж на п'ятому місці, «якість товару» - на третьому, а перше місце посіло невиразне визначення: «Бо мені тут подобається...»

Якщо до вашого магазину заходить випадковий відвідувач, ви маєте лише 10 секунд, щоб справити на нього гарне враження! Саме протягом цього часу, як стверджують дослідники, людина вирішує, чи починати оглядини товар, чи йти до іншого магазину. Враження відвідувача - це підсвідомі емоції, вплив на які мають досить багато факторів.

Почнімо з входу. Який він у вас? Охайно пофарбовані двері з гарною вивіскою чи облуплені ґрати з брудним коридором, захаращеним «тарою»?

Станьте у дверях і... понюхайте повітря! Якщо у вас не пахне, а хоч трішечки смердить (рибою, мастилом, новими калошами, щурами), то ви вже втратили цілий натовп покупців: усіх вагітних жінок; молодих мам з маленькими дітьми; людей, надто чутливих на запахи; просто всіх тих, хто в повсякденному житті дбає про власну гігієну. Щодня принаймні кілька осіб, заглянувши до вашого магазину, підуть звідси й вже ніколи сюди не повернуться, а з ними підуть ваші назавжди втрачені прибутки...

Тепер погляньте на свої прилавки, тобто на те, яким чином на них розкладено товари. Там, у дверях магазину, уявіть себе покупцем, який прийшов купити у вас «щось». Огляньте полиці очима «покупця», який прийшов купити у вас «щось» - наскільки легко йому зорієнтуватись в товарах на ваших полицях: чи розкладено товар за категоріями, від меншої

ціни до більшої? чи не лежать лос'їони серед оселедців? прилавки брудні чи чисті? чи все ви поклали на видному місці?

Тепер подумайте, хто і як зустрічає «випадкового» відвідувача? З ним чемно привітався охайний продавець чи йому спідлоба буркнула тітка в замусоленому фартуху типове: «ну що вам?». На цю різницю в привітанні особливо чутливі пенсіонери, а вони становлять (запам'ятайте цю цифру!) 35-37 % щоденної кількості покупців!

Як взагалі поводить ся «людина за прилавком»? Мовчки чекає, аж поки відвідувач сам скаже, що він хоче купити, чи пропонує свої послуги? Чи допомагає вибрати товар, чи дає поради стосовно до розміру, стилю, чи описує переваги та особливості товару? Чи пропонує кращий товар?

Ці всі деталі визначають ваші шанси на «перевтілення» відвідувача у вашого покупця - шанси на ваш успіх.

В ту хвилину, коли відвідувач наважився зробити покупку, докладіть усіх зусиль, щоб ця подія залишила в нього приємні враження, бо наступне ваше завдання - перетворити покупця на свого клієнта.

Пам'ятайте, що саме покупці є найкращими радниками в складанні асортименту товарів. Коли часом покупець питає про певний товар, якого в асортименті нема гарний продавець має відповісти: «Зараз немає, але відтепер буде обов'язково!» і негайно записати назву товару до спеціального зошита, а директор крамниці вже зробить свої висновки.

При такому відношенні, мешканці навколишніх будинків до інших магазинів просто не захочуть ходити: вони мають свій. Отак і роблять покупця постійним клієнтом...

*Приклади успішних магазинів.*

**ЯКЩО ВІДВІДУВАЧ ЗАГЛЯНУВ ДО ВАШОГО МАГАЗИНУ ВПЕРШЕ, ПРИДІЛІТЬ ЙОМУ МАКСИМУМ УВАГИ, ЩОБ ВІН ПРИЙШОВ ЗНОВУ: ТАК ВІН СТАНЕ ВАШИМ ПОКУПЦЕМ.**

**ЯКЩО ПОКУПЕЦЬ ПРИЙШОВ ДО ВАШОГО МАГАЗИНУ ВЧЕТВЕРТЕ, ПРИДІЛІТЬ ЙОМУ МАКСИМУМ УВАГИ, ЩОБ ВІН ПРИХОДИВ ДО ВАС ЗАВЖДИ: ТАК ВІН СТАНЕ ВАШИМ КЛІЄНТОМ.**

**ЯКЩО ПОКУПЕЦЬ СТАВ ВАШИМ КЛІЄНТОМ, ЗАВЖДИ ПРИДІЛЯЙТЕ ЙОМУ МАКСИМУМ УВАГИ: ТАК ВІН СТАНЕ ВАШОЮ ПОСТІЙНОЮ ЖИВОЮ РЕКЛАМОЮ.**

Таке можна побачити в Чехії: продавець у приватному магазині з посмішкою дарує цукерку «Чупа-Чупс» кожній маленькій дитині, яка заходить до середини з мамою чи з татком. І розмовляє спершу з маленьким, а потім зі старшими. Ось де покупці стають клієнтами. Діти самі затягують батьків до магазину! І батьки просто змушені купити хоч що-небудь, хоч найменшу дрібничку. Тут є ще один важливий момент: у майбутньому сьогоднішні діти завжди будуть згадувати про цей магазин з позитивними емоціями. І ніколи не пройдуть повз нього. Отож спробуйте підрахувати, який прибуток приносить цій крамниці щоденна коробка «Чупа-Чупсу» вартістю кілька крон...

А тепер додайте ще один ефект - «поширення доброї новини». Всі знають неписану істину: «Зробиш комусь добре - він розповість трьом людям, а зробиш погано - то десятьом». Чи варто виявити неувагу хоч до одного свого покупця? Подумайте, що люди можуть розповідати про ваш магазин.

В одному магазині біля каси лежать простенькі картки - «візитки», приблизно з таким текстом: «Ми працюємо для Вас із 7 до 21 години. Маємо багато покупців, і часом якийсь смачний товар до вечора весь розбирають. Якщо Ви пізно повертаєтеся з роботи, то можете замовити свої вечірні покупки заздалегідь за телефоном...» - і номер. Погодьтеся, це зовсім не складно, але ж скільки уваги до клієнта!

Типова помилка наших сучасних власників приватних магазинів - вперта переконаність у тому, що «продавцем може бути будь-хто, аби правильно рахував гроші». Уявіть ситуацію, коли до магазину «Аудіо-відео техніка», заходить подружня пара, щоб купити перший «сімейний» телевізор. Просять продавця пояснити переваги різних марок. Продавець - 17-річна дівчина (мабуть, ще місяць тому сиділа за шкільною партою) - довго плутає назви, тупо гортає англійські інструкції до «панасоніків», безпорадно клацає кнопками... Якою буде реакція відвідувачів? Вони через 20 хвилин підуть з вашого магазину в інший, де їх колись краще обслужили. Крім того, ви назавжди втратили цих клієнтів, які будуть робити всі свої наступні покупки в «кращому», на їх думку, магазині.

Якомога частіше ходіть до... чужих магазинів. По-перше, можете підглядіти щось цікавеньке для своєї крамниці, по-друге, як відвідувач чи покупець, зрозумієте, чого не вистачає вашому бізнесу, або побачите, «як не треба робити».

*Дослідження ринку.* Багато спеціалістів стверджує, що дослідження ринку є найважливішим засобом із цілого комплексу маркетингу. Чому? Тому що ці дослідження дозволяють задовольнити безкінечну необхідність інформації про ринок. Можливо, що виживання і розвиток підприємства безпосередньо залежить від якісного маркетингового дослідження. Для підприємства життєво необхідно, щоб такі дослідження проводились не лише до початку його функціонування, а і в процесі роботи. Маркетингові дослідження доступні любому підприємцю незалежно від розмірів його фірми. Кожен підприємець повинен володіти методами дослідження ринку.

Приклад. Однією з найпростіших і найпоширеніших форм постійно функціонуючого підприємства є газетні кіоски. Навіть власник єдиного кіоску, що успішно торгує газетами та журналами, все одно проводить дослідження ринку. Перед тим, як повідомити свого постачальника, яку кількість газет необхідно мати кожен день, йому доводиться вирішувати деякі важливі маркетингові питання. Йому з власного досвіду відомо, скільки газет реально продати кожен день. Окрім того, він завжди слідкує за погодою і старається врахувати її вплив на загальну кількість покупців. Також підприємець повинен знати, чи не очікується проведення в цьому місці якихось святкових заходів, зборів чи мітингів, що можуть стимулювати потік

покупців. Він навіть може з'ясувати, що особливе продається в найближчих магазинах.

Якщо такий підприємець є справжнім хазяїном своєї справи, то він зберігає і попередні випуски газет, присвячені особливо важливим подіям, що можуть викликати підвищений попит, і знає ті новини, які можуть використовуватись для додаткового продажу.

Бізнесмен вирішує такі питання кожного дня перед тим, як повідомити своєму постачальнику про необхідну кількість газет. Діяльність такого типу називається дослідженням ринку, або простіше, накопиченням інформації про інтереси покупців, про можливості ринку та ін. Зрозуміло, що ефективність таких заходів залежить від підприємця і суттєво впливає на успіх його справи. Як правило підприємці вивчають ринок лише до відкриття своєї справи. При цьому їм доводиться приймати рішення де розташувати фірму, які прибутки можна буде отримати від продажу через рік і скільки коштів доведеться вкласти для фінансування підприємства, відштовхуючись від фактів, а не від думок.

Багато підприємців, розпочавши свій бізнес, припиняють збирати інформацію і оцінювати ринок, помилково думаючи, що їхні ринки залишаться незмінними. Таке відношення до справи є дуже небезпечним. Підприємці, що не бажають аналізувати ринок, можуть втратити клієнтів. Звички покупців змінюються так швидко, що успіху добиваються в основному ті підприємці, які уважно слідкують за ринком, і при необхідності змінюють асортимент своєї продукції.

### *8 маркетингових стратегій малого бізнесу*

Найголовніший показник успіху в бізнесі - обсяги продажів. Ви повинні зробити все, щоб збільшити обсяги продажів, це допоможе вам збільшити прибуток.

Не націлюйтеся на кожного клієнта! Сьогодні покупці стають більш вимогливими до товарів і послуг, тому вони шукають продукти, які задовольняють їх специфічні потреби.

По-перше, треба визначити цільовий ринок покупців. Потім потрібно спланувати маркетингову кампанію і стратегію з продажу щоб залучити клієнтів і зберегти наявних покупців. Чим більше зусиль ви докладете до планування кампанії, тим більше шансів отримати сприятливі результати. Маркетинг - це спосіб зробити так, щоб клієнти довідалися про ваш продукт або послугу. Продаж - це процес, в результаті якого клієнт купує продукт або послугу.

Ось 8 маркетингових стратегій і стратегій продажів спрямованих на збільшення прибутковості:

1. «Я сам».
2. Мережевий маркетинг.
3. Розгалужений маркетинг.
4. Інтернет маркетинг.

5. Маркетингові матеріали.
6. Розсилка продукції клієнтам.
7. Реклама.
8. Використання зовнішніх ресурсів.

*«Я сам».* Це найдоступніша та ефективна стратегія. Вона включає використання всіх доступних ресурсів. Наприклад, ви складаєте лист цільових клієнтів, дзвоните їм і говорите, яку користь ваш продукт може принести їм. Або отримуєте рекомендації від існуючих клієнтів і даєте їм премії. Роздає флаєри, дисконтні карти, буклети в найближчих школах, кафе і офісах. Пишете статті для місцевих видань. Роздає безкоштовні пробники.

*Мережевий маркетинг.* Створення мережі - це гарна стратегія, яка майже без витрат допомагає зв'язатися з потенційними клієнтами, і поширити новину про ваш бізнес. Торгова палата, бізнес асоціація або бізнес клуб - прекрасне місце для створення мережі. Ці організації часто влаштовують заходи і дають можливість зареєструвати бізнес в Інтернеті.

*Розгалужений маркетинг.* Наймання агента, який буде просувати товар і продаж в Інтернеті. Цей агент «направляє» покупців до вашого сайту. І, коли угода здійснена, він отримує комісійні. Для власників Інтернет-бізнесу, ця стратегія дуже ефективна.

*Інтернет маркетинг.* Веб-сайт необхідний. Яким би бізнесом ви не керували. Зміст сайту повинен бути ефективним, включите якомога більше рекомендацій, щоб зробити ваш сайт більш правдоподібним. Слова, які використовуються в веб-сайті повинні бути чіткими, зрозумілими і грамотними. До того ж, сайт повинен привертати увагу, зацікавити клієнтів і спонукати їх до дії. Є багато способів Інтернет реклами, тому, якщо навіть у вас немає знань в Інтернеті, ви можете попросити консультацію у спеціальних компаній.

*Маркетингові матеріали.* Може звучати занадто просто, але це є основним інструментом маркетингу. Надруковані матеріали, такі як: бізнес карти, брошури або друковані бланки - це частина будь-якого бізнесу. Ці матеріали важливі для бізнес спілкування, зв'язку та роботи в мережі. Ключ до створення маркетингових матеріалів - знайти підходящого дизайнера і дешевий принтер.

*Розсилка продукції клієнтам.* Для багатьох молодих підприємців, немає кращого способу, ніж розсилати інформацію своїм цільовим покупцям. Покладаючись на ефективне дослідження ринку, підприємці можуть визначити свій ринок покупців і безпосередньо розіслати інформацію про компанію, знижки, купони. Для цього в компанії повинні бути адреси клієнтів. Інформацію про клієнтів підприємці можуть отримати - від існуючих клієнтів, за допомогою зворотного зв'язку, купуючи адреси в газетах, торгових палатах.

*Реклама.* Рекламування - це один з найшвидших способів дати знати про вашу компанію, продукти та послуги. Однак, для починаючих бізнесменів, це може бути занадто дорого. До того, як почати рекламувати, треба довідатися, що може, а чого не може реклама. Реклама може викликати інтерес

громадськості і залучити нових клієнтів, переконати існуючих клієнтів або повернути старих покупців, створити імідж і підкреслити унікальність вашого бізнесу.

Реклама може гарантувати те, що ви почнете продавати. Але це не означає, що ваші об'єми продажів будуть завжди немислимо рости. Важливо побудувати план для запуску реклами, щоб реклама була найбільш ефективною.

*Використання зовнішніх ресурсів.* Зателефонуйте в маркетингові агентства і запитайте, чи не бажають вони об'єднатися, для продажу вашого товару або послуги. Так, розділивши свої функції й обов'язки, ви зможете ефективніше залучати і зберігати клієнтів. Наприклад, ви будете займатися просування товару, а маркетингове агентство продавати ваші товари. Тобто, і ви і маркетингове агентство будете зацікавлені в продажу товарів, так як це приносить прибуток обом сторонам. Маркетингове агентство буде одержувати комісійні від продажів, а ви прибуток від обсягів продажів.



## **ЧАСТИНА 6**

### **ПЕРЕВІРКИ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ**

В Україні на сьогоднішній день існує велика кількість контролюючих органів, які мають право перевіряти суб'єктів господарювання. Їхні повноваження встановлюються законами України, підзаконними нормативними актами і є різні в кожного контролюючого органу підстави для проведення перевірок.

Першим кроком на шляху часткового впорядкування діяльності різноманітних органів контролю стало прийняття Указу Президента України №817/98 «Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності» від 23.07.1998 року, яким було здійснено спробу визначити контролюючі органи, які мають право проводити планові та позапланові виїзні перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємництва. Та на цьому вдосконалення відносин у сфері державного контролю не припинилось.

З прийняттям у квітні 2007 року Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» було визначено правові та організаційні засади, основні принципи і порядок здійснення державного контролю у сфері господарської діяльності, повноваження органів державного контролю, їх посадових осіб і права, обов'язки та відповідальність суб'єктів господарювання під час здійснення державного контролю.

Відповідно до ст. 4 Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності», виключно законами встановлюються органи, уповноважені здійснювати контроль у сфері господарської діяльності, та види господарської діяльності, які є предметом державного нагляду. В разі, якщо закон прямо не уповноважує орган державного контролю на здійснення контролю у певній сфері господарської діяльності та не визначає повноваження такого органу під час здійснення державного контролю, такий орган не може здійснювати перевірки господарської діяльності суб'єктів підприємництва.

Органи державного контролю наділені повноваженнями щодо:

здійснення перевірок суб'єктів господарювання планових та позапланових або комплексних;

зупинення виробництва або реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг за вмотивованим письмовим рішенням керівника контролюючого органу;

фіксування процесу перевірки засобами аудіо- та відеотехніки;

огляду територій або приміщень, які використовуються для провадження господарської діяльності, а також будь-яких документів чи предметів, якщо це передбачено законом.

Також контролюючі органи, в межах повноважень, передбачених законом, під час здійснення перевірки мають право:

вимагати від суб'єкта господарювання усунення виявлених порушень вимог законодавства;

вимагати припинення дій, які перешкоджають здійсненню перевірки;  
відбирати зразки продукції, призначати експертизу, одержувати пояснення, довідки, документи, матеріали, відомості з питань, що виникають в ході здійснення перевірки, відповідно до закону;

надавати суб'єкту господарювання обов'язкові для виконання приписи про усунення порушень і недоліків;

накладати штрафні санкції та вживати заходи, передбачені законом.

До обов'язків контролюючих органів належить:

повно, об'єктивно та неупереджено здійснювати державний контроль у межах повноважень, передбачених законом;

дотримуватися ділової етики у взаємовідносинах із суб'єктами господарювання;

не втручатися і не перешкоджати здійсненню господарської діяльності під час здійснення державного контролю, якщо це не загрожує життю та здоров'ю людей, не спричиняє небезпеки виникнення техногенних ситуацій і пожеж;

забезпечувати нерозголошення комерційної таємниці суб'єкта господарювання, що стає доступною посадовим особам у ході здійснення перевірки;

ознайомити суб'єкта господарювання з результатами державної перевірки в строки, передбачені законом;

надавати суб'єкту господарювання консультаційну допомогу щодо здійснення державного контролю.

Суб'єкт господарювання під час проведення перевірки його діяльності має право:

вимагати від посадових осіб контролюючого органу додержання вимог законодавства;

перевіряти наявність у посадових осіб службового посвідчення і одержувати копії посвідчення (направлення) на проведення планової або позапланової перевірки;

не допускати посадових осіб до здійснення перевірки, якщо:

- вона здійснюється з порушенням вимог щодо періодичності здійснення перевірок, передбачених законом;

- посадова особа не надала копії документів (направлення на проведення перевірки), або якщо надані документи не відповідають вимогам ст. 7 Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності».

бути присутнім під час здійснення перевірки;

вимагати нерозголошення інформації, що є його комерційною таємницею;

одержувати та знайомитися з актами державного контролю;

надавати в письмовій формі свої пояснення, зауваження або заперечення до акта органу державного контролю;

оскаржувати в установленому законом порядку неправомірні дії органів державного контролю та їх посадових осіб.

Обов'язки суб'єкта господарювання під час здійснення перевірок:

допускати посадових осіб органу державного контролю до здійснення перевірки за умови дотримання порядку здійснення державного контролю, передбаченого Законом України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності»;

допускати посадових осіб контролюючого органу до здійснення перевірки за умови дотримання порядку здійснення державного контролю, передбаченого Законом України „Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності ”;

виконувати вимоги контролюючого органу щодо усунення виявлених порушень вимог законодавства;

надавати документи, зразки продукції, пояснення, довідки, відомості, матеріали з питань, що виникають під час здійснення перевірки, відповідно до закону;

одержувати примірник припису або акта органу державного контролю за результатами проведеної планової чи позапланової перевірки.

Порядки проведення перевірок затверджуються відповідними нормативно-законодавчими актами, але всі вони мають відповідати загальним законодавчим вимогам.

Згідно п. 4 ст. 4 Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності», виключно законами встановлюються:

органи, уповноважені здійснювати державний контроль у сфері господарської діяльності;

види господарської діяльності, які є предметом державного контролю;

повноваження органів державного контролю щодо зупинення виробництва (виготовлення) або реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг;

вичерпний перелік підстав для зупинення господарської діяльності;

спосіб здійснення державного контролю;

санкції за порушення вимог законодавства і перелік порушень, які є підставою для видачі органом державного контролю припису, розпорядження або іншого розпорядчого документа.

Орган державного контролю не може здійснювати державний контроль у сфері господарської діяльності, якщо закон прямо не уповноважує такий орган на здійснення державного контролю у певній сфері господарської діяльності та не визначає повноваження такого органу під час здійснення перевірки.

Державний контроль здійснюється за місцем провадження господарської діяльності суб'єкта господарювання або його відокремлених підрозділів, або у приміщенні контролюючого органу у випадках, передбачених законом.

Дія Закону України «Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності» не поширюється на відносини, що виникають під час здійснення заходів валютного контролю, митного

контролю, контролю за дотриманням бюджетного і податкового законодавства, контролю за дотриманням порядку проведення розрахунків, за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, використанням державного та комунального майна, банківського і страхового нагляду, інших видів спеціального державного контролю за діяльністю суб'єктів господарювання на ринку фінансових послуг, державного контролю за дотриманням законодавства про захист економічної конкуренції, державного архітектурно-будівельного контролю та нагляду, телекомунікації, поштовий зв'язок, радіочастотний ресурс України, під час проведення процедур, передбачених Кодексом України про адміністративні правопорушення, а також оперативно-розшукової діяльності, дізнання, прокурорського нагляду, досудового слідства правосуддя, державного нагляду за дотриманням вимог ядерної та радіаційної безпеки, державного нагляду (контролю) за дотриманням ліцензійних умов транспортування природного і нафтового газу трубопроводами та його розподілу, постачання природного газу, зберігання природного газу в обсягах, що перевищують рівень, який встановлюється ліцензійними умовами провадження господарської діяльності із зберігання природного газу.

Перевірки можна класифікувати за наступними ознаками:

За місцем проведення та обсягом документації, що перевіряється: документальні (виїзні) та камеральні.

За обсягом питань, що перевіряються: комплексні, тематичні та оперативні. Комплексні перевірки, які здійснюються кількома органами державного контролю, якщо їхні повноваження на здійснення чи участь у комплексних заходах передбачені законом. Такі заходи проводяться за спільним рішенням керівників відповідних органів державного контролю.

За цілями проведення: звичайні, повторні (контрольні) та зустрічні.

За способом організації перевірки діляться на 2 типи: планові та позапланові, та мають певні відмінності.

*Підстави для здійснення планових перевірок:*

Річні або квартальні плани здійснення перевірок, які затверджуються контролюючим органом до 1 грудня року, що передує плановому, або до 25 числа останнього місяця кварталу, що передує плановому.

*Підстави для здійснення позапланових перевірок:*

- подання суб'єктом господарювання письмової заяви до органу контролю про здійснення перевірки за його бажанням;
- виявлення та підтвердження недостовірних даних, заявлених у документах обов'язкової звітності, поданих суб'єктом господарювання;
- перевірка виконання суб'єктом господарювання приписів, розпоряджень або інших розпорядчих документів щодо усунення порушень вимог законодавства, виданих за результати проведення планових чи позапланових перевірок контролюючим органом;

- звернення фізичних та юридичних осіб про порушення суб'єктом господарювання вимог законодавства (перевірка у цьому разі здійснюється тільки за наявності згоди центрального органу влади);

- неподання у встановлений термін суб'єктом господарювання документів обов'язкової звітності без поважних причин, а також письмових пояснень про причини, які перешкоджали поданню цих документів;

- настання аварії, смерті потерпілого внаслідок нещасного випадку або профзахворювання, що було пов'язано з діяльністю суб'єкта господарювання.

*Періодичність проведення та критерії планової перевірки.* З урахуванням значення прийнятного ризику, всі суб'єкти господарювання, що підлягають контролю, відносяться до одного з трьох ступенів ризику: з високим, середнім та незначним. Залежно від ступеня ризику органом контролю визначається періодичність проведення планових перевірок та затверджується Кабінетом Міністрів України.

В разі, якщо не затверджені критерії розподілу суб'єктів господарювання за ступенями ризику їх господарської діяльності, періодичність проведення планових перевірок та перелік питань для їх здійснення, то такі суб'єкти господарювання вважаються суб'єктами господарювання з незначним ступенем ризику та підлягають державному контролю не частіше одного разу на 5 років. Контролюючі органи оприлюднюють шляхом розміщення інформації в мережі Інтернет критерії та періодичність проведення планових перевірок, а також уніфіковані форми актів, в яких передбачається перелік питань для здійснення перевірки.

*Періодичність проведення позапланових перевірок* залежить від наявності будь-якої з підстав для її здійснення. Під час проведення позапланової перевірки з'ясовуються лише ті питання, необхідність перевірки яких стала підставою для здійснення цього заходу, з обов'язковим зазначенням цих питань у посвідченні на проведення перевірки.

*Строки проведення планової перевірки.* Не може перевищувати 15 робочих днів, а для суб'єктів малого підприємництва – 5 робочих днів, якщо інше не передбачено законом.

*Строки проведення позапланової перевірки* Не може перевищувати 10 робочих днів, а щодо суб'єктів малого підприємництва – 2 робочих днів, якщо інше не передбачено законом.

*Підстави для недопущення посадових осіб контролюючих органів до здійснення перевірки.* Контролюючі органи здійснюють планові перевірки за умови письмового повідомлення суб'єкта господарювання про проведення такої перевірки не пізніше як за 10 днів до дня здійснення цього заходу.

Таке повідомлення має містити відомості про дату початку та закінчення планової перевірки, найменування юридичної особи або ПІБ фізичної особи – підприємця, щодо діяльності яких здійснюється захід, та найменування контролюючого органу, і надсилається воно рекомендованим листом чи телефонограмою або особисто вручається керівнику чи уповноваженій особі суб'єкта господарювання під розписку.

В разі неодержання такого повідомлення суб'єкт господарювання має право не допустити посадових осіб контролюючого органу до здійснення планової перевірки.

*Підстави, що відносять до обох типів перевірок:*

порушення вимог щодо періодичності проведення перевірок, передбачених законом;

відсутність у посадові особи контролюючого органу службового посвідчення;

ненадання посадовою особою копії розпорядчого документу (посвідчення або направлення) на проведення перевірки, яке містить наступну інформацію:

найменування контролюючого органу;

найменування суб'єкта перевірки та його місцезнаходження;

номер та дата наказу, на виконання якого здійснюється перевірка;

перелік посадових осіб, що беруть участь у проведенні перевірки, із зазначенням їх посад та ПІБ;

дата початку та закінчення перевірки;

тип перевірки (планова/позапланова);

підстави та предмет здійснення перевірки;

інформація про здійснення попереднього заходу (його тип та строки проведення).

*Основні етапи перевірок контролюючими органами:*

Етап 1. Плановий чи позаплановий захід повинен здійснюватися у присутності керівника (його заступника), або уповноваженої особи суб'єкта господарювання

Посадові особи контролюючого органу повинні пред'явити суб'єкту перевірки службові посвідчення та посвідчення або направлення на проведення перевірки.

Якщо у суб'єкта перевірки наявний журнал здійснених перевірок, посадова особа органу державного контролю вносить до цього журналу відповідний запис перед початком перевірки.

Етап 2. Посадові особи контролюючого органу після допущення до перевірки вивчають документи, здійснюють дії, передбачені окремими порядками проведення перевірок, та зобов'язані зберігати комерційну таємницю суб'єкта господарювання, яка стала відома їм при проведенні перевірки.

Етап 3. За результатами здійснення планової чи позапланової перевірки посадова особа контролюючого органу, у разі виявлення порушень вимог законодавства, складає акт проведеної перевірки у 2-х примірниках.

В такому акті мають міститися такі відомості:

1) дата складання акту;

2) тип перевірки (планова/позапланова);

3) вид заходу (перевірка, ревізія, обстеження, огляд, тощо);

4) предмет перевірки;

5) найменування контролюючого органу, посади та ПІБ перевіряючих;

б) найменування юридичної особи або ПІБ фізичної особи – підприємця, щодо яких здійснювалась перевірка;

7) стан виконання суб'єктом перевірки вимог законодавства, а в разі невиконання – детальний опис виявленого порушення з посиланням на відповідну вимогу законодавства.

В останній день перевірки 2 примірники акта підписуються посадовими особами контролюючого органу, які здійснювали перевірку, та суб'єктом перевірки. Якщо суб'єкт господарювання не погоджується з актом, він підписує акт із зауваженнями, які є невід'ємною частиною акта. Один примірник акта вручається суб'єкту господарювання, а другий зберігається в контролюючому органі, що здійснював перевірку.

Етап 4. На підставі акту, в якому зафіксовано факти порушення вимог законодавства, протягом 5 робочих днів з дня завершення перевірки, в 2-х примірниках складається припис, розпорядження або інший розпорядчий документ про усунення порушень, виявлених під час проведення перевірки.

*Розпорядчі документи.* Припис – обов'язкова для виконання у визначені строки письмова вимога посадової особи контролюючого органу суб'єкту господарювання, щодо усунення порушень. Видається та підписується посадовою особою контролюючого органу

Розпорядження – обов'язкове для виконання письмове рішення контролюючого органу щодо усунення порушень у визначені строки. Видається та підписується керівником контролюючого органу.

Етап 5. Перший примірник такого розпорядчого документу не пізніше 5 днів з моменту складання надається суб'єкту господарювання для виконання, а другий – з підписами суб'єкта господарювання щодо погоджених термінів усунення порушень, залишається в органі державного контролю. В разі відмови суб'єкта господарювання від отримання розпорядчого документа, останній направляється рекомендованим листом, а на примірнику контролюючого органу проставляється відповідний вихідний номер та дата направлення.

*Відповідальність посадових осіб контролюючих органів.* За невиконання вимог законодавства, а також завдання неправомірними діями збитків суб'єкту господарювання контролюючий орган та його посадові особи несуть відповідальність згідно із законом. Збитки, завдані суб'єкту господарювання неправомірними діями посадових осіб контролюючих органів, підлягають відшкодуванню у встановленому законом порядку.

*Відповідальність суб'єктів господарювання.* Невиконання приписів, розпоряджень або інших розпорядчих документів щодо усунення порушень вимог законодавства, виявлених під час здійснення перевірки, тягне за собою застосування до суб'єкта господарювання штрафних санкцій у порядку, встановленому законом.

## ЧАСТИНА 7

### БІЗНЕС ПЛАНУВАННЯ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Становлення і розвиток ринкової системи господарювання в Україні потребують принципово нових підходів до організації управління підприємницькою діяльністю на всіх рівнях. Практична реалізація будь-якого комерційного проекту значно ускладнюється чи навіть стає неможливою без попередньо розробленого бізнес-плану. Цей письмовий документ є не лише дійовим важелем управління суб'єктом господарювання, а й засобом необхідного зовнішнього фінансування для започаткування нового або діючого бізнесу.

Бізнес-план – це письмовий документ, в якому сформульована сутність підприємницької ідеї, засоби її реалізації, а також окупності та приросту майбутнього вкладення капіталу (цінностей), де обумовлено ринкові, товарні, виробничі, організаційні, фінансові, управлінські та інші аспекти, можливі ризики, результати, наслідки та перспективи.

В умовах ринкової системи господарювання жодний суб'єкт господарювання не може працювати прибутково без ретельно розробленого плану. Досвід організації підприємства свідчить, що планування діяльності суб'єкта господарювання набуває все більшого значення в умовах швидких змін у середовищі функціонування підприємства. Чим більш динамічним та невизначеним стає середовище діяльності, тим більше порядку має бути на самому підприємстві, тим більше уваги слід приділяти розробці стратегій та оперативних дій для їх реалізації. Відсутність чіткого плану є незаперечним свідченням незадовільного управління суб'єктом господарювання. Успіх підприємницького проекту, незалежно від його масштабів, сфери діяльності, форми організації бізнесу, неможливий без чіткого уявлення про перспективи діяльності, без опрацювання надійних орієнтирів і реального плану господарювання.

В умовах ринкової системи господарювання бізнес-план це активний інструмент управління суб'єктом господарювання, відправний пункт усієї планової та виконавчої його діяльності, це документ, який визначає оптимальні за часом і найменш ризиковані шляхи реалізації підприємницького проекту.

Значення бізнес-плану полягає в тому, що він:

- дає можливість обґрунтувати організацію справи в обраній сфері;
- дозволяє визначити життєздатність суб'єкта господарювання в умовах конкуренції;
- містить орієнтир, як повинно розвиватись підприємство, тобто даються основні напрямки його розвитку з урахуванням поставлених цілей;
- є інструментом отримання фінансової підтримки.

У ринковій системі господарювання бізнес-план виконує дві найважливіші функції:

- 1) зовнішню — ознайомлення різних представників ділового світу із сутністю та основними аспектами реалізації конкретної підприємницької ідеї;



2) внутрішню (життєво важливу для діяльності самого підприємства) – опрацювання механізму самоорганізації, тобто цілісну, комплексну систему управління реалізацією підприємницького проекту. В межах внутрішньої функції можна виділити два напрямки застосування бізнес-плану:

Як інструменту стратегічного планування та оперативного управління діяльністю підприємства. Розробка бізнес-плану вимагає визначення не тільки стратегічних напрямків і цілей діяльності, а й оперативних дій для досягнення певної мети. Тобто, бізнес-план є основою поточного планування всіх аспектів діяльності підприємства, він сприяє більш глибокому усвідомленню працівниками особистих завдань, пов'язаних зі спільним для них бізнесом.

Як механізму аналізу, контролю й оцінки діяльності підприємства. Бізнес-план дає змогу аналізувати, контролювати й оцінювати успішність діяльності в процесі реалізації підприємницького проекту, виявляти відхилення від плану та своєчасно корегувати напрямки розвитку бізнесу.

Бізнес-план розробляється:

- для кредиторів, щоб оцінити можливість надання кредитів підприємству, ступінь ліквідності та ризику проектів, рівень якості управління;

- для інвесторів, щоб зацікавити вкладенням капіталу в перспективні проекти;

- для власників, співвласників, засновників, щоб оцінити можливості та перспективи суб'єкта господарювання, встановити і відстежувати цілі та завдання, визначити потребу в ресурсах (фінансових, матеріальних, трудових), перевірити свої ідеї на доцільність і реалістичність;

- для менеджерів, робітників підприємства, щоб уявити ідеї та практично впровадити їх у життя, сформувати згуртований колектив на виконання завдань.

Практика свідчить, що на сучасному етапі розвитку підприємництва в Україні бізнес-план більш за все потрібен підприємцям, які сподіваються залучити іноземні інвестиції, оскільки більшість іноземних інвесторів віддають перевагу традиційній схемі надання коштів, вирішальним моментом якої виступає розгляд бізнес-плану, а також для банків-кредиторів. У більшості західних банків, а також в українських банківських структурах виділення кредитів, оскільки це дає можливість скласти загальне уявлення про підприємство, використовуючи додаткове джерело інформації.

Бізнес-план необхідний у таких ситуаціях:

- коли потрібно отримати кредит у банківській установі;
- у разі створення нового суб'єкта господарювання;
- якщо змінюється власник (наприклад, при покупці);
- у разі приватизації, трансформації власності;
- у разі проведення реконструкції і модернізації суб'єкта господарювання, переходу на нову технологію, організації випуску нової продукції, створення цехів, філій;

- коли відбуваються суттєві зміни в зовнішньому середовищі, що прямо впливають на діяльність суб'єкта господарювання (наприклад, сильний тиск з боку конкурентів, запровадження нових податків, різкий спад реалізації продукції);

- у разі започаткування зовнішньоекономічної діяльності;

- у разі об'єднання існуючих суб'єктів господарювання і створення на базі цього інтегрованого організаційно-правового утворення (асоціації, концерну).

Існують різні способи розробки цього документа, зокрема:

1) самостійна підготовка суб'єктом господарювання бізнес-плану;

2) колективний спосіб, що базується на спільних зусиллях власника — керівника та фахівців, які працюють на суб'єкта господарювання. Так, маркетолог може розробити розділ «План маркетингу», бухгалтер — «Фінансовий план», менеджер — «Організаційний план», а власник — здійснює загальне керівництво проектом, вносить корективи, дає зауваження і пропозиції щодо окремих проблем для їх усунення розробниками;

3) звернення до послуг консалтингової фірми або іншої сторонньої організації. Консультанти, маючи багатий досвід з бізнес-планування, допомагають правильно обґрунтувати та в зацікавлюючій формі подати матеріал. Особливу роль відіграють консультанти при складанні фінансового плану, оцінці товарного ринку, визначенні реального стану справ і перспектив розвитку в бізнесі.

Вибір конкретного способу складання плану залежить від поставлених цілей, періоду планування, особистості власника-керівника, компетентності працівників, їх досвіду, знань, а також фінансових можливостей.

Вельми важлива особиста участь власника-керівника в складанні бізнес-плану, його економічному обґрунтуванні та прийнятті як основи до керівництва. Так, більшість зарубіжних банків та інвестиційних компаній відмовляються взагалі розглядати замовлення-пропозиції на виділення коштів, коли стає відомо, що бізнес-план повністю підготовлений консультантом, а керівник лише підписав його. Власник — керівник створюваного підприємства повинен особисто брати участь у розробці бізнес-плану, моделюючи свою майбутню діяльність, нести відповідальність.

Бізнес-плани класифікуються за певними ознаками:

За сферою бізнесу (виробництво, будівництво, роздрібна та оптова торгівля, надання послуг, посередницька діяльність тощо).

За масштабами бізнесу (великий, середній, малий).

За характеристиками продукту бізнесу (традиційний, принципово новий, виробничо-технічного чи споживчого призначення).

У межах кожної класифікаційної ознаки можна відокремлювати й розробляти:

Повний бізнес-план комерційної ідеї або інвестиційного проекту (для потенційних партнерів та інвесторів).

Бізнес-план фірми (для ради директорів або зборів акціонерів).

Бізнес-план структурного підрозділу (для вищого керівництва фірми).

Можуть також складатися спеціальні (скорочені) бізнес-плани для певного кола зацікавлених осіб (робочої групи), а також бізнес-плани розвитку конкретного регіону для органів із бюджетними повноваженнями.

Методологія та технологія розробки бізнес-плану.

Процес розробки бізнес-плану є складним, індивідуальним і специфічним у кожному конкретному випадку.

Загальні вимоги до стилю написання бізнес-плану:

1. Стислість, простота, але адекватність розкриття сутності підприємницького проекту (для більшості невеликих проектів з обсягами фінансування 80-100 тис. грн. обсяги бізнес-планів обмежуються 20-25 стор.).

2. Функціональність, тобто містити лише корисну інформацію, яка цікавить або може цікавити читача.

3. Конкретність, тобто містити лише інформацію, яка відноситься к галузі діяльності суб'єкта господарювання.

4. Гнучкість, тобто бізнес-план має мати можливості для змін.

5. Ґрунтування на реалістичних припущеннях. Прогнози та передбачення треба підкріпити посиланнями на тенденції та пропозиції розвитку галузі, на проведені дослідження ринку, на досвід діяльності конкурентів тощо.

6. Песимістичність, тобто орієнтуватися на найгірший результат і в такий спосіб створювати певний „запас міцності” бізнесу.

7. Легкість для сприяння, чіткість та логічність, щоб у ньому можна було швидко знайти потрібну інформацію. Отже, у структурі бізнес-плану треба виділяти розділи та параграфи .

8. Конфіденційність інформації про суб'єкта господарювання та його діяльність.

9. Уникнення професійних жаргонізмів, суто технічних описів продукції, операцій, процесів. Треба користуватися загальновідомими термінами, інформацію викладати у діловому стилі, але якомога доступніше.

Бізнес-план - не статичний документ, а динамічний. З появою нових даних, доцільно його переглянути, доповнити і переписати. Тобто бізнес-план постійно потребує діагностики відповідності стану зовнішнього (макро та мікрорівня) та внутрішнього середовища суб'єкта господарювання.

Для якісної підготовки бізнес-плану необхідно зібрати інформацію, проаналізувати її і тільки після цього розпочинати написання проекту.

Процес розробки бізнес-плану включає три стадії: початкову, підготовчу, основну.

Початкова стадія (розробка концепції бізнесу) включає наступні етапи:

Пошук перспективної підприємницької ідеї та вибір сфери діяльності суб'єкта господарювання.

Вибір форми організації бізнесу.

Вибір способу започаткування бізнесу.

Підготовча стадія включає наступні етапи:

Формування інформаційного поля бізнес-плану.

Стратегія планування на підготовчій стадії розробки бізнес-плану.  
Основна стадія (написання бізнес-плану) включає наступні етапи:  
Написання та оформлення бізнес-плану відповідно до існуючих правил.

Визначення шляхів та потенційних джерел залучення коштів для реалізації проекту.

Презентація бізнес-плану.

*Початкова стадія.* Опрацювання бізнес-плану починається з розробки концепції, тобто тих принципових рішень, які закладаються в його основу. У межах роботи над концепцією майбутнього бізнесу:

1. здійснюється пошук підприємницької ідеї;
2. обирається сфера діяльності;
3. обґрунтовується доцільна форма організації бізнесу;
4. приймається рішення щодо способу започаткування бізнесу.

Найвідповідальнішим етапом, від якого багато в чому залежать усі інші рішення щодо створення бізнесу, є пошук ідеї майбутнього бізнесу. Джерелами таких ідей найчастіше бувають:

вивчення запитів і побажань споживачів;  
критичний аналіз товарів, які випускають інші суб'єкти господарювання;

бесіди з продавцями торговельних закладів;  
вивчення технічної літератури та патентної інформації;  
результати власних досліджень і розробок.

Для пошуку підприємницьких ідей використовуються різноманітні методи дослідження («мозкового штурму», конференції ідей, «колективного блокнота», контрольних запитань, фокальних об'єктів, тощо).

Вибір сфери підприємницької діяльності (виробництво, оптова торгівля, роздрібна торгівля, послуги, будівництво, фінансова діяльність тощо) відбувається з урахуванням:

1. Суті та спрямованості самої ідеї майбутнього бізнесу.
2. Особистих факторів (власний практичний досвід та потенціал, наявність відповідної освіти та знань, відповідність сфери бізнесу інтересам і вподобанням самого підприємця).
3. Зовнішніх факторів мікро та макrorівня (реальна економічна ситуація, заборонені законодавчо сфери й види діяльності, необхідність ліцензування діяльності, державні пріоритети в розвитку окремих галузей, сучасні й майбутні потреби споживачів, ступінь конкуренції в галузі, стадії життєвого циклу виробів, наявність необхідних ресурсів, інші специфічні зовнішні фактори).

Будь-яка підприємницька діяльність відбувається в межах певної організаційної форми. Процедура вибору організаційно-правової форми бізнесу передбачає:

1. визначення форм організації бізнесу, які відповідають законодавству України;
2. визначення особливостей, переваг і недоліків кожної з цих форм;

3. визначення критеріїв вибору форми організації бізнесу (ступінь відповідальності, ситуація з податками, обсяг фінансових потреб для започаткування бізнесу, ступінь контролю за фірмою, можливість залучення інших власників, наявність управлінських здібностей у підприємця, можливість зростання бізнесу в майбутньому чи простота його ліквідації);

4. безпосередній вибір форми організації бізнесу.

До основних питань опрацювання концепції майбутнього бізнесу належить також вибір способу започаткування бізнесу. Традиційно розглядають три основні способи започаткування бізнесу:

1. створення нового підприємства «з нуля»;

2. придбання суб'єкта господарювання, що вже існує;

3. придбання франшизи, тобто ліцензії, яка надає підприємцеві право на продаж (виробництво, заняття певною діяльністю) товарів чи послуг, у великої фірми, яка вже добре відома споживачам.

*Підготовча стадія.* Наявність концепції власної справи ставить перед підприємцем велику кількість цілком конкретних запитань. Чим його бізнес відрізнятиметься від бізнесу конкурентів? Що сприятиме або заважатиме його становленню та розвитку? На які конкурентні переваги слід орієнтуватися? Якими мають бути програма дій та пріоритети діяльності майбутнього бізнесу? Отримати відповіді на них — це завдання підготовчої стадії розробки бізнес-плану. Основні етапи підготовчої стадії:

1. Визначення місії, тобто головного призначення та філософії діяльності суб'єкта господарювання.

2. Формування генеральної цілі, під цілей та завдань, побудова «дерева цілей».

3. Збирання та аналіз кількісної та якісної інформації про майбутній бізнес (процес формування інформаційного поля бізнес-плану).

4. Стратегічний аналіз можливостей та загроз факторів зовнішнього середовища, які впливають на суб'єкта господарювання.

5. Стратегічний аналіз сильних та слабких сторін суб'єкта господарювання. Сильні сторони — це особливі, унікальні конкурентні переваги. Слабкі сторони — це те, в чому суб'єкт господарювання відстає від конкурентів;

6. Аналіз стратегічних альтернатив та вибір загальної стратегії розвитку суб'єкта господарювання.

Основна стадія — це безпосереднє опрацювання та написання бізнес-плану.

*Структура бізнес – плану*

1. Резюме (2-3 стр.).

В резюме представлений зміст всього проекту. Повідомлення про наміри: короткий, ясний та доступний огляд бізнес-проекту, його ключових і важливих аспектів.

1.1. Назва і мета проекту (бізнесу).

1.2. Загальна характеристика суб'єкта господарювання (місія).

1.3. Цілі та завдання бізнесу. Цілі бізнесу визначаються загальною стратегією: (росту, стабілізації, відступу).

Завдання бізнесу мають бути описані таким чином, щоб було зрозуміло і переконливо для кожної людини, не знайомої з даним бізнесом, але в якій ви зацікавлені, що це за бізнес-пропозиція.

1.4. Планування діяльності на майбутнє.

1.5. Конкурентні переваги суб'єкта господарювання (продукту або послуги).

1.6. Додаткова інформація (об'єм продаж, виручка, витрати, прибуток, термін окупаємості вкладень, ризику).

2. Галузь, суб'єкт господарювання та його продукція. Перелік основних конкурентних переваг галузі, суб'єкта господарювання та його продукту.

2.1. Поточна ситуація і тенденції розвитку галузі.

2.2. Абсолютний розмір ринку.

2.3. Характеристика ринку (зародження, зростання, стабілізації, стагнації).

2.4. Основні сегменти ринку (групи споживачів).

2.5. Характеристика чуттєвості ринку к зовнішнім та внутрішнім змінам.

2.6. Ступінь привабливості ринку.

2.7. Опис суб'єкта господарювання.

2.8. Загальна стратегія суб'єкта господарювання.

2.9. Опис продукту (фізичних, механічних, хімічних та ін.. властивостей) та засобів його застосування.

2.10. Конкурентний потенціал продукту.

2.11. Конкурентні переваги продукту.

2.12. Наявність патенту тощо захищеності продукту.

2.13. Ціна продукту.

2.14. Упаковка.

2.15. Дизайн.

2.16. Післяпродажне технічне обслуговування.

2.17. Специфіка ринку – циклічність, сезонність і ін.

3. *Дослідження конкурентного середовища.* Стратегічний аналіз сильних та слабких сторін, можливостей та загроз конкурентів середовища. Вибір конкурентної стратегії: лідерство в витратах, диференціація продукції, фокусування.

3.1. Визначення основних конкурентів суб'єкта господарювання.

3.2. Оцінка сильних та слабких сторін суб'єкта господарювання та основних конкурентів.

3.3. Аналіз можливостей та загроз суб'єкта господарювання та основних конкурентів.

3.4. Порівняльні конкурентні переваги суб'єкта господарювання.

3.5. Опис вибраної конкурентної стратегії.

3.6. Напрями поліпшення майбутнього конкурентного статусу.

4. *Стратегічний план.* Рамки бізнесу задаються загальною стратегією (росту, стабілізації, відступу), в якій поставлені всі проблеми, з якими може стикатись підприємець і визначені способи їх вирішення.

4.1. Визначення щодо збереження бізнесу малим чи розширення його.

4.2. Ступінь ризику.

4.3. Передбачення швидкості оновлення продукції.

4.4. Об'єм витрат на нововведення.

4.5. Об'єм витрат на дослідження.

4.6. Оцінка можливостей диверсифікації.

4.7. Узгодження загальної стратегії з профспілкою, колективом.

4.8. Вибір організаційних форм діяльності та типу власності.

5. *Маркетинговий план.* Для досягнення успіху, суб'єкт господарювання має побудувати ефективне конкурентне середовище для свого товару. Основні шаги побудови такого ринку зосереджені в маркетинговому розділі бізнес-плану.

5.1. Стратегія маркетингу.

5.2. Перелік переваг продукції які будуть домінуючими.

5.3. Основні характеристики покупців на галузевому ринку.

5.4. Цінова стратегія.

5.5. Співвідношення цінової стратегії суб'єкта господарювання зі стратегією основних конкурентів.

5.6. Організація продажу продукції.

5.7. Можливі канали розподілу продукції.

5.8. Основні засоби ефективного просування продукції (реклама, стимулювання збуту, пропаганда, особисті продажі).

5.9. Організація служби гарантійного та після продажного сервісу.

6. *Виробничий план.* Даний розділ має показати, що економічний потенціал суб'єкта господарювання має спроможність забезпечити виконання виробничої програми. При цьому необхідно об'єктивно провести оцінку рівня економічного потенціалу и можливостей його якісної зміни в процесі виконання бізнес-плану. В цьому розділі необхідно оцінити рівень технічного та кадрового потенціалу суб'єкта господарювання. Крім технічного опису виробничий план має містити економічні розрахунки затрат виробництва

6.1. Організація виробництва.

6.2. Місце де вироблятимуться товари (діючий чи створюваний суб'єкт господарювання).

6.3. Основні методи виробництва та використовувані технології.

6.4. Загальна структура виробничого процесу.

6.5. Можливі переваги в операціях.

6.6. Перелік необхідного обладнання.

6.7. Види сировини, матеріалів необхідних для виготовлення продукції.

6.8. Основні постачальники.

6.9. Необхідна потужність для організації виробництва.

6.10. Структура витрат.

- 6.11. Методи контролю якості, стандарти.
- 6.12. Можливість виробничої кооперації з іншими суб'єктами господарювання.
- 6.13. Оцінка кадрового потенціалу.
- 6.14. Позиція в галузі отримання патентів.
- 6.15. Організація науково-дослідницьких досвідно-конструкторських робіт.
- 6.16. Потужність інженерно-конструкторської бази.
- 6.17. Потреби у виробничих та невиробничих приміщеннях.
- 6.18. Забезпечення безпеки діяльності.

7. *Організаційний план.* Організаційний план включає інформацію про: організаційну структуру, кількість персоналу на різних стадіях здійснення проекту, оплата його праці, зміни, які потрібні в організаційній формі та структурі для виконання проекту, варіанти, переваги та недоліки, організація взаємодії з засновниками та співвиконавцями проекту. Розділ має включати принципіальну схему прийняття рішень щодо стратегічного управління.

- 7.1. Форма організації бізнесу.
- 7.2. Потреба в персоналі.
- 7.3. Власник бізнесу, менеджери.
- 7.4. Організація управління.
- 7.5. Кадрова політика.
- 7.6. Керівний склад.
- 7.7. Залучення до роботи консультантів ззовні.
- 7.8. Організаційна структура управління.
- 7.9. Засоби взаємодії підрозділів друг з другом.
- 7.10. Форми оплати праці і стимулювання кожного рівня.
- 7.11. Чіткість розподілу повноважень і функцій в АУП.
- 7.12. Плинність управлінських кадрів.
- 7.13. Якість інформації, яка використовується в управлінні.
- 7.14. Швидкість реагування управління на зміни, що відбуваються.
- 7.15. Витрати на навчання та підготовку кадрів.

8. *Оцінка ризиків.* Співвідношення РИЗИК / ДОХОД - найважливіший критерій для оцінки привабливості бізнесу.

Чим більший ризик, тим більшим має бути запропонований у бізнес-плані доход, але він повинен бути обґрунтованим і реальним.

- 8.1. Перелік ризиків на рівні країни, на рівні галузі, на рівні підприємництва (бізнесу).
- 8.2. Типи можливих ризиків.
- 8.3. Перелік найбільш критичних ризиків для суб'єкта господарювання.
- 8.4. Джерела ризиків та причини їх виникнення.
- 8.5. Прогноз імовірного настання несприятливих подій.
- 8.6. Можливі управлінські дії та стратегічні рішення щодо усунення несприятливих подій.
- 8.7. Засоби мінімізації втрат від несприятливих подій.



9. *Фінансовий план.* При побудові бізнес-плану необхідно проводити аналіз чуттєвості (вивчення ефекту зміни поточної чистої вартості проекту в зв'язку зі змінами його ключових параметрів) та визначати джерела капіталу, який необхідний для діяльності суб'єкта господарювання.

9.1. Припускаєма система фінансування та її інструменти.

9.2. Розмір процентів та основних виплат щодо заборгованості.

9.3. Гарантії або застава, які забезпечують безпеку фінансових погоджень.

9.4. Список поточних кредиторів.

9.5. Податкові переваги, які можливі при різноманітних способах фінансування бізнесу.

9.6. Прибуток і збитки.

9.7. План руху готівки.

9.10. Плановий баланс.

9.11. Фінансові коефіцієнти.

Додатки

Додатки складаються з певних, необхідних для кожного проекту окремо документів.

*Первинний матеріал, на основі якого буде проведено аналіз ринку;*

За вимогою, надаються коефіцієнти (банк, кредитна установа або інвестор вказують, які саме коефіцієнти повинні бути розраховані. Як правило, вказують основні коефіцієнти: коефіцієнт оборотності капіталу, коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості, коефіцієнт покриття(загальної ліквідності), коефіцієнт миттєвої ліквідності, коефіцієнт концентрації власного капіталу, коефіцієнт концентрації позикового капіталу, коефіцієнт забезпеченості за кредитами, коефіцієнт позикового і власного капіталу, коефіцієнт оборотності актив ).

Необхідна стисла інформація про власників бізнесу, ключові кадрові особи, особливості вміння та досягнення.

Детальна технічна характеристика продукту бізнесу.

Схема виробничих потоків.

Специфікації продукції.

Схеми, фотографії продукції, приміщень підприємства.

Прейскуранти.

Рекламний матеріал.

Гарантійні листи та рекомендації від основних клієнтів, постачальників, кредиторів.

Схема організаційної структури підприємства.

Юридичні документи (копії установчих документів, контрактів, угод, патентів, угод, ліцензій тощо).

Отже, підприємницьке планування спрямоване на відшукування найбільш вдалих шляхів реалізації нових ідей, проектів, виробничих програм.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дроб'язко С.І., Козир Т.М., Холод С.Б. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу. Навч. посіб. / за заг. ред. П.Й. Атамаса. – К.: Центр учбової літератури, 2012. – 416 с.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI (глава 1 «Спрощена система оподаткування, обліку та звітності» розділу XIV)
3. Закон України від 08.07.2010р. №2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».
4. Наказ Міністерства фінансів України від 15.12.2011р. № 1637 «Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення» (zareestrovano в Міністерстві юстиції України 27.12.2011р. за №1534/20272).
7. Наказ Міністерства фінансів України від 21.12.2011р. №1688 «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» (zareestrovano в Міністерстві юстиції України 27.12.2011р. за №1533/20271).
8. Національний класифікатор України ДК 09:2005 «Класифікація видів економічної діяльності» (наказ Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 26.12.2005р. №375).
9. Національний класифікатор України ДК 09:2010 «Класифікація видів економічної діяльності» (наказ Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 11.10.2010р. №457).
10. Довідник підприємця: спрощена система оподаткування, обліку та звітності. – Івано-Франківськ, 2012. – 41 с.
11. Зелена книга малого бізнесу України. – 2012 / Д.В. Ляпін, В.І. Дубровський, О.М. Піщуліна, О.П. Продан. – К.: Інститут власності і свободи, 2012. – 124 с.
12. Коновал І.А. Бізнес-планування підприємницької діяльності в АПК. – К.: ЗАТ «НІЧ ЛАВА», 2010. – 135 с.
13. Можливості працевлаштування молоді у сфері зеленого туризму: методичні рекомендації щодо започаткування власної справи/ [за заг. ред. О.В. Кулініча]. – Х. : Інститут соціальної політики регіону, 2011. – 124 с.
14. 10 Кроків до започаткування власного агротуристичного бізнесу: матеріали проекту: «Почни свій бізнес на селі. Позааграрна підприємницька діяльність задля добробуту українських селян (агротуризм)». Проект MSZ nr 77/2011/PR/2011. – 240 с.

# ДОДАТКИ

## Зведена інформація про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності відповідно до ПКУ

№ з/п	Критерії	Групи платників єдиного податку					
		перша	друга	третя	четверта	п'ята	шоста
1	Суб'єкти господарювання	Фізичні особи	Фізичні особи	Фізичні особи	Юридичні особи	Фізичні особи	Юридичні особи
2	Обсяг доходу за календарний рік, що дає право на застосування спрощеної системи	150 000 грн.	1 000 000 грн.	3 000 000 грн.	5 000 000 грн.	20 000 000 грн.	20 000 000 грн.
3	Використання праці найманих працівників	Не використовують	Одночасно до 10 осіб	Одночасно не перевищує 20 осіб	Середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб	Одночасно не перевищує 20 осіб	Середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб
<p><b>Примітка.</b> При розрахунку загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку - фізичною особою, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку</p>							
4	Здійснювані види діяльності	Виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або господарська діяльність з надання побутових послуг населенню.	Надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері	Будь-які види діяльності, крім тих, що заборонені для спрощеної системи оподаткування.	Будь-які види діяльності, крім тих, що заборонені для спрощеної системи оподаткування.	Будь-які види діяльності, крім тих, що заборонені для спрощеної системи оподаткування.	Будь-які види діяльності, крім тих, що заборонені для спрощеної системи оподаткування.

продовження додатку 1

			ресторанного господарства				
5	Види діяльності, на які не поширюється спрощена система	Згідно п.291.5 ст.291 ПКУ	Згідно п.291.5 ст.291 ПКУ.	Згідно п.291.5 ст.291 ПКУ	Згідно п.291.5 ст.291 ПКУ	Згідно п.291.5 ст.291 ПКУ	Згідно п.291.5 ст.291 ПКУ
<p><b>Примітка.</b>          Не можуть бути платниками другої групи фізичні особи - підприємці, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна, а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння. Такі фізичні особи - підприємці належать виключно до третьої або п'ятої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для таких груп</p>							
6	Форма розрахунків за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги)	Виключно в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій).					
7	Склад доходу	дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі.	дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі.	дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі.	будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій	дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі.	будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій

					та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі.		та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі.
<p><b>Примітки.</b></p> <p>1. При продажу основних засобів юридичними особами - платниками єдиного податку дохід визначається як різниця між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу.</p> <p>2. До суми доходу платника єдиного податку включається вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).</p> <p>3. До суми доходу платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість, та платника єдиного податку четвертої та шостої груп за звітний період також включається сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.</p> <p>4. До суми доходу платника єдиного податку четвертої та шостої груп за звітний період включається вартість реалізованих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів, визначених цим Кодексом.</p> <p>5. У разі надання послуг, виконання робіт за договорами доручення, транспортного експедирування або за агентськими договорами доходом є сума отриманої винагороди повіреного (агента).</p> <p>6. Дохід, виражений в іноземній валюті, перераховується у гривнях за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України на дату отримання такого доходу.</p> <p>7. Датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі, дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг). Для платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість, та платника єдиного податку четвертої та шостої груп датою отримання доходу є дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.</p> <p>8. Для платника єдиного податку четвертої та шостої груп датою отримання доходу також є дата відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів, визначених цим Кодексом</p>							
<p><b>Примітки.</b></p> <p>До доходу фізичної особи не включаються отримані нею пасивні доходи у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності;</p> <p>До складу доходу платника єдиного податку також не включаються:</p>							

- 1) суми податку на додану вартість;
- 2) суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку;
- 3) суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів;
- 4) суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм;
- 5) суми коштів (аванс, передоплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) - платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;
- 6) суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом, вартість яких була включена до доходу юридичної особи при обчисленні податку на прибуток підприємств або загального оподаткованого доходу фізичної особи - підприємця;
- 7) суми податку на додану вартість, що надійшли у вартості товарів (виконаних робіт, наданих послуг), відвантажених (поставлених) у період сплати інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом;
- 8) суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника;
- 9) суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, встановлених цим Кодексом, та суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що повертаються платнику єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів;
- 10) дивіденди, отримані платником єдиного податку - юридичною особою від інших платників податків, оподатковані в порядку, визначеному цим Кодексом.

8	Ставки податку	від 1% до 10% розміру мінімальної заробітної плати на місяць	від 2% до 20% розміру мінімальної заробітної плати на місяць	- 3 % доходу - у разі сплати ПДВ згідно з ПКУ; - 5 % доходу - у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.	- 3 % доходу - у разі сплати ПДВ згідно з ПКУ; - 5 % доходу - у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.	- 7 % доходу - у разі сплати ПДВ згідно з ПКУ; - 10 % доходу - у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.	- 7 % доходу - у разі сплати ПДВ згідно з ПКУ; - 10 % доходу - у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.
9	Підвищені ставки	15%		6% або 10%		15%	14% або 20%

продовження додатку 1

	податку						
10	Умови застосування підвищених ставок	<p>1) до суми перевищення обсягу доходу, визначеного для кожної групи платників єдиного податку;                  2) до доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у свідоцтві платника єдиного податку, віднесеного до першої або другої групи;                  3) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі;                  4) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.</p>					
<p><b>Примітки.</b></p> <p>1. У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп кількох видів господарської діяльності застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для таких видів господарської діяльності.</p> <p>2. У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп господарської діяльності на територіях більш як однієї сільської, селищної або міської ради застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений цією статтею для відповідної групи таких платників єдиного податку.</p>							
11	Звітний період	календарний рік	календарний рік	календарний квартал	календарний квартал	календарний квартал	календарний квартал
12	Спосіб плати єдиного податку за місцем податкової адреси	<p>Шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця. Платники, які не використовують працю найманих осіб, звільняються від сплати єдиного податку протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також за період хвороби, підтвердженої копією листка (листків) непрацездатності, якщо вона триває 30 і більше календарних днів.</p>		<p>Протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал                  У разі якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання протягом строків, визначених ПКУ, такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу у таких розмірах:                  при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - у розмірі 10 відсотків погашеної суми податкового боргу;                  при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - у розмірі 20 відсотків погашеної суми податкового боргу.</p>			



продовження додатку 1

		Несплата (неперерахування) авансових внесків єдиного податку в порядку та у строки, визначені ПКУ, тягне за собою накладення штрафу в розмірі 50 відсотків ставки єдиного податку, обраної платником єдиного податку.					
13	Ведення обліку і складання звітності платниками єдиного податку	Ведення книги обліку доходів шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів.		Неплатники ПДВ ведуть книгу обліку доходів шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів. Платники ПДВ ведуть облік доходів та витрат за формою та в порядку, що встановлені Мінфіном України.	Ведення обліку за даними спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень пункту 44.2 статті 44 ПКУ.	Неплатники ПДВ ведуть книгу обліку доходів шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів. Платники ПДВ ведуть облік доходів та витрат за формою та в порядку, що встановлені Мінфіном України.	Ведення обліку за даними спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат з урахуванням положень пункту 44.2 статті 44 ПКУ.
14	Застосування РРО	ні	ні	ні	так	ні	так
15	Звільнення від податків	Платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:					

		<p>1) податку на прибуток підприємств;                  2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи та оподатковані згідно з цією главою;                  3) податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку, визначену підпунктом 1 підпункту 293.3.1 пункту 293.3 або підпунктом 1 підпункту 293.3.2 пункту 293.3 статті 293 цього Кодексу;                  4) земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються ними для провадження господарської діяльності;                  5) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності;                  6) збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.</p>					
<p><b>Примітки.</b>                  1. Нарахування, сплата та подання звітності з податків і зборів інших, ніж зазначені у пункті 297.1 ПКУ, здійснюються платниками єдиного податку в порядку, розмірах та у строки, встановлені цим Кодексом.                  У разі ввезення товарів на митну територію України податки і збори та митні платежі сплачуються платником єдиного податку на загальних підставах відповідно до закону.                  2. Платник єдиного податку виконує передбачені ПКУ функції податкового агента у разі нарахування (виплати, надання) оподатковуваних податком на доходи фізичних осіб доходів на користь фізичної особи, яка перебуває з ним у трудових або цивільно-правових відносинах.</p>							
16	Дії при перевищенні максимальної величини доходу	До суми перевищення застосовують ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків. З наступного календарного кварталу за заявою переходять на	До суми перевищення застосовують ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків. З наступного календарного кварталу за заявою переходять на	До суми перевищення застосовують ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків. З наступного календарного кварталу за заявою переходять на	До суми перевищення застосовують подвійний розмір ставок(6% або 10%). З наступного календарного кварталу мають право за поданою ними	До суми перевищення застосовують ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків, а також зобов'язані з наступного кварталу перейти на	До суми перевищення застосовують подвійний розмір ставок(14% або 20%), а також зобов'язані з наступного кварталу перейти на сплату інших

продовження додатку 1

		застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників 2 або 3 групи, або 5 групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування.	застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників 3 групи, або 5 групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування.	застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників 5 групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування.	заявою перейти на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників 6 групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування.	сплату інших податків і зборів, встановлених ПКУ.	податків і зборів, встановлених ПКУ.
17	Перехід на спрощену систему оподаткування	Шляхом подання заяви до органу державної податкової служби не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу.					
<p><b>Примітка.</b> Зареєстровані в установленому порядку фізичні особи - підприємці, які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для першої або другої групи, вважаються платниками єдиного податку з першого числа місяця, наступного за місяцем, у якому виписано свідоцтво платника єдиного податку.</p> <p>Зареєстровані в установленому законом порядку суб'єкти господарювання (новостворені), які протягом 10 днів з дня державної реєстрації подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для третьої - шостої груп, вважаються платниками єдиного податку з дня їх державної реєстрації.</p>							
18	Строк дії Свідоцтва платника єдиного податку	Безстроково					
19	Обмеження, встановлені п. 291.5 ПКУ	<p>291.5. Не можуть бути платниками єдиного податку:</p> <p>291.5.1. суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи - підприємці), які здійснюють:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) діяльність з організації, проведення азартних ігор;</li> <li>2) обмін іноземної валюти;</li> <li>3) виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-</li> </ol>					

		<p>мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин);</p> <p>4) видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння);</p> <p>5) видобуток, реалізацію корисних копалин, крім реалізації корисних копалин місцевого значення;</p> <p>6) діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України «Про страхування», сюрвейєрами, аварійними комісарями та аджастерами, визначеними розділом III цього Кодексу;</p> <p>7) діяльність з управління підприємствами;</p> <p>8) діяльність з надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності) та зв'язку (крім діяльності, що не підлягає ліцензуванню);</p> <p>9) діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;</p> <p>10) діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;</p> <p>291.5.2. фізичні особи - підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження (група 74.3 КВЕД ДК 009:2005), діяльність у сфері аудиту;</p> <p>291.5.3. фізичні особи - підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 100 квадратних метрів, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 м<sup>2</sup>;</p> <p>291.5.4. страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів;</p> <p>291.5.5. суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 відсотків;</p> <p>291.5.6. представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;</p> <p>291.5.7. фізичні та юридичні особи - нерезиденти;</p> <p>291.5.8. суб'єкти господарювання, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).</p>
--	--	--

## Заборонені види діяльності для платників єдиного податку відповідно до кодів КВЕД

Вид діяльності	КВЕД-2005		КВЕД-2010	
	Код	Назва	Код	Назва
Діяльність з організації, проведення азартних ігор	92.71.0	Діяльність з організації азартних ігор	92.00	Організування азартних ігор
Обмін іноземної валюти	67.13.0	Інша допоміжна діяльність у сфері фінансового посередництва	66.12	Посередництво за договорами по цінних паперах або товарах
Виробництво підакцизних товарів	15.91.0	Виробництво дистильованих алкогольних напоїв	11.01	Дистиляція, ректифікація та змішування спиртних напоїв
	15.93.0	Виробництво виноградних вин	11.02	Виробництво виноградних вин
	15.94.0	Виробництво сидру та інших плодово-ягідних вин	11.03	Виробництво сидру та інших плодово-ягідних вин
	15.95.0	Виробництво інших напоїв із зароджуваних продуктів	11.04	Виробництво інших недистильованих напоїв із зброджуваних продуктів
	16.00.0	Виробництво тютюнових виробів	12.00	Виробництво тютюнових виробів
Експорт, імпорт підакцизних товарів	51.17.0	Посередництво в торгівлі продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами	46.17	Діяльність посередників у торгівлі продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами
	51.35.0	Оптова торгівля тютюновими виробами	46.35	Оптова торгівля тютюновими виробами
	51.34.0	Оптова торгівля напоями	46.34	Оптова торгівля напоями
	51.39.0	Неспеціалізована оптова торгівля харчовими продуктами, напоями та тютюновими виробами	46.39	Неспеціалізована оптова торгівля продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами
Продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин)	52.11.0	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах з перевагою продовольчого асортименту	47.11	Роздрібна торгівля в неспеціалізованих магазинах переважно продуктами харчування, напоями та тютюновими виробами
	52.26.0	Роздрібна торгівля тютюновими виробами	47.26	Роздрібна торгівля тютюновими виробами в спеціалізованих магазинах
	52.62.0	Роздрібна торгівля з лотків та на ринках	47.81	Роздрібна торгівля злотків і на ринках харчовими продуктами, напоями та тютюновими виробами
	52.25.0	Роздрібна торгівля алкогольними та іншими напоями	47.25	Роздрібна торгівля напоями в спеціалізованих магазинах
Видобуток дорогоцінних металів	13.20.0	Добування руд кольорових металів *(крім добування кольорових металів)	07.29	Добування руд інших кольорових металів
Видобуток дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення	14.50.0	Інші галузі добувної промисловості, не віднесені до інших групвань	08.99	Добування інших корисних копалин та розроблення кар'єрів, н. в. і. у.

Продовження додатку 2

Виробництво дорогоцінних металів	27.41.0	Виробництво дорогоцінних металів	24.41	Виробництво дорогоцінних металів
Виробництво дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення	36.22.0	Виробництво ювелірних виробів	32.12	Виробництво ювелірних і подібних виробів
Реалізація дорогоцінних металів	51.52.4	Оптова торгівля золотом та іншими дорогоцінними металами	46.72	Оптова торгівля металами та металевими рудами
Реалізація дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення	51.56.0	Оптова торгівля іншими проміжними продуктами	46.76	Оптова торгівля іншими проміжними продуктами
Видобуток корисних копалин	10.10.1	Добування та збагачення кам'яного вугілля	05.10	Добування кам'яного вугілля
	10.10.3	Агломерація кам'яного вугілля	19.20	Виробництво продуктів нафтоперероблення
	10.20.1	Добування та збагачення лігніту	05.20	Добування бурого вугілля
	10.20.2	Агломерація лігніту	19.20	Виробництво продуктів нафтоперероблення
	10.30.0	Добування та агломерація торфу	08.92	Добування торфу
			19.20	Виробництво продуктів нафтоперероблення
	11.10.1	Добування нафти	06.10	Добування сирової нафти
	11.10.2	Добування природного газу	06.20	Добування природного газу
	11.10.4	Добування бітумінозних сланців та пісковика	06.10	Добування сирової нафти
	13.10.0	Добування залізних руд	07.10	Добування залізних руд
	13.20.0	Добування руд кольорових металів *(крім добування дорогоцінних металів)	07.29	Добування руд інших кольорових металів
	14.11.0	Добування декоративного та будівельного каменю	08.11	Добування декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю
	14.12.0	Добування вапняку, гіпсу та крейди	08.11	Добування декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю
	14.13.0	Добування глинистого сланцю	08.11	Добування декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю
14.21.0	Добування піску та гравію	08.12	Добування піску, гравію, глини і каоліну	

Продовження додатку 2

Видобуток корисних копалин	14.22.0	Добування глини та каоліну	08.12	Добування піску, гравію, глини і каоліну
	14.30.0	Добування мінеральної сировини для хімічної промисловості та виробництва добрив	08.91	Добування мінеральної сировини для хімічної промисловості та виробництва мінеральних добрив
	14.40.0	Добування та виробництво солі	08.93	Добування солі
	14.50.0	Інші галузі добувної промисловості, не віднесені до інших групувань	08.99	Добування інших корисних копалин та розроблення кар'єрів, н. в. і. у.
Реалізація корисних копалин	51.12.0	Посередництво в торгівлі паливом, рудами, металами та хімічними речовинами	46.12	Діяльність посередників у торгівлі паливом, рудами, металами та промисловими хімічними речовинами
			35.23	Торгівля газом через місцеві (локальні) трубопроводи
	51.52.1	Оптова торгівля рудами заліза та кольорових металів	46.72	Оптова торгівля металами та металевими рудами
	51.52.2	Оптова торгівля чорними та кольоровими металами в первинних формах та напівфабрикатами з них	46.72	Оптова торгівля металами та металевими рудами
	51.56.0	Оптова торгівля іншими проміжними продуктами	46.76	Оптова торгівля іншими проміжними продуктами
Діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України «Про страхування», сюрвеєрами, аварійними комісарами та аджастерами	65.21.0	Фінансовий лізинг	64.91	Фінансовий лізинг
	65.22.0	Надання кредитів	64.92	Інші види кредитування
			64.99	Надання інших фінансових послуг (крім страхування та пенсійного забезпечення), н. в. і. у.
	65.23.0	Інше фінансове посередництво	64.20	Діяльність холдингових компаній
			64.30	Трасти, фонди та подібні фінансові суб'єкти
			64.92	Інші види кредитування
	64.99	Надання інших фінансових послуг (крім страхування та пенсійного забезпечення), н. в. і. у.		
Діяльність з надання послуг поштова зв'язку	64.12.0	Кур'єрська діяльність	53.20	Інша поштова та кур'єрська діяльність
	64.20.0	Діяльність зв'язку	61.10	Діяльність у сфері провідного електрозв'язку

**Продовження додатку 2**

Діяльність з надання послуг поштова зв'язку			61.20	Діяльність у сфері безпроводового електрозв'язку
			61.30	Діяльність у сфері супутникового електрозв'язку
			61.90	Інша діяльність у сфері електрозв'язку
Діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату	52.50.0	Роздрібна торгівля уживаними товарами в магазинах *(також включає торгівлю букіністичними книгами)	47.79	Роздрібна торгівля уживаними товарами в магазинах
Діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату	52.63.0	Роздрібна торгівля поза магазинами, н. в. і. г.	47.79	Роздрібна торгівля уживаними товарами в магазинах *(включає діяльність торгових аукціонних будинків)
			47.91	Роздрібна торгівля, що здійснюється фірмами поштового замовлення або через мережу Інтернет *(включає діяльність Інтернет-аукціонів)
	74.87.0	Надання інших комерційних послуг	82.99	Надання інших допоміжних комерційних послуг, н. в. і. у. *(у частині діяльності незалежних аукціоністів)
Діяльність з організації, проведення гастрольних заходів	92.34.0	Інша видовищно-розважальна діяльність	90.02	Діяльність із підтримки театральних і концертних заходів
	92.31.1	Театральна та інша мистецька діяльність	90.02	Діяльність із підтримки театральних і концертних заходів
Діяльність у сфері аудиту	74.12.0	Діяльність у сфері бухгалтерського обліку та аудиту	69.20	Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування
Страхові (перестрахові) брокери	67.20.0	Допоміжна діяльність у сфері страхування та пенсійного забезпечення	66.22	Діяльність страхових агентів і брокерів
Банки	65.12.0	Інше грошове посередництво	64.19	Інші види грошового посередництва
Кредитні спілки	65.22.0	Надання кредитів	64.92	Інші види кредитування
Ломбарди	65.23.0	Інше фінансове посередництво	64.92	Інші види кредитування
Лізингові компанії	65.21.0	Фінансовий лізинг	64.91	Фінансовий лізинг
Довірчі товариства	65.23.0	Інше фінансове посередництво	64.30	Трасти, фонди та подібні фінансові суб'єкти
Страхові компанії	66.01.0	Страхування життя та накопичення	65.11	Страхування життя
	66.03.0	Інші послуги у сфері страхування	65.12	Інші види страхування, крім страхування життя



Продовження додатку 2

Установи накопичувального пенсійного забезпечення	66.02.0	Недержавне пенсійне забезпечення	65.30	Недержавне пенсійне забезпечення
Інвестиційні фонди і компанії	65.23.0	Інше фінансове посередництво	64.30	Трасти, фонди та подібні фінансові суб'єкти
Інші фінансові установи, визначені законом	65.23.0	Інше фінансове посередництво	64.20	Діяльність холдингових компаній
			64.99	Надання інших фінансових послуг (крім страхування та пенсійного забезпечення), н. в. і. у.
Реєстратори цінних паперів	67.12.0	Біржові операції з фондовими цінностями	66.19	Інша допоміжна діяльність у сфері фінансових послуг, крім страхування та пенсійного забезпечення

## Дозволені та забороні види діяльності для платників єдиного податку

№	Вид діяльності	Дозволено				Заборонено			
		групи платників єдиного податку				групи платників єдиного податку			
		I	II	III	IV	I	II	III	IV
1.	Продаж товарів на ринках населенню								
2.	Надання побутових послуг населенню, наведених нижче								
3.	Виготовлення товарів								
4.	Продаж товарів населенню (поза територією ринків)								
5.	Продаж товарів суб'єктам господарювання (юридичним або фізичним особам-підприємцям), незалежно від системи оподаткування, яку вони використовують								
6.	Виконання робіт, надання послуг (у тому числі оренди) населенню та платникам єдиного податку (юридичним особам та фізичним особам-підприємцям)								
7.	Виконання робіт, надання послуг (у тому числі оренди) суб'єктам господарювання (фізичним особам-підприємцям та юридичним особам) на загальній системі оподаткування								
8.	Діяльність у сфері ресторанного господарства								
9.	Посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінки нерухомого майна								
10.	Виробництво, експорт, імпорт та оптовий продаж підакцизних товарів (пива, спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів і тютюну, деяких нафтопродуктів, скрапленого газу, легкових автомобілів, кузовів до них, причепів, мотоциклів тощо)								
11.	Роздрібний продаж підакцизних товарів (крім роздрібною торгівлі пивом, столовими винами та паливно-мастильними матеріалами в ємностях до 20 л)								
12.	Торгівля лікєро-горілчаними напоями (оптова, роздрібна)								
13.	Роздрібний продаж пива								
14.	Роздрібний продаж столових вин								
15.	Виготовлення, імпорт, експорт і оптовий продаж підакцизних паливно-мастильних матеріалів								
16.	Роздрібний продаж підакцизних паливно-мастильних матеріалів (населенню) у ємностях до 20л.								
17.	Роздрібний продаж непідакцизних паливно-мастильних матеріалів(наприклад, бензол, толуол, ксилол)								
18.	Торгівля тютюновими виробами (оптова, роздрібна)								
19.	Спільна діяльність								
20.	Діяльність у сфері грального бізнесу (азартні ігри)								

21.	Виготовлення ювелірних виробів, оптова та роздрібна торгівля ювелірними виробами з дорогоцінних металів/каміння								
22.	Роздрібна торгівля ювелірними виробами з дорогоцінних металів/каміння								
23.	Видобування та виготовлення дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення								
24.	Торгівля дорогоцінними металами і дорогоцінним камінням, у тому числі органогенного утворення (оптова, роздрібна)								
25.	Виготовлення та продаж (оптовий або роздрібний) промислових виробів з дорогоцінних металів або каміння								
26.	Продаж (перепродаж) предметів мистецтва, колекціонування та антикваріату								
27.	Організація торгів (аукціонів) предметами мистецтва, колекціонування та антикваріату								
28.	Видобування та продаж корисних копалин								
29.	Діяльність з управління підприємствами								
30.	Діяльність з надання послуг пошти і зв'язку								
31.	Діяльність з організації та проведення гастролейних заходів								
32.	Технічні випробування та дослідження								
33.	Діяльність у сфері аудиту								
34.	Діяльність з надання в оренду земельних ділянок площею понад 2 га								
35.	Діяльність з надання в оренду житлових приміщень загальною площею понад 100 м. кв.								
36.	Діяльність з надання в оренду нежитлових приміщень (споруд, будівель) та/або їх частин загальною площею понад 300 м. кв.								
37.	Будь-які види діяльності, що здійснюються нерезидентами								
38.	Діяльність з переробки давальницької сировини для замовників—фізичних осіб та/або платників єдиного податку (юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців)								
39.	Діяльність з переробки давальницької сировини для замовників фізичних осіб-підприємців на загальній системі оподаткування та/або юридичних осіб на загальній системі оподаткування								
40.	Створення та розроблення сайтів, реселерські послуги хостингу, ремонт і технічне обслуговування комп'ютерної техніки (для II групи—виключно населенню та платникам єдиного податку)								
41.	Створення та розроблення сайтів, реселерські послуги хостингу, ремонт і технічне обслуговування комп'ютерної техніки для замовників фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб на загальній системі оподаткування								
42.	Решта видів діяльності								

**Перелік побутових послуг відповідно до ПКУ, які надаються  
I та II групами платників єдиного податку**

№	Побутова послуга	КВЕД 2005		КВЕД 2010	
		Код	Назва	Код	Назва
1.	Виготовлення взуття за індивідуальним замовленням	19.30.0	Виробництво взуття	15.20	Виробництво взуття
2.	Послуги з ремонту взуття	52.71.1	Ремонт взуття	95.23	Ремонт взуття та шкіряних виробів
3.	Виготовлення швейних виробів за індивідуальним замовленням	18.21.0	Виробництво робочого одягу	14.12	Виробництво робочого одягу
4.	Виготовлення виробів із шкіри за індивідуальним замовленням	18.10.0	Виробництво одягу зі шкіри	14.11	Виробництво одягу зі шкіри
5.	Виготовлення виробів з хутра за індивідуальним замовленням	18.30.0	Виробництво хутра та виробів з хутра (крім виробництва головних уборів)	14.20	Виготовлення виробів з хутра
6.	Виготовлення спіднього одягу за індивідуальним замовленням	18.23.0	Виробництво спіднього одягу	14.14	Виробництво спіднього одягу
7.	Виготовлення текстильних виробів та текстильної галантереї за індивідуальним замовленням	17.40.0	Виробництво готових текстильних виробів, крім одягу	13.92	Виробництво готових текстильних виробів, крім одягу
		17.54.0	Виробництво текстильних виробів, не віднесених до інших угруповань	13.99	Виробництво інших текстильних виробів н.в.і.г.
8.	Виготовлення головних уборів за індивідуальним замовленням	18.24.0	Виробництво іншого одягу та аксесуарів (крім виробництва одягу та інших аксесуарів, крім головних уборів)	14.19	Виробництво іншого одягу та аксесуарів
		18.30.0	Виробництво хутра та виробів з хутра (крім виробництва хутра та виробів з хутра)	14.20	Виготовлення виробів з хутра
9.	Додаткові послуги до виготовлення виробів за індивідуальним замовленням	-	-	-	-
10.	Послуги з ремонту одягу та побутових текстильних виробів	52.74.1	Ремонт та перероблення одягу	95.29	Ремонт інших побутових виробів і предметів особистого вжитку
11.	Виготовлення та в'язання трикотажних виробів за індивідуальним замовленням	17.71.0	Виробництво трикотажних панчішно-шкарпеткових виробів	14.31	Виробництво панчішно-шкарпеткових виробів

## Продовження додатку 4

		17.72.0	Виробництво трикотажних пуловерів, кардиганів та аналогічних виробів	14.39	Виробництво іншого трикотажного та в'язаного одягу
12.	Послуги з ремонту трикотажних виробів	52.74.1	Ремонт та перероблення одягу	95.29	Ремонт інших побутових виробів і предметів особистого вжитку
13.	Виготовлення килимів та килимових виробів за індивідуальним замовленням	17.51.0	Виробництво килимів та килимових виробів	13.93	Виробництво килимів та килимових виробів
14.	Послуги з ремонту та реставрації килимів та килимових виробів	52.74.9	Ремонт інших побутових виробів та предметів особистого вжитку	95.29	Ремонт інших побутових виробів і предметів особистого вжитку
15.	Виготовлення шкіряних галантерейних та дорожніх виробів за індивідуальним замовленням	19.20.0	Виробництво галантерейних та дорожніх виробів зі шкіри та інших матеріалів	15.12	Виробництво дорожніх виробів, сумок, лимарно-сідельних виробів зі шкіри та інших матеріалів
16.	Послуги з ремонту шкіряних галантерейних та дорожніх виробів	52.71.2	Ремонт виробів зі шкіри та інших матеріалів	95.23	Ремонт взуття та шкіряних виробів
17.	Виготовлення меблів за індивідуальним замовленням	36.11.0	Виробництво меблів для сидіння	31.02 31.09	Виробництво кухонних меблів Виробництво інших меблів
		36.13.0	Виробництво кухонних меблів		
		36.14.0	Виробництво інших меблів		
18.	Послуги з ремонту, реставрації та поновлення меблів	36.11.0	Виробництво меблів для сидіння	95.24	Ремонт меблів і домашнього начиння
		36.13.0	Виробництво кухонних меблів		
		36.14.0	Виробництво інших меблів		
19.	Виготовлення теслярських та столярних виробів за індивідуальним замовленням	20.30.0	Виробництво дерев'яних будівельних конструкцій та столярних виробів	16.23	Виробництво інших дерев'яних будівельних конструкцій і столярних виробів
20.	Технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням	50.20.0	Технічне обслуговування та ремонт автомобілів	45.20	Технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів
21.	Послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо-та відеоапаратури	52.72.1	Ремонт радіотелевізійної аудіо-та відеоапаратури	95.21	Ремонт електронної апаратури побутового призначення для приймання, запису, відтворення звуку та зображення

## Продовження додатку 4

22.	Послуги з ремонту електропобутової техніки та інших побутових приладів	52.72.2	Ремонт інших побутових електричних товарів	95.22	Ремонт побутових приладів, домашнього та садового обладнання
		52.74.9	Ремонт інших побутових виробів та предметів особистого вжитку	95.12	Ремонт обладнання зв'язку
		72.50.2	Ремонт і технічне обслуговування електронно-обчислювальної техніки	95.11	Ремонт комп'ютерів і периферійного устаткування
23.	Послуги з ремонту годинників	52.73.1	Ремонт годинників	95.25	Ремонт годинників і ювелірних виробів
24.	Послуги з ремонту велосипедів	52.74.9	Ремонт інших побутових виробів та предметів особистого вжитку *(у частині ремонту велосипедів)	95.29	Ремонт інших побутових виробів і предметів особистого вжитку
25.	Послуги з технічного обслуговування і ремонту музичних інструментів	36.30.2	Ремонт, обслуговування та установлення музичних інструментів	95.29	Ремонт інших побутових виробів і предметів особистого вжитку
26.	Виготовлення металовиробів за індивідуальним замовленням	52.74.9	Ремонт інших побутових виробів та предметів особистого вжитку	95.29	Ремонт інших побутових виробів і предметів особистого вжитку
27.	Послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів	52.74.9	Ремонт інших побутових виробів та предметів особистого вжитку (у частині виготовлення ключів)	95.29	Ремонт інших побутових виробів і предметів особистого вжитку
28.	Виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням	36.22.0	Виробництво ювелірних виробів	32.12	Виробництво ювелірних та подібних виробів
29.	Послуги з ремонту ювелірних виробів	52.73.2	Ремонт ювелірних виробів	95.25	Ремонт годинників і ювелірних виробів
30.	Прокат речей особистого користування та побутових товарів	71.40.0	Прокат побутових виробів та предметів особистого вжитку	77.21	Прокат товарів для спорту та відпочинку
				77.22	Прокат відеозаписів і дисків
				77.29	Прокат інших побутових виробів і предметів особистого вжитку
31.	Послуги з виконання фоторобіт	74.81.0	Діяльність у сфері фотографії	74.20	Діяльність у сфері фотографії
32.	Послуги з оброблення плівок	74.81.0	Діяльність у сфері фотографії	74.20	Діяльність у сфері фотографії
33.	Послуги з прання, оброблення білизни та інших текстильних виробів	93.01.1	Прання, оброблення білизни та інших текстильних виробів	96.01	Прання і хімчистка текстильних і хутряних виробів
34.	Послуги з чищення та фарбування текстильних, трикотажних і хутрових виробів	93.01.2	Чищення та фарбування текстильних та хутряних виробів	96.01	Прання і хімчистка текстильних і хутряних виробів

Продовження додатку 4

35.	Вичинка хутрових шкур за індивідуальним замовленням	18.30.0	Виробництво хутра та виробів з хутра	15.11	Дублення шкур та оздоблення шкіри; вичинка та фарбування хутра
36.	Послуги перукарень	93.02.0	Надання послуг перукарнями та салонами краси	96.02	Надання послуг перукарнями та салонами краси
37.	Ритуальні послуги	93.03.0	Організація поховань та надання пов'язаних з ними послуг	96.03	Організування поховань та надання суміжних послуг
38.	Послуги, пов'язані з сільським та лісовим господарством	01.41.0	Надання послуг в рослинництві; облаштування ландшафту	01.61	Допоміжна діяльність у рослинництві
		01.42.0	Надання послуг у тваринництві	01.62	Допоміжна діяльність у тваринництві
		02.02.0	Надання послуг у лісовому господарстві	02.40	Надання допоміжних послуг у лісовому господарстві
39.	Послуги домашньої прислуги	85.32.1	Надання соціальної допомоги без забезпечення проживання	88.10	Надання соціальної допомоги без забезпечення проживання для осіб похилого віку та інвалідів
				88.91	Денний догляд за дітьми
				88.99	Надання іншої соціальної допомоги без забезпечення проживання, н.в.і.г.
40.	Послуги, пов'язані з очищенням та прибиранням приміщень за індивідуальним замовленням	74.70.0	Прибирання виробничих та житлових приміщень, устаткування та транспортних засобів	81.21	Загальне прибирання будинків *(включає загальне прибирання квартир)
				81.22	Інша діяльність із прибирання будинків і промислових об'єктів *(включає миття вікон, чищення димарів і камінів)

### Форми реєстраційних карток

---

Форми реєстраційних карток затверджені наказом Міністерства юстиції України від 14.10.2011 № 3178/5 «Про затвердження форм реєстраційних карток», зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 19.10.2011 за № 1207/19945

Для фізичних осіб-підприємців:

1) Форма 10 – реєстраційна картка на проведення державної реєстрації фізичної особи – підприємця;

2) Форма 11 – реєстраційна картка на проведення державної реєстрації змін до відомостей про фізичну особу – підприємця, які містяться в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців;

3) Форма 12 – реєстраційна картка на проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця за її рішенням або за судовим рішенням, що не пов'язано з банкрутством;

4) Форма 13 – реєстраційна картка на проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця у разі її смерті, оголошення її померлою або визнання фізичної особи – підприємця безвісно відсутньою;

5) Форма 14 – реєстраційна картка про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця за судовим рішенням щодо визнання фізичної особи – підприємця банкрутом;

6) Форма 15 – реєстраційна картка про включення відомостей про фізичну особу – підприємця.







Форма 11		РЕЄСТРАЦІЙНА КАРТКА	
на проведення державної реєстрації змін до відомостей про фізичну особу-підприємця, які містяться в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців			
I. Відомості про фізичну особу – підприємця, які містяться в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців			
Прізвище			
Ім'я			
По батькові			
Реєстраційний номер облікової картки платника податків			
Паспортні дані*:		серія	номер
II. Перелік змін, що вносяться до відомостей про фізичну особу – підприємця, які містяться в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців (необхідне відмітити)			
Зміна реєстраційного номера облікової картки платника податків (у випадках, установлених законом)			
Зміна паспортних даних (у випадках, установлених законом)			
Зміна прізвища, та/або імені, та/або по батькові фізичної особи – підприємця			
Зміна громадянства фізичної особи – підприємця			
Зміна місця проживання фізичної особи – підприємця			
Зміна видів діяльності, що здійснює фізична особа – підприємець			
Зміна додаткової інформації про фізичну особу – підприємця			
III. Відомості про фізичну особу – підприємця з урахуванням змін			
Реєстраційний номер облікової картки платника податків			
Паспортні дані*:		серія	номер
Прізвище			
Ім'я			
По батькові			
Місце проживання фізичної особи – підприємця:			
УКРАЇНА		або громадянство (країна)	
Область			
Автономна Республіка Крим			
Район області	Район міста	Поштовий індекс	
Місто			
Селище міського типу		Селище	Село
Вулиця (інший тип елемента вулично-дорожньої мережі) — зазначається разом з назвою			
Будинок	Корпус	Тип приміщення**	№

\*Тільки для осіб, які через свої релігійні або інші переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та мають відмітку в паспорті.

\*\*Значається тип приміщення – квартира, кімната, кабінет або офіс тощо.

Сторінку заповнив

(прізвище, ініціали)

(підпис)

(дата)

















Форма 15		РЕЄСТРАЦІЙНА КАРТКА про включення відомостей про фізичну особу – підприємця	
I. Відомості про фізичну особу – підприємця			
Прізвище			
Ім'я			
По батькові			
Реєстраційний номер облікової картки платника податків			
Паспортні дані*:		серія	номер
Місце проживання фізичної особи – підприємця:			
УКРАЇНА		або громадянство (країна)	
Область		Автономна Республіка Крим	
Район області	Район міста	Поштовий індекс	
Місто	Селище міського типу	Селище	Село
Вулиця (інший тип елемента вулично-дорожньої мережі) — зазначається разом з назвою			
Будинок	Корпус	Тип приміщення**	№
Види діяльності фізичної особи – підприємця			
№ з/п	Код виду економічної діяльності	Назва виду економічної діяльності заповнюється відповідно до КВЕД (на момент включення вид економічної діяльності, який записаний першим, вважається основним)	
	.		
	.		
	.		
	.		
	.		
	.		
	.		
	.		
Додаткова інформація про фізичну особу – підприємця			
Зв'язок з фізичною особою – підприємцем			
Телефон 1		Телефон 2	
+	3	8	
Факс		Адреса сторінки в Інтернеті	
Адреса електронної пошти			
Інші відомості			
II. Відомості про реєстрацію***			
Дата реєстрації (дд.мм.рррр)			
Найменування органу реєстрації			
III. Спосіб отримання виписки з Єдиного державного реєстру (потрібне відмітити)			
Видати заявнику		Поштове відправлення	
*Тільки для осіб, які через свої релігійні або інші переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та мають відмітку в паспорті.			
**Зазначається тип приміщення – квартира, кімната, кабінет або офіс тощо.			
***Відомості про реквізити державної реєстрації фізичної особи – підприємця, яка була зареєстрована підприємцем відповідно до законодавства, що діяло до набрання чинності Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців».			
Картку заповнив _____			
(прізвище, ініціали)		(підпис)	(дата)



Додаток 6

**КОРЕСПОНДЕНЦІЮ РАХУНКІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ З ГРОШОВИМИ КОШТАМИ І ГРОШОВИМИ ДОКУМЕНТАМИ З ВИКОРИСТАННЯМ ЗАГАЛЬНОГО ПЛАНУ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Надходження грошових коштів до каси і на рахунки в банках</b>			
1	Отримання з банку до каси підприємства (організації) готівкових грошових коштів:	30	31
	— в національній валюті	301	311
	— в іноземній валюті	302	313
			312, 314
2	Отримана оплата за путівки від працівників підприємства (організації):		
	— до каси підприємства	30	377 (685)
	— на рахунки в банках	31	
3	Отримана оплата (передплата) від покупців (замовників) за реалізовану їм продукцію, товари, інші ТМЦ, роботи, послуги:		
	— до каси підприємства	30	36 (681), 377 (685)
	— на рахунки в банках	31	
4	Відображено повернення до каси підприємства (організації) підзвітними особами невикористаних грошових коштів:		
	— в національній валюті	301	372
	— в іноземній валюті	302	

5	Відображено відшкодування винною особою збитків від розкрадання, недостач ТМЦ:		
	— до каси підприємства	301	375
	— на рахунки в банках	31	
6	Відображено погашення працівником заборгованості за товари, продані йому в кредит; за адміністративні штрафи; повернення позики і т. п.:		
	— до каси підприємства	301	377
	— на рахунки в банках	31	
7	Відображений внесок засновників до статутного капіталу:		
	— до каси підприємства	30	46
	— на рахунки в банках	31	
8	Відображено отримання грошових коштів на цільове фінансування:		
	— до каси підприємства	30	48
	— на рахунки в банках	31	
9	Відображено оприбуткування надлишку готівкових грошових коштів, виявлених при інвентаризації:		
	— в національній валюті	301	719
	— в іноземній валюті	302	
10	Відображена здача виторгу від торгових підрозділів, інших структурних підрозділів (ящиків РРО) до каси підприємства (організації)	301/2	301/1
11	Відображено отримання грошових коштів від покупців (замовників) для погашення раніше отриманого короткострокового (довгострокового) векселя:		
	— до каси підприємства	30	34 (182)
	— на рахунки в банках	31	

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
12	Відображено отримання довгострокових (короткострокових) позикових грошових коштів:		
	— до каси підприємства	30	50 (60)
	— на рахунки в банках	31	
13	Відображено отримання грошових коштів, що є іншими довгостроковими зобов'язаннями (наприклад, поворотна фінансова допомога):		
	— до каси підприємства	30	55
	— на рахунки в банках	31	
14	Отримана виручка до каси підприємства (на рахунки в банках) від реалізації:		
	— готовій продукції	30 (31)	701
	— товарів		702
	— робіт, послуг		703
	— інших оборотних активів (виробничих запасів, МШП і т.п.)		712
	— послуг з оренди (окрім фінансової оренди), якщо така діяльність не є для підприємства основним видом діяльності		713
15	Відображений дохід від курсових різниць по валюті, що знаходиться:		
	— у касі підприємства	302	714
	— на рахунках в банках	312	
		314	

16	Отримані фінансові доходи (наприклад, дивіденди, відсотки і т. п.):				
	— до каси підприємства		30		373
	— на рахунки в банках		31		
17	Отримано відшкодування збитків від надзвичайних подій, включаючи відшкодування витрат на попередження втрат від надзвичайних подій:				
	— до каси підприємства		30		75
	— на рахунки в банках		31		
<b>Витрачання грошових коштів з каси і рахунків у банках</b>					
18	Відображено внесення грошових коштів на банківський рахунок з каси:				
	— в національній валюті		311, 313		301
	— в іноземній валюті		312, 314		302
19	Відображена інкасація виручки службою інкасації з каси (зокрема операційної):				
	— в національній валюті		333		301
	— в іноземній валюті		334		302
з подальшим зарахуванням на поточні рахунки:					
	— в національній валюті		311, 313		333
	— в іноземній валюті		312, 314		334
20	Відображена видача грошових коштів з каси підприємства (організації) під звіт:				
	— в національній валюті		372		301
	— в іноземній валюті				302



№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
21	Відображена видача позики працівникові з каси	377	301
22	Здійснена виплата з каси акціонеру за викуплені у нього акції з каси	451	30
23	Відображена виплата грошових коштів, отриманих як цільове фінансування: — з каси підприємства	48	30
	— з рахунка в банку 31		31
24	Здійснена виплата заробітної плати працівникам: — готівковими грошовими коштами з каси підприємства	66	301
	— з поточного рахунка в банку із зарахуванням на особові рахунки працівників у банках		311
			313
25	Здійснена виплата дивідендів: — з каси підприємства	671	30
	— з рахунку в банку		31
26	Здійснені інші виплати засновникам (наприклад, за користування майном, виплати засновникові (учасникові), що вже вибув, частини активів підприємства, організації) грошовими коштами: — з каси підприємства	672	30
	— з рахунку в банку		31
27	Відображена недостача грошових коштів підприємства (організації), виявлена при проведенні інвентаризації і в інших випадках: — у касі підприємства	791	30
	— на рахунок в банку	374	31

28	Відображено погашення заборгованості за короткостроковими позиками (поточної заборгованості за довгостроковими зобов'язаннями):		60 (61)	30
	— з каси підприємства			30
	— з рахунку в банку			31
29	Відображена втрата грошових коштів в результаті надзвичайних подій, що зберігаються:		85	30
	— у касі підприємства			31
	— на рахунку в банку		791	85
	із списанням на фінансові результати			
30	Відображена сплата з рахунків у банках:		641	311, 313
	— податкових зобов'язань		642	
	— зобов'язань по зборах, обов'язкових платежах		65	
	— відраховувань на соціальні заходи			
<b>Операції з грошовими документами</b>				
31	Відображено надходження грошових документів у національній (іноземній) валюті на підприємство:		331 (332)	372
	— придбаних за рахунок підзвітних сум			63(377, 685)
	— від постачальників			
32	Відображено використання грошових документів в національній і/або іноземній валюті в операційній діяльності підприємства		84	331
	із списанням на фінансові результати		791	332
33	Відображена недостача грошових документів, виявлена під час проведення інвентаризації каси			84
	— в національній валюті		791	331
	— в іноземній валюті			332
	Відображена видача лутівки працівникові		377 (685)	331
	Відображена втрата готівкових грошових документів в національній (іноземній) валюті в результаті надзвичайних подій		85	331 (332)
	із списанням на фінансові результати		791	85

**КОРЕСПОНДЕНЦІЮ РАХУНКІВ ГОСПОДАРСЬКИХ ОПЕРАЦІЙ З ГРОШОВИМИ КОШТАМИ  
З ВИКОРИСТАННЯМ СПРОЩЕНОГО ПЛАНУ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
<b>Операції на рахунку 30 «Каса»</b>			
1	Оприбуткована готівкою виручка від реалізації продукції, товарів (робіт, послуг)	30	37
2	Відображено отримання готівкових грошових коштів з банківського рахунку до каси підприємства	30	31
3	Здана готівкова виручка з каси підприємства в банк	31	30
4	Здана наявна виручка з каси підприємства в банк через службу інкасації	31*	30
5	Відображено надходження виручки, зданої в банк через інкасатора, на банківський рахунок	31	31*
6	Надходження внесків до статутного капіталу підприємства від засновників грошовими коштами до каси підприємства	30	40
7	Погашена заборгованість постачальникам і підрядчикам з каси підприємства за поставлені ТМЦ (роботи, послуги)	68	30
8	Виплачена заробітна плата з каси підприємства	66	30
* При необхідності відкривається окремих субрахунок, наприклад, «Грошові кошти в дорозі».			
<b>Операції на рахунку 31 «Рахунки в банках»</b>			
9	Надходження виручки від покупців і замовників на поточні рахунки підприємства	31	37
10	Надходження внесків до статутного капіталу підприємства від засновників грошовими коштами на поточні рахунки підприємства	31	40
11	Перерахована оплата постачальникам і підрядчикам за поставлені ТМЦ (роботи, послуги)	68	31
12	Сплачені зобов'язання з податків, зборів, обов'язкових платежів	64	31

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ ІЗ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ  
З ВИКОРИСТАННЯМ ЗАГАЛЬНОГО ПЛАНУ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Нарахована амортизація (знос) необоротних активів:		
	— основних засобів	831	131
	— інших необоротних матеріальних активів	832	132
	— нематеріальних активів	833	133
2	Списана сума нарахованої амортизації:		
	— об'єктів виробничого і загальногосподарського призначення	23	83
	— об'єктів загальногосподарського, побутового призначення, житлово-комунального і соціально-культурного призначення, використовуваних для досліджень і розробок	791	
3	Відображено збільшення первинної вартості об'єкта необоротних активів при проведенні його дооцінки в частині збільшення суми нарахованого зносу (накопиченої амортизації)	10	131
		11	132
		12	133
4	Відображені втрати корисності раніше дооціненого об'єкту необоротних активів шляхом збільшення суми нарахованого зносу (накопиченої амортизації) в частині зменшення суми додаткового капіталу	423	13
5	Відображені втрати корисності об'єкту необоротних активів шляхом збільшення суми нарахованого зносу (накопиченої амортизації) з одночасним збільшенням витрат і списанням на фінансові результати діяльності	85	13
		793	85
6	Списана нарахована амортизація вибулих об'єктів необоротних активів	131	10
		132	11
		133	12
7	Відображено зменшення первинної вартості об'єкта необоротних активів при проведенні його зниження ціни в частині зменшення суми нарахованого зносу (накопиченої амортизації)	131	10
		132	11
		133	12
8	Відображено відновлення корисності об'єкта необоротних активів (зокрема раніше переоціненого) в межах суми донарахованого зносу (накопиченої амортизації) при попередньому зменшенні корисності з одночасним визнанням доходу	13	746

**ТИПОВІ БУХГАЛТЕРСЬКІ ЗАПИСИ З ОБЛІКУ НАДХОДЖЕННЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ  
ЗА ЗАГАЛЬНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Придбання за грошові кошти</b>			
<i>У разі подальшої оплати</i>			
1	Отримані (оприбутковані) необоротні активи	15	63
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості отриманих необоротних активів*	641	63
* Право на податковий кредит з ПДВ при придбанні необоротних активів, що підлягають амортизації, виникає відповідно до п.п. 7.4.1 п. 7.4 ст. 7 Закону України «Про податок на додану вартість» в редакції Закону від 03.04.97 р. № 168/97-ВР, із змінами і доповненнями, при сплаті (нарахованні) сум податку на додану вартість. При цьому віднесення таких сум ПДВ до складу податкового кредиту не залежить від термінів введення в експлуатацію таких об'єктів			
3	Нарахований збір до Пенсійного фонду при придбанні легкового автомобіля або нерухомого майна	152	651
4	Сплачений збір до Пенсійного фонду	651	311
5	Сплачені суми інших обов'язкових зборів і платежів (наприклад, за реєстрацію транспортного засобу в органах ДАІ)	377	311
6	Включені в первинну вартість об'єкту суми інших обов'язкових зборів і платежів (наприклад, за реєстрацію транспортного засобу в органах ДАІ)	152	377
7	Відображена вартість транспортних та інших послуг, пов'язаних з придбанням, наладкою, монтажем і т. ін. об'єктів необоротних активів, що підлягає включенню до первісної вартості відповідно до П(С)БО 7 і П(С)БО 8	15	63

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
8	Відображена сума податкового кредиту по ПДВ у складі вартості транспортних і інших послуг, пов'язаних з придбанням, наладкою, монтажем і т. ін. об'єктів необоротних активів	641	63
9	Сплачені транспортні та інші послуги, пов'язані з придбанням, наладкою, монтажем об'єктів необоротних активів	63	31
10	Сплачена вартість отриманих об'єктів необоротних активів	63	31
11	Введені в експлуатацію об'єкти необоротних активів	10, 11, 12	15
<b>У разі передоплати</b>			
1	Проведена передоплата за об'єкт необоротних активів	371	31
2	Відображена сума податкового кредиту по ПДВ, сплачена у складі передоплати за об'єкт необоротних активів за наявності податкової накладної*	641	644
3	Проведена передоплата за транспортні та інші послуги, пов'язані з придбанням, наладкою, монтажем об'єктів необоротних активів	371	31
4	Відображена сума податкового кредиту по ПДВ, сплачена у складі передоплати за транспортні та інші послуги, пов'язані з придбанням, наладкою, монтажем об'єктів необоротних активів за наявності податкової накладної	641	644

\* Право на податковий кредит з ПДВ при придбанні необоротних активів, що підлягають амортизації, виникає відповідно до п. 7.4.1 п. 7.4 ст. 7 Закону про ПДВ, при сплаті (нарахуванні) сум податку на додану вартість. При цьому віднесення таких сум ПДВ до складу податкового кредиту не залежить від термінів введення в експлуатацію таких об'єктів.

5	Нарахований збір до Пенсійного фонду при придбанні легкового автомобіля або нерухомого майна	152	651
6	Сплачений збір до Пенсійного фонду	651	311
7	Сплачені суми інших обов'язкових зборів і платежів (наприклад, за реєстрацію транспортного засобу в органах ДАІ)	377	311
8	Включені в первинну вартість об'єкта необоротних активів суми інших обов'язкових зборів і платежів (наприклад, за реєстрацію транспортного засобу в органах ДАІ)	152	377
9	Отримані (оприбутковані) необоротні активи	15	63
10	Списана раніше відображена сума податкового кредиту з ПДВ при оприбуткуванні об'єкту необоротних активів	644	63
11	Відображена вартість транспортних і інших послуг, пов'язаних з придбанням, налагодкою, монтажем об'єктів необоротних активів у складі капітальних вкладень	15	63
12	Списана раніше відображена сума податкового кредиту з ПДВ по транспортних і інших послугам, пов'язаним з придбанням, налагодкою, монтажем і т. ін. об'єктів необоротних активів	644	63
13	Відображений залік заборгованостей	63	371
14	Введені в експлуатацію об'єкти необоротних активів	10	152
		11	153
		12	154
<b>Будівництво (створення) необоротних активів</b>			
<i>Господарським способом</i>			
1	Придбані матеріали, комплектуючі виробу для спорудження об'єктів необоротних активів	20	63
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості отриманих матеріалів, комплектуючих виробів і т. ін.	641	63

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
3	Сплачені придбані матеріали, комплектуючі вироби і т. ін.	63	31
4	Списані матеріали, комплектуючі вироби для спорудження (створення, зведення) об'єктів необоротних активів	15 *	20
5	Відображені витрати на оплату праці виробничого персоналу, зайнятого спорудженням об'єктів необоротних активів	15 *	661
6	Відображено нараховування внесків на соціальні заходи від фонду оплати праці виробничого персоналу, зайнятого спорудженням об'єктів необоротних активів:		
	— до Пенсійного фонду	15 *	651
	— до Фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності		652
	— до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві і професійних захворювань		656
	— до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття		653
7	Відображена вартість проектних і будівельно-монтажних робіт, виконаних сторонніми організаціями у складі капітальних вкладень (інвестицій)	15	63
8	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості проектних і будівельно-монтажних робіт	641	63
9	Сплачені виконані проектні і будівельно-монтажні роботи	63	31



10	Відображено нарахування амортизації необоротних активів, використаних при спорудженні (зведенні) об'єктів необоротних активів	15 *	13
11	Введені в експлуатацію необоротні активи	10	151, 152
		11	153
		12	154
* В даному випадку «транзитні» рахунки 8-го класу рахунків не використовуються, оскільки дані витрати увійдуть до первинної вартості об'єкта необоротних активів і будуть віднесені до складу витрат операційної діяльності у вигляді суми нарахованої амортизації			
<b>Підрядним способом</b>			
1	Відображені витрати на проектні, будівельно-монтажні роботи по рахунках підрядчиків, проектних організацій	15 *	63
* В даному випадку «транзитні» рахунки 8-го класу рахунків не використовуються, оскільки дані витрати увійдуть до первинної вартості об'єкта необоротних активів і будуть віднесені до складу витрат операційної діяльності у вигляді суми нарахованої амортизації			
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості проектних, будівельно-монтажних робіт	641	63
3	Сплачені проектні, будівельно-монтажні роботи	63	31
4	Введені в експлуатацію необоротні активи	10	151, 152
		11	153
		12	154
<b>Безвідплатне отримання необоротних активів</b>			
1	Сплачені обов'язкові збори при реєстрації безоплатно отриманого об'єкту необоротних активів:		
	— сума збору на обов'язкове пенсійне страхування (при отриманні нерухомого майна або автомобіля)	651	31
	— сума інших обов'язкових зборів і платежів (наприклад, за реєстрацію транспортно-го засобу в органах ДАІ)	377	

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
2	Відображено формування первинної вартості безоплатно отриманого об'єкта необоротних активів:		
	— на суму справедливої вартості	10	424
	— на суму збору на обов'язкове пенсійне страхування (при отриманні нерухомого майна або автомобіля)		651
	— на суму інших обов'язкових зборів і платежів (напри-мер, за реєстрацію транспортного засобу в органах ДАІ)		377
	Отримання необоротних активів як внесок до статутного капіталу		
1	Відображений розмір статутного капіталу, оголошеного в засновницьких документах	46	40
2	Сплачені обов'язкові збори при реєстрації об'єкту необоротних активів, внесеного до статутного капіталу:		
	— сума збору на обов'язкове пенсійне страхування (при отриманні нерухомого майна або автомобіля)	651	31
	— сума інших обов'язкових зборів і платежів (наприклад, за реєстрацію транспортного засобу в органах ДАІ)	377	
3	Відображено формування первинної вартості об'єкту основних засобів, отриманого від учасника як внесок до статутного капіталу:		
	— на вартість об'єкту необоротних активів, оголошену в засновницьких документах	10	46
	— на суму збору на обов'язкове пенсійне страхування (при отриманні нерухомого майна або автомобіля)		651
	— на суму інших обов'язкових зборів і платежів (наприклад, за реєстрацію транспортного засобу в органах ДАІ)		377

<b>Переведення оборотних активів до складу необоротних активів</b>				
1	Відображений переведення оборотних активів до складу нсоборотних активів:			
	— готової продукції	15		26
	— незавершеного виробництва			23
	— малоцінних та швидкозношуваних предметів			22
	— товарів			28
2	Введені в експлуатацію об'єкти необоротних активів	10		152
		11		153
		12		154
<b>Оприбуткування неврахованих об'єктів необоротних активів</b>				
1	Відображено оприбуткування неврахованих об'єктів необоротних активів	10,11, 12		746
2	Списані доходи від оприбуткування неврахованих об'єктів необоротних активів 746	746		793
<b>Облік витрат на поліпшення і утримання необоротних активів</b>				
<i>Відновлення первинного ресурсу об'єктів необоротних активів</i>				
1	Придбані запасні частини, МШП і інше для проведення ремонту	207		63
			22	
2	Відображений податковий кредит з ПДВ у складі вартості запасних частин, МШП та ін.	641		63
3	Сплачено за отримані запасні частини, МШП і інше	63		31

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
4	Відображено групування витрат на проведення ремонту об'єкту необоротних активів за елементами: — на вартість використаних запасних частин, МШП і ін. — на суму витрат на оплату праці працівників, зайнятих ремонтом об'єктів необоротних активів — на суму відрахувань на соціальні заходи на заробітну плату працівників, зайнятих ремонтом об'єктів необоротних активів — на суму нарахованої амортизації необоротних активів, використовуваних при ремонті об'єктів необоротних активів — на суму інших витрат, пов'язаних із здійсненням ремонту об'єктів необоротних активів(наприклад, на вартість робіт і послуг сторонніх організацій)	80 81 82 83 84	207 22 і ін. 661 65 13 63 і ін.
5	Списані на витрати звітного періоду витрати на ремонт об'єкту необоротних активів, використовуваного для: — виробництва продукції (робіт, послуг) — адміністративно-управлінських цілей, збуту продукції, проведення досліджень і розробок, змісту об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення	23 791	80, 81, 82, 83, 84
6	Сформована виробнича собівартість ремонту об'єкту необоротних активів (у разі здійснення його у власному ремонтному цеху підприємства) на суму: — матеріальних витрат	23	80

	— нарахованої заробітної плати працівників, зайнятих ремонтом		81
	— відраховуваних на соціальні заходи на заробітну плату працівників, зайнятих ремонтом		82
	— нарахованій амортизації необоротних активів, використовуваних при ремонті		83
	— інших витрат, пов'язаних із здійсненням ремонту (наприклад, на вартість робіт і послуг сторонніх організацій)		84
	— розподілених загальновиробничих витрат ремонтного цеху		23 *
* Для суб'єктів малого підприємництва, що застосовують тільки рахунки класу 8 «Витрати за елементами», Інструкцією № 291 передбачено ведення обліку як прямих виробничих витрат, так і накладних (загальновиробничих) на рахунок 23 «Виробництво» на окремих субрахунках до рахунку 23 для обліку прямих витрат на виробництво і загальновиробничих витрат			
7	Списані витрати на проведення ремонту у власному ремонтному цеху підприємства об'єкту необоротних активів, використовуваного для:		
	— виробництва продукції (робіт, послуг)	23	23
	— адміністративно-управлінських цілей, збуту продукції, проведення досліджень і розробок, змісту об'єктів житлово-комунального і соціально-культурного призначення	791	
<b>Модернізація і інші види поліпшення необоротних активів</b>			
1	Відображені фактично понесені витрати, пов'язані з поліпшенням об'єктів необоротних активів:		
	— на суму використаних виробничих запасів	15 *	20 і ін.
	— на суму нарахованої заробітної плати		661
	— на суму нараховувань на фонд заробітної плати		65
	— інші витрати 63		63
* В даному випадку «транзитні» рахунки восьмого класу рахунків не використовуються, оскільки дані витрати увійдуть до первинної вартості об'єкту необоротних активів і будуть віднесені до складу витрат операційної діяльності у вигляді суми нарахованої амортизації			

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Зниження ціни необоротних активів</b>			
1	Відображено зменшення вартості об'єкту необоротних активів:		
	— у частині зниження ціни нарахованого зносу (накопиченій амортизації)	131	10
		132	11
		133	12
	— у частині зниження ціни залишкової вартості об'єкту з одночасним списанням до складу витрат	85	10, 11, 12
2	Списані витрати в сумі зниження ціни на фінансовий результат	793	85
<b>Подальше зниження ціни раніше дооцінених необоротних активів</b>			
1	Відображено зменшення додаткового капіталу на суму раніше проведеної дооцінки залишкової вартості об'єкту необоротних активів	423	10, 11, 12
2	Відображена сума зниження ціни зносу (накопиченій амортизації) об'єкту необоротних активів	131	10
		132	11
		133	12
3	Відображена у складі витрат різниця між сумою подальшого зниження ціни і сумою попередньої дооцінки залишкової вартості необоротних активів	85	10, 11, 12
4	Списані витрати в сумі зниження ціни на фінансовий результат	793	85

<b>Переоцінка об'єктів необоротних активів з нульовою залишковою вартістю</b>			
1	Відображена дооцінка об'єкту необоротних активів (зміна суми нарахованого зносу не проводиться)	10, 11, 12	423
<b>Облік зменшення корисності необоротних активів</b>			
1	Відображені втрати корисності об'єкту необоротних активів шляхом збільшення суми нарахованого зносу (накопиченій амортизації) з одночасним збільшенням витрат	85	131
2	Списані витрати на фінансовий результат	793	85
<b>Відображення зменшення корисності раніше дооцінених необоротних активів</b>			
3	Відображені втрати корисності об'єкту необоротних активів шляхом збільшення суми нарахованого зносу:		
	— у частині зменшення суми додаткового капіталу	423	131
	— у частині віднесення на витрати	85	
4	Списані витрати на фінансовий результат	793	85
<b>Відновлення корисності необоротних активів</b>			
5	Відображено відновлення корисності об'єкту необоротних активів в межах суми донарахованого зносу при попередньому зменшенні корисності з одночасним визнанням доходу	131	746
6	Списана сума доходу на фінансовий результат	746	793
<b>Відновлення корисності раніше переоцінених необоротних активів</b>			
1	Відображено відновлення корисності об'єкту необоротних активів шляхом зменшення нарахованого зносу:		
	— в межах суми попереднього зменшення корисності і знижень ціни з одночасним визнанням доходу	131	746
	— у частині відновлення суми додаткового капіталу		423
2	Списана сума доходу на фінансовий результат	746	793

Додаток 10

ТИПОВІ БУХГАЛТЕРСЬКІ ЗАПИСИ З ОБЛІКУ ВИБУТТЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗА ЗАГАЛЬНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Реалізація необоротних активів</b>			
<i>У разі подальшої оплати</i>			
1	Відвантажені (передані) необоротні активи і відображений дохід від їх реалізації	377	712
2	Відображені податкові зобов'язання з ПДВ у складі вартості відвантажених (переданих) необоротних активів	712	641
3	Списана сума зносу (накопиченій амортизації) реалізованих необоротних активів	131	10
		132	11
		133	12
4	Відображені об'єкти необоротних активів за чистою вартістю реалізації	286	10, 11, 12
5	Списана залишкова вартість реалізованих необоротних активів	85	286
6	Сформований фінансовий результат: — списаний дохід від реалізації — списана залишкова вартість реалізованих необоротних активів	712	793
		791	85



7	Списана сума перевищення попередніх дооцінок над сумою знижень ціни залишкової вартості об'єкту необоротних активів на нерозподілений прибуток при продажі раніше дооціненого об'єкту необоротних активів	423	441
8	Отримані грошові кошти	31	377
<b>У разі передоплати</b>			
9	Отримана попередня оплата за необоротні активи	31	685
10	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ у складі попередньої оплати за необоротні активи	643	641
11	Відвантажені (передані) необоротні активи і відображений дохід від їх реалізації	685	712
12	Списана раніше відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ при відвантаженні необоротних активів	712	643
13	Списана сума зносу (накопиченій амортизації) реалізованих необоротних активів	131	10
		132	11
		133	12
14	Відображені об'єкти необоротних активів за чистою вартістю реалізації	286	10, 11, 12
15	Списана залишкова вартість реалізованих необоротних активів	85	286
16	Сформований фінансовий результат:		
	— списаний дохід від реалізації	712	793
	— списана залишкова вартість реалізованих основних засобів	791	85
17	Списана сума перевищення попередніх дооцінок над сумою знижень ціни залишкової вартості об'єкту необоротних активів на нерозподілений прибуток при продажі раніше дооціненого об'єкту необоротних активів	423	441

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Ліквідація необоротних активів</b>			
1	Списаний знос (накопичена амортизація) ліквідованих необоротних активів	131	10
		132	11
		133	12
2	Списана залишкова вартість ліквідованих необоротних активів	85	10, 11, 12
3	Відображені витрати, пов'язані з ліквідацією необоротних активів	85	66 65 і ін.
4	Відображені доходи від ліквідації необоротних активів в частині вартості оприбуткованих придатних до використання виробничих запасів	20	746
5	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ при здійсненні ліквідації за самостійним рішенням платника податків виходячи із звичайної ціни (для основних засобів гр. 1 — виходячи із звичайних цін, але не менше їх балансової вартості)*	84	641
* Для платників ПДВ Податкові зобов'язання з ПДВ виникають тільки при ліквідації основних засобів			
6	Сформований фінансовий результат від ліквідації необоротних активів:		
	— у частині витрат, понесених у зв'язку з ліквідацією необоротних активів, і залишкової вартості ліквідованих необоротних активів	793	85
	— у частині нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ	791	84

7	Списана сума перевищення попередніх дооцінок над сумою знижень ціни залишкової вартості об'єкту необоротних активів на нерозподілений прибуток при ліквідації ранише дооціненого об'єкту основних засобів	423	441
<b>Безвідплатна передача необоротних активів</b>			
1	Списаний знос (накопичена амортизація) переданих основних засобів	131	10
		132	11
		133	12
2	Списана залишкова вартість переданих необоротних активів	85	10, 11, 12
3	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ виходячи із звичайної ціни (для основних засобів групи 1 — виходячи із звичайних цін, але не менше їх балансової вартості)*	84	641
* Для платників ПДВ Податкові зобов'язання з ПДВ виникають тільки при безвідплатній передачі основних засобів.			
4	Списані на фінансові результати діяльності підприємства:		
	— залишкова вартість переданих безоплатно необоротних активів	793	85
	— сума нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ	791	84
5	Списана сума перевищення попередніх дооцінок над сумою знижень ціни остаточної вартості об'єкту необоротних активів на нерозподілений прибуток при безвідплатній передачі ранише дооціненого об'єкту необоротних активів	423	441

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Передача необоротних активів як внесок до статутного капіталу іншого підприємства</b>			
1	Списаний знос (накопичена амортизація) необоротних активів, переданих до статутного капіталу іншого підприємства	131	10
		132	11
		133	12
2	Списана залишкова вартість необоротних активів, переданих до статутного фонду іншого підприємства	14	10, 11, 12
3	Відображена різниця (позитивна) між залишковою вартістю переданих необоротних активів і справедливою вартістю інвестиції	14	746
4	Відображена різниця (негативна) між залишковою вартістю переданих необоротних активів і справедливою вартістю інвестиції	85	14
5	Відображено закриття рахунків обліку доходів і витрат	746	793
		793	85
6	Списана сума перевищення попередніх дооцінок над сумою зменшення ціни залишкової вартості об'єкту необоротних активів на нерозподілений прибуток при передачі як внесок до статутного капіталу іншого підприємства раніше дооціненого об'єкту необоротних активів	423	441

**КОРЕСПОНДЕНЦІЮ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ,  
КАПІТАЛЬНИХ І ФІНАНСОВИХ ІНВЕСТИЦІЙ, НАРАХУВАННЮ АМОРТИЗАЦІЇ  
З ВИКОРИСТАННЯМ РАХУНКІВ СПРОЩЕНОГО ПЛАНУ РАХУНКІВ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Надходження необоротних активів</b>			
<i>Придбання необоротних активів за грошові кошти (спруда підрядним способом)</i>			
1	Отримані (оприбутковані) необоротні активи	15	68
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості отриманих необоротних активів (для підприємств — платників ПДВ)	64	68
3	Нарахований збір до Пенсійного фонду при придбанні легкового автомобіля або нерухомого майна	15	64
4	Сплачений збір до Пенсійного фонду	64	31
5	Відображена вартість транспортних і інших послуг, пов'язаних з придбанням, наладкою, монтажем і тому подібне об'єктів необоротних активів, що включається в первинну вартість об'єктів відповідно до П(С)БУ 7, П(С)БУ 8	15	68
6	Відображена сума податкового кредиту по ПДВ у складі вартості транспортних і інших послуг, пов'язаних з придбанням, наладкою, монтажем і тому подібне об'єктів необоротних активів	64	68
7	Сплачені транспортні і інші послуги, пов'язані з придбанням, наладкою, монтажем і тому подібне об'єктів необоротних активів	68	31
8	Сплачена вартість отриманих об'єктів основних засобів	68	31
9	Введені в експлуатацію об'єкти необоротних активів	10	15

<b>Спорудження (створення) необоротних активів господарським способом</b>			
1	Списані матеріали, що комплектують і тому подібне для спорудженням об'єктів необоротних активів	15 *	20
			26
2	Відображені витрати на оплату праці виробничого персоналу, зайнятого спорудженням об'єктів необоротних активів	15 *	66
* В даному випадку «транзитний» рахунок 84 «Витрати операційної діяльності» не використовується, оскільки після введення в експлуатацію і подальшої амортизації дані витрати будуть віднесені до складу витрат операційної діяльності (у дебет рахунку 84) у вигляді суми нарахованої амортизації			
3	Відображено нарахування внесків на соціальні заходи на фонд оплати праці виробничого персоналу, зайнятого спорудженням об'єктів необоротних активів	15 *	641
4	Відображена вартість проектних і будівельно-монтажних робіт, виконаних сторонніми організаціями у складі капітальних інвестицій	15 *	68
5	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості проектних і будівельно-монтажних робіт	64	68
6	Сплачені виконані проектні і будівельно-монтажні роботи	68	31
7	Відображено нарахування амортизації необоротних активів, використовуваних при споруді (зведенні) об'єктів необоротних активів	15 *	13
8	Введені в експлуатацію об'єкти необоротних активів	10	15
* В даному випадку «транзитний» рахунок 84 «Витрати операційної діяльності» не використовується, оскільки після введення в експлуатацію і подальшої амортизації дані витрати будуть віднесені до складу витрат операційної діяльності (у дебет рахунку 84) у вигляді суми нарахованої амортизації			
<b>Безвідплатне отримання необоротних активів</b>			
1	Зараховані до складу необоротних активів безоплатно отримані необоротні активи за справедливою вартістю	10	40

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
2	Нарахований знос (амортизація) по безоплатно отриманих об'єктах необоротних активів	84	13
		15 (23,79)*	84
3	Одночасно з нарахуванням амортизації відображений дохід від безоплатно отриманих необоротних активів в сумі такої амортизації	40	70
* Залежно від цільового призначення необоротних активів			
<b>Інші операції з надходженням необоротних активів</b>			
1	Отримані від учасників як внесок до статутного капіталу об'єкти необоротних активів за вартістю, оголошеною в засновницьких документах	10	40
2	Відображений перевід оборотних активів до складу необоротних активів:		
	— готової продукції, товарів	15	26
	— незавершеного виробництва		23
	Введені в експлуатацію об'єкти необоротних активів	10	15
<b>Витрати на поліпшення і утримання необоротних активів</b>			
<b>Відображені витрати на ремонт, внаслідок якого планується відновити первинний ресурс об'єкту необоротних активів</b>			
1	Господарським способом:		
	— на вартість використаних запасних частин, МШП та ін.	84	26

	— на суму витрат на оплату праці працівників, зайнятих ремонтом об'єкту необоротних активів		66
	— на суму відрахувань на соціальні заходи на заробітну плату працівників, зайнятих ремонтом об'єкту необоротних активів		64
	— на суму нарахованої амортизації необоротних активів, використовуваних при ремонті об'єкту необоротних активів		13
	— на суму інших витрат, пов'язаних із здійсненням ремонту об'єкту необоротних активів (наприклад, на вартість робіт і послуг сторонніх організацій)		68
	з одночасним списанням на витрати звітного періоду при використанні об'єкту необоротних активів для:		
	— виробництва продукції (робіт, послуг), загальновиробничих цілей	23	84
	— адміністративних, збутових і інших операційних цілей	79	
2	Підрядним способом:		
	Відображені витрати на ремонт об'єкту необоротних активів, виконаний сторонньою організацією	84	68
	з одночасним списанням на витрати звітного періоду при використанні об'єкту необоротних активів для:		
	— виробництва продукції (робіт, послуг), загальновиробничих цілей	23	84
	— адміністративних, збутових і інших операційних цілей	79	
3	Відображена сума податкового кредиту по ПДВ у складі вартості ремонтних робіт, виконаний сторонньою організацією	64	68
4	Сплачена вартість ремонту об'єкту необоротних активів, виконаного сторонньою організацією	68	31



№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Відображені витрати на модернізацію і інші види поліпшення об'єкту необоротних активів, в результаті здійснення яких поліпшуються функціональні характеристики об'єкту сприяючи зростанню економічних вигод від його використання</b>			
1	Господарським способом:		
	— на вартість використаних запасних частин, МШП та ін.	15 *	20, 26
	— на суму витрат на оплату праці працівників, зайнятих ремонтом об'єкту необоротних активів		66
	— на суму відрахувань на соціальні заходи на заробітну плату працівників, зайнятих ремонтом об'єкту необоротних активів		64
	— на суму нарахованої амортизації необоротних активів, використовуваних при ремонті об'єкту необоротних активів		13
	— на суму інших витрат, пов'язаних із здійсненням ремонту об'єкту необоротних активів (наприклад, на вартість робіт і послуг сторонніх організацій)		68
	із списанням витрат після завершення реконструкції, модернізації і інших видів поліпшення об'єкту необоротних активів на збільшення первинної вартості такого об'єкту	10	15
2	Підрядним способом:		
	Відображені витрати на реконструкцію, модернізацію, добудівлю, дообладнання об'єктів необоротних активів	15 *	68
* В даному випадку «транзитний» рахунок 84 «Витрати операційної діяльності» не використовується, оскільки після введення в експлуатацію і подальшої амортизації дані витрати будуть віднесені до складу витрат операційної діяльності (у дебет рахунку 84) у вигляді суми нарахованої амортизації			

	Відображена сума податкового кредиту по ПДВ у складі вартості робіт по реконструкції, модернізації, добудові, дообладнанню об'єктів необоротних активів	64	68
	Сплачені роботи по реконструкції, модернізації, добудові, дообладнанню об'єктів основних засобів, виконані сторонніми організаціями	68	31
	Списані витрати після завершення реконструкції, модернізації і інших видів поліпшення основних засобів на збільшення первинної вартості об'єкту	10	15
<b>Вибуття необоротних активів</b>			
<b>Реалізація необоротних активів</b>			
1	Відвантажені (передані) необоротні активи і відображений дохід від їх реалізації	37	70
2	Відображені податкові зобов'язання по ПДВ у складі вартості відвантажених (переданих) необоротних активів	70	64
3	Списана сума зносу реалізованих необоротних активів	13	10
4	Списана залишкова вартість реалізованих необоротних активів	85	10
5	Списані доходи і витрати від реалізації необоротних активів	79	85
		70	79
6	Списана сума перевищення попередніх дооцінок над сумою знижень ціни залишкової вартості об'єкту необоротних активів на нерозподілений прибуток при продажі раніше дооціненого об'єкту необоротних активів	40	44
7	Отримані грошові кошти за реалізовані необоротні активи	31	37
<b>Ліквідація необоротних активів</b>			
1	Списаний знос ліквідованих необоротних активів	13	10
2	Списана залишкова вартість ліквідованих необоротних активів	85	10
		79	85

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
3	Відображені витрати, пов'язані з ліквідацією необоротних активів	85	66, 64 20 і ін.
		79	85
4	Відображені доходи від ліквідації необоротних активів в частині вартості оприбуткованих придатних до використання виробничих запасів	20	70
		70	79
5	Відображена сума податкових зобов'язань по ПДВ при здійсненні ліквідації за самостійним рішенням платника податків виходячи із звичайної ціни (для основних засобів гр. 1 — виходячи із звичайних цін, але не менше їх балансової вартості)*	84	64
		79	84
<b>* Для платників ПДВ. Податкові зобов'язання з ПДВ виникають тільки при ліквідації основних засобів</b>			
6	Списана сума перевищення попередніх дооцінок над сумою знижень ціни залишкової вартості об'єкту необоротних активів на нерозподілений прибуток при ліквідації ранише дооціненого об'єкту необоротних активів	40	44
<b>Безвідплатна передача необоротних активів</b>			
1	Списаний знос переданих необоротних активів	13	10
2	Списана залишкова вартість переданих необоротних активів	85	10
		79	85
3	Відображена сума податкових зобов'язань по ПДВ виходячи із звичайної ціни (для основних засобів гр.1 — виходячи із звичайних цін, але не менше їх балансової вартості)**	84	64
		79	84
<b>** Для платників ПДВ. Податкові зобов'язання з ПДВ виникають тільки при безвідплатній передачі основних засобів</b>			

4	Списана сума перевищення попередніх дооцінок над сумою знижень ціни залишкової вартості об'єкту необоротних активів на нерозподілений прибуток при безвідплатній передачі раніше дооціненого об'єкту необоротних активів	40	44
<b>Внесок до статутного капіталу іншого підприємства</b>			
1	Списана залишкова вартість необоротних активів, переданих як внесок до статутного капіталу іншого підприємства	14	10
2	Списана сума нарахованого зносу (накопиченої амортизації) по переданих як внесок необоротних активах	13	10
3	Відображена різниця між залишковою вартістю переданих необоротних активів і справедливою вартістю інвестицій:		
	— позитивна	14	70
		70	79
	— негативна	85	14
		79	85
<b>Переоцінка необоротних активів</b>			
<b>Дооцінка необоротних активів</b>			
1	Відображено збільшення первинної вартості об'єкту основних засобів:		
	— у частині збільшення залишкової вартості об'єкту необоротних активів з одночасним збільшенням додаткового капіталу	10	40
	— у частині збільшення суми нарахованого зносу (накопиченій амортизації)	10	13
<b>Дооцінка раніше знижених в ціні необоротних активів</b>			
1	Відображено збільшення первинної вартості об'єкту необоротних активів:		
	— у частині збільшення суми нарахованого зносу (накопиченій амортизації)	10	13

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
	— у частині збільшення залишкової вартості:		
	а) з одночасним збільшенням доходу на суму попереднього зниження ціни, раніше включеного до складу витрат		70
	б) з одночасним збільшенням додаткового капіталу		40
2	Списана сума доходу на фінансовий результат	70	79
<b>Уцінка необоротних активів</b>			
1	Відображено зменшення вартості об'єкту необоротних активів:		
	— у частині зниження нарахованого зносу (накопиченій амортизації)	13	10
	— у частині зниження залишкової вартості об'єкту з одночасним списанням до складу витрат	85	10
2	Списані витрати в сумі зниження ціни на фінансовий результат	79	85
<b>Подальше зниження вартості раніше дооцінених необоротних активів</b>			
1	Відображено зменшення додаткового капіталу на суму раніше проведеної дооцінки залишкової вартості об'єкту необоротних активів	40	10
2	Відображена сума зниження зносу (накопиченій амортизації) об'єкту необоротних активів	13	10
3	Відображена у складі витрат різниця між сумою подальшого зниження ціни і попередньої дооцінки залишкової вартості необоротних активів	85	10
4	Списані витрати в сумі зниження ціни на фінансовий результат	79	85

<b>Переоцінка об'єктів необоротних активів з нульовою залишковою вартістю</b>			
1	Відображена дооцінка об'єкту необоротних активів(зміна суми нарахованого зносу (накопиченій амортизації) не проводиться)	10	40
<b>Зменшення корисності необоротних активів</b>			
1	Відображені втрати корисності об'єкту необоротних активів шляхом збільшення суми нарахованого зносу (накопиченій амортизації) з одночасним збільшенням витрат	85	13
2	Списані витрати на фінансовий результат	79	85
<b>Зменшення корисності раніше дооцінених необоротних активів</b>			
1	Відображені втрати корисності об'єкту необоротних активів шляхом збільшення суми нарахованого зносу (накопиченій амортизації):		
	— у частині зменшення суми додаткового капіталу	40	13
	— у частині віднесення на витрати	85	
2	Списані витрати на фінансовий результат	79	85
<b>Відновлення корисності необоротних активів</b>			
1	Відображено відновлення корисності об'єкту необоротних активів в межах суми донарахованого зносу (до накопиченої амортизації) при попередньому зменшенні корисності з одночасним визнанням доходу	13	70
2	Списана сума доходу на фінансовий результат	70	79
<b>Відновлення корисності раніше переоцінених необоротних активів</b>			
1	Відображено відновлення корисності об'єкту необоротних активів шляхом зменшення нарахованого зносу (накопиченій амортизації):		
	— в межах суми попереднього зменшення корисності і знижень ціни з одночасним визнанням доходу	13	70
	— у частині відновлення суми додаткового капіталу		40
2	Списана сума доходу на фінансовий результат	70	79

Додаток 12

КОРЕСПОНДЕНЦІЮ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ, ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ  
І ТОВАРІВ ЗА ЗАГАЛЬНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРЬСЬКОМУ ОБЛІКУ

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Надходження виробничих запасів (сировини, матеріалів, комплектуючих виробів), МШП, товарів</b>			
<b>Придбання за грошові кошти та у безготівковому порядку</b>			
<b>У разі подальшої оплати</b>			
1	Оприбутковані запаси	20, 22, 281	631
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості оприбуткованих запасів	641	631
3	Відображені витрати на транспортування у складі первісної вартості запасів (на рахунках обліку запасів або на окремому субрахунку для обліку ТЗВ)	20	631
		22	
		281	
4	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості послуг за транспортування запасів	641	631
5	Оплачені за придбані запаси	631	311
6	Оплачені за транспортні послуги	631	311
<b>У разі передоплати</b>			
7	Проведена передоплата за запаси	371	311

8	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі суми передоплати (за наявності податкової накладної)	641	644
9	Проведена передплата за транспортні послуги	371	311
10	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі суми передоплати за транспортні послуги (за наявності податкової накладної)	641	644
11	Оприбутковані придбані запаси	20, 22, 281	631
12	Списана раніше відображена сума податкового кредиту з ПДВ при оприбуткуванні запасів	644	631
13	Відображені витрати на транспортування у складі первісної вартості запасів (на рахунках обліку запасів або на окремому субрахунку для обліку ТЗВ)	20	631
		22	
		281	
14	Списана раніше відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості транспортних послуг	644	631
15	Проведений залік заборгованостей	631	371
<b>Закупівля підзвітною особою</b>			
1	Видані грошові кошти працівникові під звіт з каси підприємства	372	301
2	Оприбутковані запаси від підзвітної особи	20, 22, 281	372
3	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості запасів за наявності податкової накладної	641	372
4	Списані витрати на відрядження, пов'язані із закупівлею запасів до складу первісної вартості запасів (на рахунках обліку запасів або на окремому субрахунку для обліку ТЗВ)	20	372
		22	
		281	



№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Надходження виробничих запасів (сировини, матеріалів, комплектуючих виробів), МШП, товарів як внесок до статутного капіталу</b>			
1	Відображений розмір статутного капіталу, ототоженого в засновницьких документах	46	40
2	Відображено отримання від учасника виробничих запасів, МШП	20, 22, 281	46
<b>Безвідплатне отримання виробничих запасів (сировини, матеріалів, комплектуючих виробів), МШП, товарів</b>			
1	Відображена справедлива вартість безоплатно отриманих запасів	20, 22, 281	718
2	Списана сума доходу на фінансовий результат	718	791
<b>ВИБУТТЯ</b>			
<b>виробничих запасів (сировини, матеріалів, комплектуючих виробів), МШП</b>			
<b>Використання в операційній діяльності</b>			
1	Списані запаси, використані:	80	20, 22
	— для виробництва продукції і загальновиробничих потреб	23	80
	— для загальногосподарських, збутових, інших операційних потреб	791	
<b>Реалізація на сторону</b>			
1	Відображений дохід від реалізації відвантажених покупцеві запасів	377	712

2	Відображена сума податкового зобов'язання з ПДВ у складі вартості відвантажених покупцеві запасів	712	641
3	Списана собівартість реалізованих запасів	84	20, 22
4	Сформований фінансовий результат:		
	— списаний дохід від реалізації запасів	712	791
	— списана собівартість реалізованих запасів	791	84
5	Надійшла оплата за відвантажені запаси	311	377
<b>Списання запасів, втрачених унаслідок надзвичайних подій</b>			
1	Списані запаси, втрачені унаслідок надзвичайних подій	85	20, 22, 26, 28
2	Оприбутковані отримані відходи від списання запасів, знищених унаслідок надзвичайних подій	20	75
3	Сформований фінансовий результат:		
	— списані витрати від надзвичайних подій	794	85
	— списані доходи від надзвичайних подій	75	794
<b>Облік втрач ТМЦ у зв'язку з розкраданням, псуванням</b>			
1	Відображена виявлена сума недостачі ТМЦ за балансовою вартістю	84	20, 22, 26
2	Зарахована балансова вартість списаного активу на забалансовий рахунок 07 «Списані активи» одночасно із списанням цінностей	072	—
3	Відображено корегування податкового кредиту з ПДВ (коли винна особа не встановлена) — кореспонденція субрахунків: Дт 641 — Кд 644 — методом «червоне сторно»	641	644
		84	644
4	Відображений дохід унаслідок визнання (встановлення) винної особи	375	716

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
5	Списана із забалансового рахунку 07 «Списані активи» балансова вартість нестачі активу одночасно із списанням суми збитку на винну особу або після закінчення терміну позовної давності	—	072
6	Відшкодована винною особою сума збитку:		
	— шляхом внесення грошових коштів до каси підприємства	301	375
	— шляхом утримання із заробітної плати	661	
7	Відображена сума відшкодування, що підлягає перерахуванню до бюджету у разі її визнання судом, розрахована відповідно до Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, недостачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженого постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116	716	641 (відповідний аналітичний рахунок)
8	Сплатена сума відшкодування, що підлягає перерахуванню до бюджету	641	311
9	Відображено закриття рахунків обліку доходів і витрат	716	791
		791	84
<b>Продаж товару</b>			
<i>У оптовій торгівлі</i>			
1	Надійшла передплата за товар від покупця	311	681
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ у складі передоплати за товари	643	641

3	Відвантажений товар покупцеві в рахунок передоплати, що надійшла	361	702
4	Списана раніше відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ при відвантаженні товару	702	643
5	Списана балансова вартість товарів	84	281
6	Списані транспортно-заготівельні витрати, що припадають на реалізований товар	84	289
7	Проведений залік заборгованості	681	36
8	Списана на фінансовий результат собівартість реалізованих товарів	791	84
9	Списаний на фінансовий результат дохід, отриманий від реалізації товарів	702	791
<i>У роздрібній торгівлі</i>			
1	Передані товари у роздріб	282	281
2	Відображена сума торгової націнки	282	285
3	Поступили грошові кошти за продані товари	301 (301/1)	702
4	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ у складі вартості проданих товарів	702	641
5	Списана торгова націнка на реалізовані товари	285	282
6	Списана собівартість реалізованого товару	84	282
7	Списана сума ТЗВ, що відносяться на реалізований товар	84	289
8	Списана на фінансовий результат собівартість реалізованих товарів	791	84
9	Списаний на фінансовий результат дохід, отриманий від продажу товарів	702	791

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
10	Здана виручка:		
	— у касу підприємства з подальшим внесенням на рахунок в банк	301 (301/2)	301 (301/1)
		311 і/або 313	301 (301/2)
	— через службу інкасації, поштове відділення із зарахуванням на рахунки в установі банку	333	301 (301/1)
		311, 313	301 (301/2)
		333	333
<b>Операції з готовою продукцією</b>			
1	Відображено оприбуткування готової продукції з виробництва	26	23
2	Списана собівартість реалізованої готової продукції на фінансові результати діяльності	791	26
3	Відображений залишок готової продукції на кінець звітного періоду за даними інвентаризації	26	791
4	Відображено переведення готової продукції до складу необоротних активів 10 26	15	26
		10, 11, 12	15

Додаток 13

КОРЕСПОНДЕНЦІЮ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ, ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ  
І ТОВАРІВ ЗА СПРОЩЕНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Операції з виробничими запасами, МШП</b>			
<i>Надходження виробничих запасів, МШП</i>			
1	Перерахована попередня оплата за отримані виробничі запаси, МШП	68	31
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі попередньої оплати за отримані виробничі запаси, МШП (якщо підприємство є платником ПДВ)	64	64
3	Включені витрати на транспортування виробничих запасів, МШП в первісну вартість запасів	20	68
4	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості послуг з транспортування виробничих запасів, МШП	64	68
5	Відображено надходження від постачальників виробничих запасів, МШП	20	68
6	Списана раніше відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості отриманих виробничих запасів, МШП	64	68
7	Перерахована оплата за транспортні послуги	68	31
8	Відображено надходження безоплатно отриманих запасів	20	70
9	Оприбутковані раніше не враховані запаси, виявлені в результаті інвентаризації і т. ін.	20	70

<b>Використання виробничих запасів, МППП</b>			
10	Відпущені зі складу виробничі запаси для виробництва продукції (робіт, послуг), використання в іншій операційній діяльності, для реалізації покупцям	84	20
11	Відпущені зі складу виробничі запаси для використання в інвестиційній, фінансовій, надзвичайній діяльності	85	20
12	Списана вартість виробничих запасів для використання безпосередньо при виробництві продукції (робіт, послуг), а також для загальновиробничих потреб	23	84
13	Списана вартість виробничих запасів для адміністративних і збутових потреб, а також реалізованих покупцям	79	84
14	Списана вартість виробничих запасів для використання в інвестиційній, фінансовій, надзвичайній діяльності	79	85
<b>Операції з готовою продукцією</b>			
1	Оприбуткована на склад з виробництва готова продукція (підприємствами, що використовують для обліку витрат рахунок 23)	26	23
2	Відображено переведення готової продукції до складу необоротних активів	15	26
		10	15
3	Списана фактична собівартість реалізованої готової продукції	79	26
<b>Операції з товарами</b>			
<i>У оптовій торгівлі</i>			
1	Відображено оприбуткування товару від постачальника	26	68
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості отриманого товару	64	68
3	Перерахована оплата постачальникові за отриманий товар	68	31

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
4	Відображено відвантаження покупцям товару	37	70
5	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ у складі вартості відвантаженого товару	70	64
6	Списаний дохід від реалізації товару на фінансові результати діяльності	70	79
7	Списана собівартість реалізованих товарів	84	26
		79	84
8	Отримана оплата за реалізований товар	31	37
<i>У роздрібній торгівлі</i>			
1	Відображено оприбуткування товару від постачальника	26	68
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості отриманого товару	64	68
3	Перерахована оплата постачальникові за отриманий товар	68	31
4	Переданий товар зі складу в торгову мережу (за відповідними субрахунками, затвердженими на підприємстві)	26	26
5	Нарахована торгова націнка (за відповідними субрахунками, затвердженими на підприємстві)	26	26
6	Поступили від покупців грошові кошти за реалізовані в роздріб товари	30	70
7	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ у складі вартості реалізованого в роздріб товару	70	64
8	Списана собівартість реалізованих товарів	84	26
		79	84



9	Списана сума торгової націнки, що доводиться на реалізований товар (за відповідними субрахунками)	26	26
10	Списаний дохід від реалізації товару на фінансові результати діяльності	70	79
<b>Облік втрат у зв'язку з розкраданням, псуванням</b>			
1	Відображена виявлена сума недостачі ТМЦ (без ПДВ)	84	20, 26
2	Списана сума виявленої недостачі ТМЦ (без ПДВ) на фінансові результати діяльності	79	84
3	Зарахована на забалансовий рахунок 07 «Списані активи» сума недостач і втрат від псування цінностей (проводка здійснюється одночасно із списанням цінностей)	072	—
4	Відображено корегування податкового кредиту з ПДВ (якщо підприємство є платником ПДВ) з одночасним списанням на фінансові результати діяльності	84	64
		79	84
5	Відображений дохід унаслідок визнання (встановлення) винної особи	37	70
6	Списана із забалансового рахунку 07 «Списані активи» сума недостач і втрат від псування цінностей одночасно із списанням суми збитку на винну особу або після закінчення терміну позовної давності (якщо винна особа не встановлена)	—	072
7	Відшкодування винною особою суми збитку шляхом: — внесення грошових коштів до каси підприємства — утримання із заробітної плати	30	37
		66	
8	Відображена сума перевищення збитку над сумою фактичної недостачі, що підлягає перерахуванню до бюджету	70	64
9	Перерахована сума перевищення до бюджету	64	31
10	Відображено закриття рахунку обліку доходів	70	79

**ОБ'ЄКТИ І СТАВКИ НАРАХУВАННЯ РІЗНИХ ОБОВ'ЯЗКОВИХ ВНЕСКІВ НА СОЦІАЛЬНІ ЗАХОДИ**

Вид страхового внеску	Ставка страхового внеску у % до об'єкту стягнення		
	для працедавців (нарахування)	для найманих робітників (утримання)	
/	2	3	
ПФ	33,2 % — від суми фактичних витрат на оплату праці працівників; 4 % від суми витрат на оплату праці працюючих інвалідів; 4 % від суми витрат на оплату праці всіх працівників громадських організацій інвалідів, де кількість інвалідів становить не менше 50 % загальної чисельності працюючих; 19,92 % від суми фактичних витрат на оплату праці найманих працівників платників фіксованого сільськогосподарського податку	2 %	
ВНВ	Страхові тарифи встановлюються залежно від класів професійного ризику виробництва і галузей економіки (конкретні розміри страхових тарифів визначені ЗУ № 2272)	—	
ФСС	1,4 %; 0,7 % — для працедавців — на підприємствах і в організаціях громадських організацій інвалідів, в яких кількість інвалідів складає не менше 50 % загальної чисельності тих, що працюють і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів складає не менше 25 % суми витрат на оплату праці, — окремо для працівників-інвалідів і інших працівників відповідно; 0,5 % — для працедавців — на підприємствах і в організаціях товариств УТОГ і УТОС.	1 % — якщо заробіток перевищує розмір прожиткового мінімуму для працездатної особи і 0,5 % — якщо заробіток нижче за прожитковий мінімум для працездатної особи (у 2010 році — 869 грн)	
ВБ	1,6 %; 0 % — на підприємствах і в організаціях суспільних організацій інвалідів, в яких кількість інвалідів складає не менше 50 % загальної чисельності тих, що працюють і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів складає не менше 25 % суми витрат на оплату праці в частині витрат на оплату праці найнятих робітників-інвалідів; 0 % — на підприємствах і в організаціях товариств УТОГ і УТОС.	0,6 %	

**БУХГАЛТЕРСЬКІ ЗАПИСИ З НАРАХУВАННЯ І ВИПЛАТИ  
ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ЗА ЗАГАЛЬНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Відображені витрати на оплату праці: — працівникам, зайнятим виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг і загальновиробничому персоналу (підприємствами, що використовують для обліку витрат рахунок 23) — працівникам адміністративно-управлінського апарату, відділу збуту, продавцям, торговим агентам або всім працівникам підприємства (підприємствами, що використовують спрощений варіант обліку витрат)	81 23 791	661 81
2	Відображена заробітна плата працівникам за виконану роботу, пов'язану з капітальними інвестиціями (наприклад, заробітна плата працівникам, зайнятим модернізацією і іншим поліпшенням основних засобів)	15	661
3	Відображено надходження в касу підприємства від працівника, що раніше отримав зайву суму заробітної плати (наприклад, в результаті неправильного утримання суми податку)	30	661
4	Відображено надходження на банківській рахунок підприємства суми заробітної плати працівникові від підприємства, на якому раніше працював такий працівник (наприклад, у разі переводу працівника з одного підприємства на інше). До таких надходжень можуть бути віднесені суми нарахованих йому відпускних за невикористані дні відпустки	31	661
5	Відображені нарахування відпускних на підприємствах, що формують забезпечення таких нараховань	47	661

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
6	Відображені нарахування заробітної плати за рахунок коштів цільового фінансування або цільових надходжень	48	661
7	Відображені нарахування виплат за рахунок коштів страхування (наприклад, нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності)	65	661
8	Проведені утримання із заробітної плати:		
	— внеску до Пенсійного фонду	661	651
	— внеску до Фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності		652
	— внеску до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття		653
	— податку з доходів фізичних осіб		641
	— раніше виданих позик		377
	— профспілкових внесків		685
9	Нараховані внески на соціальні заходи до:	82	65
	— Пенсійного фонду	821	651
	— Фонду соціального страхування по тимчасовій втраті працездатності	822	652

	— Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві і професійного захворювання	825	656
	— Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	823	653
	з подальшим списанням:		
	— до складу витрат на виробництво і загальновиробничих витрат (підприємствами, що використовують для обліку витрат рахунок 23)	23	82
	— на фінансові результати діяльності в частині, що не включаються у виробничі і загальновиробничі витрати або всієї суми відрахувань підприємствами, що використовують спрощений варіант обліку витрат	791	
10	Утримана із заробітної плати працівників вартість виданих проїзних документів, путівок в санаторії, у дома відпочинку і т. ін.	661	33
11	Погашена заборгованість засновника підприємства, що є працівником, за внесками до статутного капіталу шляхом утримання із заробітної плати	661	46
12	Утримані із заробітної плати працівників суми за проживання в квартирах, гуртожитках житлово-комунального господарства підприємства	661	685
13	Відображені в рахунок погашення заборгованості по заробітній платі працівникам підприємства:		
	— реалізація готової продукції	661	701
	— реалізація товарів		702
	— реалізація робіт і послуг		703

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
	— реалізація оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів і т. ін.)		712
	— плата за оренду працівником майна підприємства		713
14	Виплачена з каси заробітна плата	661	30
15	Відображена виплата заробітної плати працівникам шляхом перерахування сум на рахунки працівників у банках	661	31
16	Сплачені відрахування на соціальні заходи до:		
	— Пенсійного фонду	651	31
	— Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності	652	
	— Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві і професійного захворювання	656	
	— Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	653	
17	Сплачений податок з доходів фізичних осіб	641	31
18	Депонують суми своєчасно не отриманої заробітної плати	661	662
19	Видана позика працівникові підприємства (якщо це передбачено колективним договором)	377	301

Додаток 16

**БУХГАЛТЕРСЬКІ ЗАПИСИ З НАРАХУВАННЯ І ВИПЛАТИ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ  
ЗА СПРОЩЕНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Відображені витрати на оплату праці: — працівникам, зайнятим виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг, управлінням браку, працівникам апарату управління цехами, ділянками — працівникам адміністративно-управлінського апарату, відділу збуту, продавцям, торговим агентам, зайнятим дослідженнями і розробками і ін., або всього персоналу підприємства при використанні спрощеного варіанту обліку витрат	84 23 79	66 84
2	Відображені витрати на оплату праці працівникам, зайнятим запобіганням або ліквідацією наслідків надзвичайних подій	85 79	66 85
3	Відображені витрати на оплату праці працівникам за виконану роботу, пов'язану з капітальними інвестиціями (наприклад, заробітна плата працівникам, зайнятим модернізацією і іншим поліпшенням основних засобів)	15	66
4	Відображено надходження в касу підприємства грошових коштів від працівника, що раніше отримав зайву суму заробітної плати (наприклад, в результаті неправильного утримання суми податку)	30	66
5	Відображені нарахування відпущених на підприємствах, що формують забезпечення таких нарахувань, а також нарахування заробітної плати за рахунок коштів цільового фінансування або цільових надходжень	47	66
6	Відображені нарахування виплат за рахунок коштів фонду соціального страхування (наприклад, нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності з 6-го дня непрацездатності)	64	66

7	Проведені утримання із заробітної плати:		66	64
	— внесків до Пенсійного фонду, до Фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, податку з доходів фізичних осіб			
	— профспілкових внесків, суми за проживання в квартирах, гуртожитках житлово-комунального господарства підприємства			
	— суми раніше виданої позики			
	— вартості виданих проїзних документів, путівок в санаторії, удома відпочинку і т. ін..			
8	— заборгованості засновника підприємства, що є працівником, по внесках в статутний капітал шляхом утримання із заробітної плати		84	64
	Нараховані внески на соціальні заходи, пов'язані з виплатою доходів:			
	— працівникам, зайнятим виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг, виправленням браку, працівникам апарату управління цехами, ділянками			
9	— працівникам адміністративно-управлінського апарату, відділу збуту, продавцям, торговим агентам, зайнятим дослідженнями і розробками і ін., або всьому персоналу підприємства при використанні спрощеного варіанту обліку витрат		79	84
	Відображена виплата з каси підприємства заробітної плати			
10	Відображена виплата заробітної плати працівникам шляхом перерахування сум на рахунки працівників у банках		66	31
11	Сплачені внески на соціальні заходи і податок з доходів фізичних осіб, пов'язані з виплатою доходів		64	31
12	Відображена реалізація працівникам підприємства готової продукції, товарів, робіт, послуг, оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних і швидкозношуваних предметів і т. ін.) в рахунок погашення заборгованості по заробітній платі		66	70



Додаток 17

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО  
ЗА ЗАГАЛЬНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<i>Групування витрат операційної діяльності за елементами</i>			
1	Відображена вартість запасів, використаних для виробництва продукції, для обслуговування виробництва продукції, на збут продукції, для здійснення іншої операційної діяльності:	80	20
	— сировини і матеріалів	801	201
	— купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів	802	202
	— палива і енергії	803	203
	— тари і тарних матеріалів	804	204
	— будівельних матеріалів	805	205
	— запасних частин	806	207
	— матеріалів сільськогосподарського призначення	807	208
	— товарів	808	281
	— витрат інших матеріалів і послуг	809	209
			63
			377
			685

2	Зменшена вартість переданих у виробництво виробничих запасів, на суму не використаних на кінець місяця:		
	для підприємств, що використовують для обліку витрат рахунок 23 (методом «сторно») (перший варіант)	80	20
	— сировини і матеріалів	801	201
	— купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів	802	202
	— палива і енергії	803	203
	— тари і тарних матеріалів	804	204
	— будівельних матеріалів	805	205
	— запасних частин	806	207
	— матеріалів сільськогосподарського призначення	807	208
	— товарів	808	281
	— витрат інших матеріалів	809	209
	— для підприємств, що не використовують для обліку витрат рахунок 23 (другий варіант)	20	791
	і одночасно методом «сторно»	80 *	80*
* Відповідні субрахунки.			
3	Відображені витрати на оплату праці працівників, зайнятих виробництвом продукції, працівників апарату управління цехами, ділянками, адміністративно-управлінського персоналу, працівників відділу збуту і ін., в частині:	81	661
	— виплат за окладами і тарифами	811	661
	— виплат премій і заохочень	812	
	— компенсаційні виплати	813	

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
	— оплати щорічних відпусків або щомісячних відрахувань на створення забезпечень майбутніх оплат відпусків	814	
	— оплати іншого невідпрацьованого часу, передбачена законодавством	815	
	— інших витрат на оплату праці	816	
4	Відображено нарахування вискивів на соціальні заходи на фонд оплати праці:	82	65
	— до Пенсійного фонду	821	651
	— до Фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності	822	652
	— до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві і професійних захворювань України	825	656
	— до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	823	653
5	Нарахована амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів:	83	13
	— основних засобів	831	131
	— інших необоротних матеріальних активів	832	132
	— нематеріальних активів	833	133

6	Відображені інші операційні витрати, наприклад, вартість робіт, послуг сторонніх організацій, витрати від псування цінностей і ін.	84	63
			37
			20
			22
			47
<b>Формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)</b>			
<b>Для підприємств, що застосовують для обліку витрат рахунок 23 (перший варіант)</b>			
<b>Облік витрат на виробництво</b>			
1	Включені у виробничу собівартість продукції прямі матеріальні витрати:	23	80
	— сировини і матеріалів	23	801
	— купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів		802
	— палива і енергії		803
	— тари і тарних матеріалів		804
	— будівельних матеріалів		805
	— запасних частин		806
	— матеріалів сільськогосподарського призначення		807
	— товарів		808
	— витрат інших матеріалів		809
2	Відображена передача напівфабрикатів власного виробництва на виробництво продукції*		23

\* В даному випадку рахунки класу 8 не використовують, оскільки при формуванні собівартості напівфабрикатів витрати на їх виготовлення були згруповані в розрізі елементів витрат

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
3	Зменшена вартість переданих у виробництво виробничих запасів на суму не використаних на кінець місяця методом «червоного сторно»: — сировини і матеріалів — купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів — палива і енергії — тари і тарних матеріалів — будівельних матеріалів — запасних частин — матеріалів сільськогосподарського призначення — товарів — витрат інших матеріалів	23	801 802 803 804 805 806 807 808 809
4	Включені у виробничу собівартість продукції витрати на оплату праці працівників, зайнятих виробництвом продукції: — виплати по окладах і тарифах — виплати премій і заохочень — виплати компенсаційних виплат	23	81 811 812 813

	— оплата щорічних відпусток або щомісячні відрахування на створення забезпечення майбутніх оплат відпусток		814
	— оплата іншого невідпрацьованого часу, передбачена законодавством		815
	— інші витрати на оплату праці		816
5	Включена у виробничу собівартість продукції сума відрахувань на соціальні заходи на фонд оплати праці працівників, зайнятих виробництвом продукції:	23	82
	— до Пенсійного фонду	23	821
	— до Фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності		822
	— до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві і професійних захворювань України		822
	— до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття		823
6	Включена у виробничу собівартість продукції сума амортизаційних відрахувань, нарахована по виробничих необоротних активах:	23	83
	— основних засобах	23	831
	— інших необоротних матеріальних активах		832
	— нематеріальних активах		833
7	Віднесені до складу виробничої собівартості втрати унаслідок технічно неминучого браку і витрати на його виправлення	23	24
8	Розподілені загальновиробничі витрати між об'єктами виробництва	23	23
9	Виявлені надлишки незавершеного виробництва при проведенні інвентаризації	23	719

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
10	Включені у виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) суми витрат на відрядження, податків, зборів і інших витрат (у разі можливості віднесення до конкретного об'єкту витрат)	23	84
11	Оприбутковані поворотні відходи з виробництва	20	23
	Одночасно методом «червоного сторно»	80	80
12	Оприбуткована попутна продукція по цінах, передбачених для її обліку, в комплексному виробництві	20 і/або 26	23
13	Виявлений остаточний непоправний брак (за фактичною собівартістю браку)	24	23
14	Віднесені наднормативні витрати, виявлені при інвентаризації, на фінансові результати діяльності	791	23
15	Проведено зниження ціни незавершеного виробництва	791	23
16	Списана недостача незавершеного виробництва понад норми природного убутку, якщо на момент виявлення не встановлена винна особа	791	23
17	Списано незавершене виробництво продукції (робіт, послуг) і проведеної, але не оприбуткованої на склад продукції, втрачених унаслідок надзвичайних подій	791	23
18	Списана фактична виробнича собівартість виготовлених:		
	— необоротних активів	15	23
	— МШП	22	
	— напівфабрикатів власного виробництва	25	

19	Списана фактична виробнича собівартість завершеної виробництвом продукції	26	23
20	Списана фактична собівартість реалізованих робіт і послуг	791	23
21	Списана фактична виробнича собівартість робіт і послуг власного виробництва, використаних на:		
	— виробництво продукції (робіт, послуг), загальновиробничі цілі	23	23
	— адміністративні, збутові потреби, проведення досліджень і розробок, утримання об'єктів соціальної сфери, житлово-комунального господарства	791	
22	Використані роботи і послуги власного виробництва на адміністративні, збутові потреби за фактичною виробничою собівартістю (тільки для підприємств, що застосовують для обліку витрат рахунок 23 — перший варіант)	791	23
<b>Для підприємств, що не застосовують для обліку витрат рахунок 23 (другий варіант)</b>			
1	Списані прямі і накладні (загальновиробничі) витрати, пов'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг):		
	— матеріальні витрати	791	80
	— витрати на оплату праці		81
	— відрахування на соціальні заходи		82
	— амортизаційні відрахування		83
	— інші витрати, зв'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг)		84
2	Зменшена вартість переданих у виробництво виробничих запасів на суму не використаних на кінець періоду і одночасно методом «червоного сторно»	20	791
	<b>* Відповідні субрахунки</b>	80 *	80 *
3	Відображений розмір незавершеного виробництва (браку) на кінець звітного періоду за даними інвентаризації	23 (24)	791



№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
4	Відображений залишок готової продукції (напівфабрикатів) на кінець звітного періоду за даними інвентаризації	26 (25)	791
5	Оприбуткована попутна продукція по цінах, передбачених для її обліку, в комплексному виробництві	20 і/або 26	791
6	Оприбутковані поворотні відходи	20	791
	і одночасно методом «сторно»	80 *	80 *
* Відповідні субрахунки			
<b>Облік адміністративних, збутових витрат</b>			
1	Списані матеріальні витрати, що відносяться до адміністративних, збутових:	791	80
	— сировини і матеріалів	791	801
	— купівельних напівфабрикатів і комплектуючих виробів		802
	— палива і енергії		803
	— будівельних матеріалів		805
	— запасних частин		806
	— матеріалів сільськогосподарського призначення		807
	— товарів		808
	— витрат інших матеріалів		809

2	Списані витрати на оплату праці працівників адміністративно — управлінського апарату, відділу збуту:	791	81
	— виплати по окладах і тарифах	791	811
	— виплати премій і заохочень		812
	— компенсаційні виплати		813
	— оплата щорічних відпусток або щомісячні відрахування на створення забезпечення майбутніх оплат відпусток	791	814
	— оплата іншого невідпрацьованого часу, передбачена законодавством		815
	— інші витрати на оплату праці		816
3	Списані відрахування на соціальні заходи з фонду оплати праці працівників адміністративно-управлінського апарату, відділу збуту:	791	82
	— до Пенсійного фонду	791	821
	— до Фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності		822
	— до Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві і професійних захворювань України		825
	— до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття		823
Нараховані амортизаційні відрахування необоротних активів загальногосподарського, збутового призначення:	791		83
4	— основних засобів	791	831
	— інших необоротних матеріальних активів		832
	— нематеріальних активів		833
5	Списані інші адміністративні, збутові витрати (наприклад, оплата послуг телефонного і поштового зв'язку; оплата юридичних і аудиторських послуг, нарахованих податків, зборів, обов'язкових платежів)	791	84

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ВИТРАТ МАЛОГО ПІДПРИЄМСТВА  
ЗА СПРОЩЕНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Облік витрат операційної діяльності (рахунок 84)</b>			
1	Відображені витрати, пов'язані з операційною діяльністю підприємства:		
	— на вартість запасів, використаних для виробництва продукції, для обслуговування виробництва продукції, на збут продукції, для здійснення іншої операційної діяльності	84	20
	— на оплату праці працівників, зайнятих виробництвом продукції, працівників апарату управління цехами, ділянками, працівників апарату управління, працівників відділу збуту і ін.		26
	— нарахування податків, обов'язкових платежів, зокрема внесків на соціальні заходи на фонд оплати праці (до Пенсійного фонду, фонди соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, соціального страхування від нещасного випадку на виробництві і професійних захворювань України, загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття) і ін.	84	66
	— нарахування амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів		64
	— на суму витрат на відрядження і господарські потреби, створених резервів сумнівних боргів і ін.		13
	— на суму резервів на оплату відпусток і виконання гарантійних зобов'язань, забезпечення інших витрат і платежів		37
	— на вартість робіт, послуг, виконаних сторонніми організаціями, нарахованих відсотків за користування банківськими кредитами		47
			68

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
2	Сторнування витрат операційної діяльності на вартість вибуття готової продукції, незавершеного виробництва в результаті надзвичайних подій або використання на капітальні інвестиції (методом «сторно»)	84	84
3	Зменшення вартості переданих у виробництво запасів, на суму не використаних за призначенням і виявлених в результаті інвентаризації і/або оприбуткування повернутих відходів з виробництва	20	79
		26	
	одночасно методом «червоне сторно»	84	84
4	Відображено формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) на суму витрат відповідно до П(С) БО 16 *	23	84
* Методичними рекомендаціями № 422 дозволено списання всієї суми витрат операційної діяльності малими підприємствами, що здійснюють виробництво продукції (робіт, послуг) відразу на фінансові результати діяльності бухгалтерським записом: Д-т 79 — К-т 84, без відображення на рахунок 23 «Виробництво». У такому разі вказані підприємства на кінець звітного періоду повинні оцінювати залишок готової продукції за справедливою вартістю на підставі даних кількісного обліку руху готової продукції. Визначена таким чином вартість залишку готової продукції відображається по Д-т 26 — К-т 79. Крім того, оцінюється залишок незавершеного виробництва продукції (робіт, послуг) по прямих витратах, вартість якого відображається по Д-т 23 — К-т 79.			
5	Відображено списання інших витрат операційної діяльності (окрім тих, що підлягають віднесенню в склад виробничій собівартості — запис 4) на фінансові результати діяльності*	79	84
* До таких витрат відносять витрати для здійснення управління підприємством, збуту продукції тощо. Торгові підприємства даним бухгалтерським записом списують всі понесені витрати, зокрема собівартість реалізованого товару			

<b>Облік інших витрат (рахунок 85)</b>			
<b>6</b>	Відображені інші витрати, пов'язані з інвестиційною, фінансовою і надзвичайною діяльністю:		
	— на вартість запасів, втрачених в результаті надзвичайних подій, використаних для за- побігання або ліквідації наслідків таких подій	85	20, 23, 26
	— списана залишкова вартість вибулих необоротних активів		10
	— на оплату праці працівників (наприклад, зайнятих ліквідацією наслідків надзвичай- них подій)		66
	— нарахування внесків на соціальних заходи на фонд оплати праці (до Пенсійного фон- ду, фонди соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, со- ціального страхування від нещасного випадку на виробництві і професійних захворю- вань України, загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття)		64
	— нарахування амортизації основних засобів; інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів, використовуваних в інвестиційній, фінансовій і надзвичайній діяльності		13
	— на суму відрадження і господарських витрат		37
<b>7</b>	— на вартість робіт, послуг виконаних сторонніми організаціями і ін.		68
	Відображено списання інших витрат, пов'язаних з інвестиційною фінансовою і надзви- чайною діяльністю на фінансові результати діяльності	79	85
<b>Облік витрат на виробництво продукції</b>			
<b>Для підприємств, що застосовують рахунок 23 (перший варіант)</b>			
<b>8</b>	Відображено формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) на суму ви- трат відповідно до П(С) БО 16	23	84

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
9	Віднесені до складу виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) основного виробництва, фактичної виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) допоміжного виробництва, втрати унаслідок технічно неминучого браку і витрати на його виправлення, а також суми загальновиробничих витрат	23 *	23
* При необхідності відкриваються окремі субрахунки для обліку за видами виробництва. Наприклад, «Основне виробництво», «Допоміжне виробництво», «Брак у виробництві», «Загальновиробничі витрати». При цьому аналітичний облік ведеться в розрізі видів продукції (робіт, послуг)			
10	Виявлені надлишки незавершеного виробництва при проведенні інвентаризації	23	70
		70	79
11	Оприбутковані поворотні відходи з виробництва	20	23
	одночасно методом «червоного сторно»*	84	84
12	Відображено списання фактичної виробничої собівартості реалізованих робіт, послуг	79	23
13	Відображено оприбуткування готової продукції за фактичною виробничою собівартістю або на всю суму понесених витрат за звітний місяць, без оцінки залишків незавершеного виробництва **	26	23
* Даний бухгалтерський запис, як і у разі оприбуткування невикористаних запасів на кінець періоду, необхідний для того, щоб не допустити завищення операційних витрат, оскільки при подальшій передачі у виробництво (або реалізації) таких поворотних відходів їх вартість буде включена до складу витрат операційної діяльності (по дебету рахунку 84)			
** Допускається таке відображення Методичними рекомендаціями по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами			

14	Відображено списання собівартості реалізованої готової продукції	79	26
15	Відображена вартість залишку готової продукції у разі списання собівартості реалізованої готової продукції без урахування вартості нералізованої готової продукції або при списанні витрат на виробництво на фінансові результати без відображення на рахунку 23 «Виробництво»	26	79
16	Відображено списання за фактичною виробничою собівартістю виготовлених:		
	— нематеріальних активів	15	23
	— виробничих запасів	20	
17	Відображено списання незавершеного виробництва продукції (робіт, послуг) і проведеної, але не оприбуткованої на склад продукції, втрачених унаслідок надзвичайних подій	85	23
	Відображено використання готової продукції (робіт, послуг) для здійснення інвестиційної, фінансової діяльності		26
<b>Для підприємств, що не застосовують для обліку витрат рахунок 23 (другий варіант)</b>			
1	Списані прямі і накладні (загальновиробничі) витрати, пов'язані з виробництвом продукції (робіт, послуг)	79	84
2	Зменшена вартість переданих у виробництво виробничих запасів на суму невикористаних на кінець періоду, виявлених при інвентаризації, або оприбутковані поворотні відходи з виробництва і одночасно методом «червоного сторно»	20	79
3	Відображений розмір незавершеного виробництва на кінець звітного періоду за даними інвентаризації	23	79
4	Відображений залишок готової продукції (напівфабрикатів) на кінець звітного періоду за даними інвентаризації	26	79
5	Оприбуткована попутна продукція по цінах, передбачених для її обліку (в комплексному виробництві)	20 і/або 26	79

Додаток 19

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ  
ЗА ЗАГАЛЬНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

№ з/п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<i>У разі наступної оплати</i>			
1	Відображений дохід від реалізації:	36 *	70
* У роздрібній торгівлі використовується рахунок 30 «Каса»м			
	— готової продукції	36	701
	— товарів		702
	— робіт, послуг		703
2	Відображено податкове зобов'язання з ПДВ у складі вартості:	70	641
	— відвантаженої готової продукції	701	641
	— відвантажених товарів	702	
	— виконаних робіт, наданих послуг	703	
3	Списаний дохід від реалізації:	70	791
	— готової продукції	701	791



	— товарів		702	
	— робіт, послуг		703	
4	Отримані грошові кошти за реалізовану продукцію (товари, роботи, послуги)		31	36
<b>У разі передоплати</b>				
1	Отримана передплата за продукцію (товари, роботи, послуги)		31	681
2	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ у складі суми передоплати за продукцію (товари, роботи, послуги)		643	641
3	Відображений дохід від реалізації:		36	70
	— готової продукції			701
	— товарів			702
	— робіт, послуг			703
4	Списана сума раніше відображених податкових зобов'язань з ПДВ при:		70	643
	— відвантаженні готової продукції		701	643
	— відвантаженню товарів		702	
	— виконанні робіт, наданні послуг		703	
5	Списаний дохід від реалізації:		70	791
	— готової продукції		701	791
	— товарів		702	
	— робіт, послуг		703	

№ з/п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		дебет	кредит
1	2	3	4
6	Проведений залік заборгованостей	681	36
<b>Операції по поверненню товарів, продукції (субрахунок 704)</b>			
1	Відображена заборгованість перед покупцями при поверненні продукції, товарів (у оптовій торгівлі)	704	36
2	Погашена заборгованість перед покупцями при поверненні продукції, товарів (у оптовій торгівлі):		
	— з каси підприємства	36	30
	— з рахунків в банках		31
3	Відображено повернення грошових коштів покупцеві при поверненні продукції, товару (у роздрібній торгівлі):		
	— з каси підприємства	704	301
	— з реєстратора розрахункових операцій (каси) торгового підрозділу		301
4	Зменшені податкові зобов'язання з ПДВ методом «червоного сторно» (якщо покупць зареєстрований платником ПДВ)	704	641
5	Відображений фінансовий результат при поверненні товару, продукції	791	704

Додаток 20

ІНФОРМАЦІЯ ПРО ВИКОРИСТАННЯ СУБРАХУНКІВ РАХУНКІВ КЛАСУ 7  
ЗА ЗАГАЛЬНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Код суб-рахунку	Узагальнююча інформація	Кореспондуючий	
		рахунок-ри збільшенні (отриманні) доходу	субрахунок рахунку 79 на який за-криваються субрахунки обліку доходів
1	2	3	4
<b>Рахунок 71 «Інший операційний дохід»</b>			
711	узагальнюється інформація про доходи від реалізації іноземної валюти	311, 313, 334	791
712	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації оборотних активів (виробничих запасів, МШП і т. ін.) та вартість необоротних активів, які утримуються для продажу	377, 685*	
713	Узагальнюється інформація про доходи від оренди (окрім фінансової) майна, якщо ця діяльність не є предметом (метою) створення підприємства. У такому разі дохід від оренди майна відбивається на субрахунку 703	377,685	791
714	Узагальнюється інформація про доходи від курсових різниць по активах і зобов'язаннях підприємства, пов'язаних з операційною діяльністю підприємства	362, 377, 632, 685	
715	Узагальнюється інформація про штрафи, пеню, неустойки та інші санкції за порушення господарських договорів, визнані боржником або по яких отримані рішення суду, господарського суду про їх стягнення, а також про суми із відшкодування заподіяних збитків	374, 377, 685	

716	Узагальнюється інформація про суми відшкодування підприємству вартості раніше списаних оборотних активів	36,375	
717	Узагальнюється інформація про доходи від списання кредиторської заборгованості, що виникла в ході операційного циклу, після закінчення терміну позовної давності	63, 681, 685	791
718	Узагальнюється інформація про доходи по безоплатно отриманих оборотних активах (окрім фінансових інвестицій) і доходи від цільового фінансування, пов'язаного з операційною діяльністю	20, 22, 28, 48	
719	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 і культурного призначення підприємства і тому подібне	20, 21, 22, 23,25, 26, 27, 28,30, 331, 332,377, 685	
<b>Рахунок 72 «Дохід від участі в капіталі»</b>			
721	Узагальнюється інформація про доходи, пов'язані із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкту інвестування в результаті отриманого асоційованими підприємствами прибутку	141	792
722	Узагальнюється інформація про доходи, пов'язані із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкту інвестування в результаті отримання спільними підприємствами прибутку		
723	Узагальнюється інформація про доходи, пов'язані із збільшенням частки інвестора в чистих активах об'єкту інвестування в результаті отримання дочірніми підприємствами прибутку		
<b>Рахунок 73 «Інші фінансові доходи»</b>			
731	Узагальнюється інформація про належні дивіденди від інших підприємств, які не є асоційованими, дочірніми і сумісними	373 і ін.	792

Код суб-рахунку	Узагальноюча інформація	Кореспондуючий	
		рахунок-ри збільшенні (отриманні) доходу	субрахунок рахунку 79 на який за-криваються субрахунки обліку доходів
1	2	3	4
732	Узагальнюється інформація про відсотки по облігаціях або інших цінних паперах, за якими не ведеться облік на субрахунку 731. До них відносяться винагороди за здані у фінансову оренду необоротні активи і тому подібне		
733	Узагальнюється інформація про інші доходи від фінансової діяльності, що не знайшли відображення на інших субрахунках рахунку 73		
<b>Рахунок 74 «Інші доходи»</b>			
741	Узагальнюється інформація про доходи від реалізації фінансових інвестицій	377, 685	793
742	Узагальнюється інформація про доходи від відновлення корисності активів	377, 685	
744	Узагальнюється інформація про курсові різниці по активах і зобов'язаннях в іноземній валюті, зв'язані з фінансовою і інвестиційною діяльністю підприємства	362, 377, 632, 685	

745	Узагальнюється інформація про доходи від безоплатно отриманих необоротних активів, фінансових інвестицій і цільового фінансування капітальних інвестицій. Дохід від цільового фінансування капітальних інвестицій і безоплатно отриманих необоротних активів, що підлягають амортизації, визначається в сумі, пропорційній сумі амортизації відповідних активів одночасно з її нараховуванням. Дохід від безоплатно отриманих земельних ділянок і фінансових інвестицій признається при їх вибутті	14, 35, 424
746	Узагальнюється інформація про інші доходи від звичайної діяльності, не відображені на інших субрахунках рахунки 74 «Інші доходи». До них відносять доходи від списання кредиторської заборгованості, що не виникла в ході операційного циклу, після закінчення терміну позовної давності, від вартості негативного гудвілу, признаного доходом, сума дооцінки об'єктів необоротних активів у випадках, передбачених П(С)БО, та ін..	373, 377, 685
<b>Рахунок 75 «Надзвичайні доходи»</b>		
751	Відображається сума відшкодування втрат від надзвичайних подій, включаючи відшкодування витрат на попередження втрат від надзвичайних подій	30, 31, 37, 50, 60
752	Відображається дохід від інших подій або операцій, надзвичайних подій, що відповідно визначенню надзвичайних подій	794

\* Тут і далі при відображенні заборгованості контрагентів за реалізовані необоротні активи, інші оборотні активи, послуги, які не є предметом (метою) створення підприємства, не використовується рахунок 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками», оскільки відповідно до Інструкції № 291 даний рахунок призначено для узагальнення інформації про розрахунки з покупцями і замовниками за відвантажену готову продукцію, товари, роботи, послуги. У такому разі, облік розрахунків з покупцями ведеться на субрахунках:

— 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» — у випадку, якщо перша подія — відвантаження активів покупцеві, надання послуг замовникові, оскільки в даному випадку виникає дебіторська заборгованість;

— 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» — у випадку, якщо перша подія — отримання попередньої оплати від покупця (замовника), оскільки в даному випадку виникає кредиторська заборгованість.

Додаток 21

КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ ДОХОДІВ, ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ  
І ВИКОРИСТАННЯ ПРИБУТКУ ЗА СПРОЩЕНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет рахунку	Кредит рахунку
1	2	3	4
<b>Облік доходів і фінансових результатів</b>			
1	Відображений дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, необоротних активів, виробничих запасів і інших активів	37 *	70
* При реалізації товарів в роздрібній торговій мережі використовується рахунок 30 «Каса»			
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ, податок на рекламу, акцизного, готельного, ринкового зборів, а також зборів до Пенсійного фонду при продажу ювелірних, юттонових виробів, послуг стільникового зв'язку у складі вартості реалізованих продукції, товарів, робіт, послуг, необоротних активів, виробничих запасів і інших активів*	70	64
* У випадку, якщо підприємство є платником ПДВ і/або реалізує ТМЦ (роботи, послуги), що є об'єктом обкладення податками (зборами, обов'язковими платежами)			
3	Відображений фінансовий результат від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, необоротних активів, виробничих запасів і інших активів	70	79
4	Відображені вирахування з доходу на суму надходжень за договорами комісії, агентськими і іншими аналогічними договорами на користь комітентів, принципалів; на суму наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції і товарів і інші суми, що підлягають вирахуванню із доходу	70	30
			31
			64
			68
		79	70

№ з/п	Зміст господарської операції	Дебет рахунку	Кредит рахунку
1	2	3	4
5	Списані на фінансові результати:		
	— собівартість реалізованої готової продукції	79	26
	— собівартість реалізованих робіт, послуг	79	23
	— собівартість реалізованих товарів	84	26
		79	84
	— собівартість реалізованих виробничих запасів	84	20
		79	84
	— залишкова вартість реалізованих об'єктів необоротних активів	85	10
		79	85
	— витрати операційної діяльності звітного періоду (окрім тих, що підлягають віднесенню до складу виробничої собівартості продукції, робіт, послуг відповідно до П(С)БО 16) або всіх витрат операційної діяльності (якщо підприємство використовує спрощений варіант обліку витрат)	79	84
	— інші витрати звітного періоду, понесені у зв'язку із здійсненням інвестиційної, фінансової та надзвичайної діяльності	79	85



6	Відображені в кінці звітного періоду при використанні спрощеного варіанту обліку витрат:		
	— сума незавершеного виробництва	23	79
	— вартість невикористаних запасів при виробництві виробничих запасів	20	
	— вартість оприбуткованих зворотних відходів	20	
	— вартість залишку супутньої продукції	20 і/або 26	
	— вартість залишку готової продукції	26	
7	Закрито сальдо по рахунку 79 «Фінансові результати»:		
	— прибуток	79	44
	— збиток	44	79
8	Списані непокриті збитки за рахунок резервного, пайового, додаткового капіталу	40	44 2
9	Відображено використання прибутку в звітному періоді:		
	— на суму нарахованих дивідендів	44	68
	— створений резервний капітал відповідно до чинного законодавства, засновницьких документів за рахунок нерозподіленого прибутку		40

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦІЯМИ  
І ЗАМОВНИКАМИ ЗА ЗАГАЛЬНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Облік розрахунків з покупцями і замовниками за товари, продукцію, роботи, послуги</b>			
1	Отримано передоплату за товари, продукцію, роботи, послуги від покупців і замовників	31	681
2	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ у складі передоплати за товари, продукцію, роботи, послуги	643	641
3	Відвантажені покупцям і замовникам в рахунок отриманої передоплати:	36	70
	— продукція	36	701
	— товари		702
	— виконані роботи, надані послуги		703
4	Списана раніше відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ при:	70	643
	— відвантаженні продукції	701	643
	— відвантаженні товарів	702	
	— виконанні робіт, наданні послуг	703	
	Виконано залік заборгованості	681	36

<b>Облік розрахунків з покупцями і замовниками за необоротні активи, інші оборотні активи, послуги, які не є предметом (метою) створення підприємства</b>			
<i>Перша подія — відвантаження (субрахунок 377)</i>			
1	Відображений дохід від реалізації:		
	— інших оборотних активів	377	712
	— оренда активів (крім основного виду діяльності підприємства)		713
2	Відбита сума податкового зобов'язання з ПДВ у складі вартості відвантажених покупцеві запасів:		
	— інших оборотних активів	712	641
	— оренда активів (крім основного виду діяльності підприємства)	713	
3	Отримано оплату за відвантажені запаси	31	377
<i>Перша подія — оплата (субрахунок 685)</i>			
4	Отримано передоплату за запаси	31	685
5	Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ у складі передоплати за запаси	643	641
6	Відвантажені покупцям і замовникам в рахунок передоплати, що поступила:		
	— інших оборотні активи	685	712
	— оренда активів (крім основного виду діяльності підприємства)		713
7	Списана раніше відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ вартості:		
	— інших оборотних активах	712	643
	— оренда активів (крім основного виду діяльності підприємства)	713	

Додаток 23

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ  
І ПІДРЯДЧИКАМИ ЗА ЗАГАЛЬНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками</b>			
<i>В разі здійснення передоплати</i>			
1	Перерахована постачальникові передплата за продукцію, товари, роботи, послуги	371	31
2	Відображений податковий кредит з ПДВ у складі передоплати за продукцію, товари, роботи, послуги	641	644
3	Отримані від постачальника продукція, товари за передплатою	20, 22, 28	63
4	Виконані підрядником роботи, надані послуги, пов'язані з операційною діяльністю, для:	84	63
	— виробничих, загальновиробничих потреб	23	84
5	— адміністративних, побутових, інших операційних потреб	791	
	Виконані підрядником роботи, надані послуги, пов'язані з фінансовою, інвестиційною, іншою звичайною або надзвичайною діяльністю	85	63
6	Списана раніше відображена сума податкового кредиту з ПДВ при оприбуткуванні продукції, товарів, робіт, послуг	791	85
		644	63
7	Виконаний залік заборгованостей	63	371

<b>В разі подальшої оплати</b>			
1	Оприбутковані запаси від постачальників	20, 22, 281	63
2	Виконані підрядчиком роботи, надані послуги, пов'язані з операційною діяльністю, для: — виробничих, загальновиробничих потреб — адміністративних, збутових, інших операційних потреб	84 23 791	63 84
3	Виконані підрядчиком роботи, надані послуги, пов'язані з фінансовою, інвестиційною, іншою звичайною або надзвичайною діяльністю	85 791	63 85
4	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості оприбуткованих запасів, наданих послуг, виконаних робіт	641	63
5	Погашена кредиторська заборгованість за поставлені запаси, надані послуги, виконані роботи	63	31
<b>Облік розрахунків з іншими дебіторами (рахунок 377)</b>			
1	Перерахована передплата за іншими операціями	377	31
2	Відбитий податковий кредит з ПДВ у складі передоплати за іншими операціями	641	644
3	Надані інші послуги і т. ін., по яких проведена передплата	84	377
4	Списана раніше відображена сума податкового кредиту з ПДВ по інших операціях	644 791	377 84
<b>Облік розрахунків з іншими кредиторами (рахунок 685)</b>			
1	Надані інші послуги і тому подібне	84 791	685 84
2	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ за іншими операціями Погашена кредиторська заборгованість за іншими операціями	641 685	685 31

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ДОПОМОГОЮ ВЕКСЕЛІВ  
З ВИКОРИСТАННЯМ БУХГАЛТЕРСЬКИХ РАХУНКІВ ЗАГАЛЬНОГО ПЛАНУ РАХУНКІВ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Облік вексельних бланків</b>			
<i>Придбання вексельних бланків</i>			
1	Перераховані грошові кошти комерційному банку в оплату вексельних бланків	377	311
2	Відображено право на податковий кредит з ПДВ, сплачених у складі вартості вексельних бланків за наявності податкової накладної	641	644
3	Нарахована і сплачена сума державного мита	84	642
		791	84
		642	311
4	Оприбутковані бланки векселів	209 («Вексельні бланки»)	377
5	Оприбутковані вексельні бланки на забалансовий рахунок	08 («Вексельні бланки»)	—
6	Списана раніше відображена сума податкового кредиту з ПДВ при оприбуткуванні вексельних бланків	644	377

<b>Списання вексельних бланків у момент видачі векселів</b>			
1	Списані бланки векселів по акту	809	209 («Вексельні бланки»)
		791	809
2	Списані по акту із забалансового обліку вексельні бланки	—	08 («Вексельні бланки»)
<b>Облік видачі векселів у розрахунок</b>			
1	Виписаний і виданий постачальникові (підрядчикові) вексель як розрахунок:		
		— короткостроковий	63 (377, 685)
		— довгостроковий	51
2	Перераховані грошові кошти на погашення векселя:		
		— короткострокового	62
		— довгострокового	51
3	Відбиті витрати по нарахуванню відсотків по векселю	85	684
4	Списані витрати за нарахованими відсотками по векселю на фінансові результати	793	85
5	Сплачені відсотки по векселю	684	31
<b>Придбання векселів у розрахунок</b>			
1	Отриманий вексель в оплату за реалізовані ТМЦ (товари, роботи, послуги):		
		— короткостроковий	34
		— довгостроковий	182
		36	36 (377, 685)

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
2	Отримані грошові кошти після пред'явлення векселя до оплати:		
	— короткострокового	31	34
	— довгострокового		182
3	Нараховані відсотки по векселю	373	746
4	Списані нараховані відсотки по векселю на фінансові результати	746	793
5	Отримані грошові кошти на сплату відсотків по векселю	31	373
<b>Облік відчуження векселя, отриманого як розрахунок за грошові кошти</b>			
1	Відображена реалізація векселя як коштовного паперу	377	746
2	Відображена номінальна вартість реалізованого векселя:		
	— короткострокового	85	34
	— довгострокового		162
3	Отримані грошові кошти в оплату за реалізований вексель	31	377
4	Відображено закриття рахунків обліку доходів і витрат	746	793
		793	85



<b>Облік купівлі-продажу векселя, придбаного за грошові кошти</b>			
<i>Покупка векселя за грошові кошти</i>			
1	Придбаний вексель	352	685
2	Перераховані грошові кошти за вексель	685	31
<i>Продаж векселя за грошові кошти</i>			
3	Відображені доходи від реалізації векселя	377	741
4	Відображені витрати, понесені при придбанні векселя	85	352
5	Списані на фінансові результати витрати з придбання векселя	793	85
6	Віднесені на фінансові результати доходи від реалізації векселя	741	793
7	Отримані грошові кошти від покупки	31	377
<i>Авалювання векселів банком</i>			
1	Нарахована комісійна винагорода банку	84	685
2	Виплачено банку комісійна винагорода	685	31
3	Списані витрати на фінансові результати	791	84

**КОРЕСПОНДЕНЦІЯ РАХУНКІВ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З УЧАСНИКАМИ  
ЗА ЗАГАЛЬНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Облік формування статутного капіталу</b>			
1	Відображений розмір статутного капіталу, оголошений в засновницьких документах	46	40
2	Відображений вступ внесків від засновників в рахунок їх вкладів в статутний капітал:		
	— грошовими коштами	30, 31	46
	— основними засобами	10, 11	
	— нематеріальними активами	12	
	— виробничими запасами і ін.	20 і ін.	
3	Відображений вкладений засновниками підприємства (окрім АТ) капітал, що перевищує статутний капітал	30, 31 10, 12 20	422

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
4	Віднесена на первинну вартість необоротних активів, отриманих як внесок до статутного капіталу, сума інших витрат, що підлягають включенню в первинну вартість відповідно до П(С)БО 7 і П(С)БО 8, наприклад, сума нарахованого: — збору до Пенсійного фонду при покупці нерухомого майна, легкового автомобіля — інших обов'язкових зборів і платежів (наприклад, за реєстрацію транспортного засобу в органах ДАІ)	152	651  685
5	Сплачена сума нарахованих: — збору до Пенсійного фонду при покупці нерухомого майна, легкового автомобіля — інших обов'язкових зборів і платежів (наприклад, за реєстрацію транспортного засобу в органах ДАІ)	651  685	31
<b>Збільшення розміру статутного капіталу</b>			
1	Відображено збільшення розміру статутного капіталу за рахунок додаткового випуску акцій за рахунок нарахованих дивідендів	46  671	40  46

2	Відображено збільшення розміру статутного капіталу за рахунок обміну облігацій акціонерного товариства на його ж акції	46	40
		521	46
3	Відображено збільшення розміру статутного капіталу за рахунок внесення грошових коштів	46	40
		30,31	46
<b>Зменшення статутного капіталу</b>			
1	Зменшений статутний капітал акціонерного товариства шляхом зменшення номінальної вартості акцій	40	672
2	Виплачена компенсація учасникам у зв'язку із зменшенням статутного капіталу шляхом зменшення номінальної вартості акцій	672	30, 31
3	Зменшений статутний капітал акціонерного товариства за рахунок зменшення кількості акцій існуючої номінальної вартості шляхом викупу їх у власників і їх подальшого анулювання: — викуплені акції у власників — анульовані акції	451	30,31
		40	451
<b>Нарахування і виплата дивідендів</b>			
1	Нараховані дивіденди	443	671
2	Утриманий податок з доходів фізичних осіб при виплаті дивідендів засновникові (власникові) — фізичній особі	671	641
3	Перерахований до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток за нарахованими (виплаченими) дивідендами	641	311
4	Виплачені дивіденди	671	30,31

Додаток 26

**БУХГАЛТЕРСЬКІ ЗАПИСИ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ І ОBOB'ЯЗКОВИМИ ПЛАТЕЖАМИ  
З ВИКОРИСТАННЯМ ЗАГАЛЬНОГО ПЛАНУ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
Розрахунки з податку на додану вартість			
<b>В разі реалізації ТМЦ, робіт, послуг</b>			
<b>Без передоплати</b>			
1	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ у складі вартості:		641
	— відвантаженої готової продукції	701	
	— відвантажених товарів	702	
	— виконаних робіт, наданих послуг	703	
	— відвантажених запасів, МШП	712	
	— наданих послуг з операційної оренди активів (якщо така діяльність не є предметом (метою) створення підприємства)	713	
	— відвантажених (переданих) необоротних активів	712	
<b>В разі передоплати</b>			
2	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ у складі отриманої передоплати	643	641
3	Списана раніше відбита сума податкових зобов'язань з ПДВ при:		
	— відвантаженні готової продукції	701	643

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
	— відвантаженні товарів	702	
	— виконанні робіт, наданні послуг	703	
	— відвантаженні виробничих запасів, МБП	712	
	— наданні послуг з операційної оренди активів (якщо така діяльність не є предметом (метою) створення підприємства)	713	
	— відвантаженні (передачі) необоротних активів	712	
<b>Нарахування податкових зобов'язань з ПДВ в інших випадках</b>			
4	Відображено нарахування податкових зобов'язань з ПДВ при безоплатній передачі товарів, робіт, послуг або при безоплатній передачі основних засобів неплатників ПДВ	84	641
5	Відображено нарахування податкових зобов'язань з ПДВ при ліквідації основних засобів за самостійним рішенням платника податків, перенесенні до складу невиробничих засобів виходячи із звичайної ціни (для основних фондів групи 1 — виходячи із звичайних цін, але не менше їх балансової вартості)	84	641
6	Списана сума нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ на фінансові результати звітного періоду	791	84
<b>Корегування податкових зобов'язань з ПДВ</b>			
7	Відображено корегування податкових зобов'язань з ПДВ при поверненні товарів покупцем (якщо покупець не зареєстрований платником ПДВ) методом «червоне сторно»	704	641

8	Відображено корегування податкових зобов'язань з ПДВ при поверненні сум попередньої оплати покупцеві, замовникові (без передачі ТМЦ, робіт, послуг) методом «червоне сторно» (якщо покупець не зареєстрований платником ПДВ)	643	641
<b>В разі придбання ТМЦ, робіт, послуг</b>			
<b>Без передоплати</b>			
1	Відображена сума податкового кредиту у складі вартості отриманих ТМЦ, робіт, послуг	641	631 685
<b>В разі передоплати</b>			
2	Відображена сума податкового кредиту у складі суми попередньої оплати за ТМЦ, роботи, послуги (за наявності податкової накладної)	641	644
3	Списана раніше відображена сума податкового кредиту при отриманні ТМЦ, робіт, послуг	644	631 377
<b>Корегування податкового кредиту з ПДВ</b>			
4	Відображено корегування податкового кредиту з ПДВ при виявленні недостач ТМЦ (у випадках, коли винна особа не встановлена), а також в інших випадках, передбачених Законом про ПДВ (кореспонденція субрахунків: Д-т 641 — К-т 644 — методом «сторно»)	641 84	644 644
5	Списана сума ПДВ, що підлягає виключенню із складу податкового кредиту на фінансові результати діяльності	791	84
6	Сплачено податкове зобов'язання до бюджету за результатами звітного періоду	641	311
<b>Розрахунки по податку на прибуток</b>			
1	Нарахований податок на прибуток у розмірі поточного податку на прибуток *	85	641
		791	85

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
2	Сплачено податкове зобов'язання з ПДВ до бюджету за результатами звітного періоду (у тому числі авансовий внесок з податку на прибуток при нарахуванні (виплаті) дивідендів)	641	311
* Для малих підприємств у відповідності с п. 43 П(С)БО 25 сума податку на прибуток, відображу-на у рядку 170 Звіту про фінансові результати (форма № 2-м), визначається у розмірі поточного податку на прибуток згідно нормам П(С)БО 17 «Податок на прибуток», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353, із змінами і доповненнями. При цьому у відповідності з п. 3 даного П(С)БО поточний податок на прибуток — це сума податку на прибуток, визначена в звітному періоді відповідно до податкового законодавства (тобто сума, вказана в податковій декларації).			
<b>Облік торгівельних патентів</b>			
1	Відображена оплата вартості торгівельного патенту протягом року	39	311
2	Нарахований податок на прибуток	85	641
3	Списана в зменшення податкових зобов'язань з податку на прибуток вартість придбаних торгівельних патентів, що відносяться до звітного періоду	641	39
4	Віднесена на витрати вартість торгівельних патентів, не перекритих прибутком звітного року	84	39
		791	84
<b>Розрахунки по інших податках, зборах, обов'язкових платежах</b>			
1	Нарахований комунальний податок	84	641
		791	84
2	Нарахований збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	84	642
		791	84



3	Нарахований податок з реклами*:			
*Податкове зобов'язання з податку з реклами виникає у момент отримання оплати за рекламні послуги (якщо інше не передбачене у рішенні місцевих органів влади). Для зручності обліку розрахунків з податку з реклами у підприємства, що надає рекламні послуги, в розрізі окремих контрагентів, як при отриманні попередньої оплати за рекламні послуги, так і в разі надання таких послуг з подальшою оплатою, підприємство на власний розсуд може використовувати окремий субрахунок рахунку 64 «Розрахунки за податками і платежами», наприклад, 645 «Розрахунки за податком з реклами».				
а) перша подія — отримання попередньої оплати:				
	— при отриманні попередньої оплати (виникають податкові зобов'язання перед бюджетом)	645	641	
	— при наданні рекламних послуг (підписанні акту наданих послуг)	70	645	
б) перша подія — надання рекламних послуг:				
	— при наданні рекламних послуг (підписанні акту наданих послуг)	70	645	
	— при отриманні оплати за надані рекламні послуги (виникають податкові зобов'язання перед бюджетом)	645	641	
4	Нарахований акцизний, готельний, ринковий збори, збір за паркування і т. ін. при реалізації товарів, продукції, робіт і послуг	70	642	
5	Нарахований збір до Пенсійного фонду при продажі ювелірних, послуг стільникового зв'язку	70	651	
6	Нарахований збір до Пенсійного фонду при покупці нерухомого майна, легкового автомобіля	152	651	
7	Нарахований збір до Пенсійного фонду при імпорті тютюнових виробів	281	651	
<b>Сплата податкових зобов'язань</b>				
1	Сплачені до бюджету за результатами звітного періоду податкові зобов'язання по:			
	— податкам	641	311	
	— зборам, обов'язковим платежам	642		
	— збору до Пенсійного фонду	651		

**БУХГАЛТЕРСЬКІ ЗАПИСИ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ДЕБІТОРАМИ  
ЗА СПРОЩЕНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Облік розрахунків з покупцями і замовниками</b>			
1	Відвантажена покупцям (замовникам) продукція, товари (роботи, послуги), інші запаси, необоротні активи	37	70
2	Відображена сума податкових зобов'язань з ПДВ у складі вартості відвантажених покупцям (замовникам) продукції, товарів (робіт, послуг), інших запасів, необоротних активів (якщо підприємство є платником ПДВ)	70	64
3	Списаний дохід від реалізації продукції, товарів (робіт, послуг), інших запасів, необоротних активів	70	79
4	Отримана оплата від покупців (замовників) за відвантажену продукцію, товари (роботи, послуги), інші запаси, необоротні активи	31	37
<b>Облік розрахунків з підзвітними особами</b>			
1	Видані грошові кошти під звіт з каси підприємства	37	30
2	Оприбутковані придбані підзвітною особою (у т. ч. списання витрат на відрядження і інших (наприклад, транспортних) на підставі затвердженого авансового звіту:		
	— запаси	20	37
	— товари	26	
	— необоротні активи	15	

3	Сплачені за рахунок підзвітних сум виконані роботи, надані послуги на підставі затвердженого авансового звіту: — для операційної діяльності	84	37
		79	84
		85	37
4	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості цінностей (сплачених робіт, послуг) придбаних (сплачених) підзвітною особою	79	85
		64	37
5	Списані витрати на відрядження, пов'язані з: — виробництвом продукції (робіт, послуг) — іншою операційною діяльністю — інвестиційною, фінансовою, надзвичайною діяльністю	84	37
		23	84
		84	37
		79	84
		85	37
		79	85
6	Повернені в касу підприємства невикористані кошти, видані під звіт	30	37
7	Утримані із заробітної плати суми, не повернені своєчасно підзвітною особою	66	37
8	Відшкодована перевитрата грошових коштів підзвітній особі	37	30
<b>Облік резервів сумнівних боргів</b>			
1	Створений резерв сумнівних боргів	84	37
		79	84
2	Списана за рахунок резерву сумнівних боргів частина поточної дебіторської заборгованості, визнаної безнадійної	37	37
3	Відображено зменшення надмірно нарахованого резерву сумнівних боргів	37	70
		70	79

**БУХГАЛТЕРСЬКІ ЗАПИСИ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ПОСТАЧАЛЬНИКАМИ  
І ПІДРЯДЧИКАМИ ЗА СПРОЩЕНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Розрахунки з постачальниками і підрядчиками</b>			
1	Перерахована попередня оплата за придбані ТМЦ, необоротні активи, роботи, послуги	68	31
2	Відбита сума податкового кредиту з ПДВ у складі попередньої оплати за придбані ТМЦ, необоротні активи, роботи, послуги (якщо підприємство є платником ПДВ)	64	64
3	Включені витрати на транспортування ТМЦ, необоротних активів в первинну вартість: — виробничих запасів, МШП — товарів — необоротних активів	20 26 15	68
4	Відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості послуг з транспортування	64	68
5	Відображено отримання від постачальників: — виробничих запасів, МШП — товарів — необоротних активів	20 26 15	68
6	Підписаний акт виконаних робіт (наданих послуг)	84 (85)	68

7	Списана раніше відображена сума податкового кредиту з ПДВ у складі вартості отриманих ТМЦ, необоротних активів, робіт, послуг	64	68
8	Перерахована оплата за транспортні послуги	68	31
<b>Розрахунки з постачальниками і підрядчиками з використанням векселів</b>			
1	Виписаний і виданий постачальникові (підрядчикові) вексель:		
	— короткостроковий	68	68
	— довгостроковий		55
2	Перераховані грошові кошти на погашення векселя:		
	— короткострокового	68	31
	— довгострокового	55	
3	Відображені витрати по сплаті відсотків за векселем	85	68
		79	85
<b>Розрахунки із засновниками</b>			
<b>Формування статутного капіталу</b>			
1	Відображений розмір статутного капіталу, оголошений в засновницьких документах	40	40
2	Відображено отримання внесків від засновників в рахунок їх вкладів в статутний капітал:		
	— грошовими коштами	30, 31	40
	— необоротними активами	10	
	— виробничими запасами, МПП	20	
	— товарами	26	
	— шляхом утримання із заробітної плати (якщо засновник є працівником підприємства)	66	

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
<b>Збільшення розміру статутного капіталу</b>			
1	Відображено збільшення розміру статутного капіталу шляхом додаткового випуску акцій за рахунок нарахованих дивідендів	68	40
2	Відображено збільшення розміру статутного капіталу шляхом обміну облігацій акціонерного товариства на його ж акції	55	
3	Відображено збільшення розміру статутного капіталу шляхом внесення грошових коштів	30	
		31	
<b>Зменшення статутного капіталу</b>			
1	Зменшений статутний капітал акціонерного товариства шляхом зменшення номінальної вартості акцій	40	68
2	Виплачена компенсація учасникам у зв'язку із зменшенням статутного капіталу шляхом зменшення номінальної вартості акцій	68	30
			31
3	Зменшений статутний капітал акціонерного товариства за рахунок зменшення кількості акцій існуючої номінальної вартості шляхом викупу їх у власників і їх подальшого анулювання: — викуплені акції у власників — анулювання акцій	40	30, 31
			40
<b>Нарахування і виплата дивідендів</b>			
1	Нараховані дивіденди	44	68
2	Перерахований авансовий внесок з податку на прибуток виходячи з суми нарахованих дивідендів	64	31
3	Утриманий податок з доходів фізичних осіб при виплаті дивідендів учасникові — фізичній особі	68	64
4	Виплачені дивіденди	68	30, 31

**БУХГАЛТЕРСЬКІ ЗАПИСИ З ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ПОДАТКАМИ  
І ОBOB'ЯЗКОВИМИ ПЛАТЕЖАМИ ЗА СПРОЩЕНИМ ПЛАНОМ РАХУНКІВ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Нарахований комунальний, єдиний податки, збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства і інші види податків і зборів, що включаються до складу витрат діяльності з одночасним списанням: — до складу витрат на виробництво (в разі, якщо нарахування і сплата пов'язана з виробництвом продукції, робіт, послуг) — на фінансові результати (окрім податків, зборів, обов'язкових платежів, що включаються до складу витрат на виробництво)	84	64
2	Нарахований ПДВ, податок з реклами, акцизний, тотельний, ринковий збори, збір за паркування при реалізації товарів, продукції, робіт і послуг, збір до Пенсійного фонду при продажу ювелірних, посуду стільникового зв'язку і т. ін.	70	64
3	Нарахований збір до Пенсійного фонду при покупці нерухомого майна, легкового автомобіля	15	64
4	Нарахований податок на прибуток у розмірі поточного податку на прибуток*	85	64
		79	85
5	Сплачені податки, збори, обов'язкові платежі	64	31
* Для малих підприємств у відповідності з п. 43 П(С)БО 25 сума податку на прибуток, відображена у рядку 170 Звіту про фінансові результати (форма № 2-м), визначається у розмірі поточного податку на прибуток згідно нормам ІКС)БО 17 «Податок на прибуток», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 р. № 353, із змінами і доповненнями. При цьому у відповідності з п. 3 даного ІКС)БО поточний податок на прибуток — це сума податку на прибуток, визначена в звітному періоді відповідно до податкового законодавства (тобто сума, вказана в податковій декларації).			
<b>Облік торговельних патентів</b>			
1	Відображена оплата вартості торговельного патенту протягом року	39	31
2	Нарахований податок на прибуток	85	64
3	Списана в зменшення податкових зобов'язань з податку на прибуток вартість придбаних торговельних патентів, що відносяться до звітного періоду	64	39
4	Віднесена на витрати вартість торговельних патентів, не перекритих прибутком звітного року	84	39
		79	84





**ДОГОВІР ДОРУЧЕННЯ**

м. \_\_\_\_\_ 200\_р.

(назва підприємства, організації, установи)  
 (надалі іменується «Довіритель») в особі \_\_\_\_\_

(посада, прізвище, ім'я, по батькові)  
 що діє на підставі \_\_\_\_\_  
 з одного боку, та

(назва підприємства, організації, установи)  
 (надалі іменується „Повірений”) в особі \_\_\_\_\_

(посада, прізвище, ім'я, по батькові)  
 що діє на підставі \_\_\_\_\_  
 з другого боку, уклали цей Договір доручення (надалі іменується «Договір») про таке.

**Предмет Договору**

1. За цим Договором Повірений зобов'язується від Імені і за рахунок Довірителя здійснити такі юридичні дії: \_\_\_\_\_
2. За здійснення дій, визначених у п. 1 цього Договору, Довіритель зобов'язується виплатити Повіреному винагороду в такому розмірі: \_\_\_\_\_

**Обов'язки Повіреного**

3. Повірений зобов'язаний:
  - а) здійснити юридичні дії, визначені у п. 1 цього Договору, відповідно до вимог Довірителя; на умовах, найбільш вигідних для Довірителя;
  - б) повідомляти Довірителеві на його вимогу всі відомості про хід виконання його доручення за цим Договором;
  - в) залучати, за необхідності, вповноважених представників Довірителя до виконання доручення;
  - г) негайно передати Довірителю все отримане в зв'язку з виконанням Повіреним своїх зобов'язань за цим Договором (здійсненням юридичних дій, визначених у п. 1 цього Договору);
  - д) після виконання доручення або в разі припинення цього Договору до його виконання негайно повернути Довірителеві довіреність, строк якої не закінчився, і надати звіт про виконання доручення та виправдані документи (якщо це вимагається за умовами договору та характером доручення).

**Обов'язки Довірителя**

4. Довіритель зобов'язаний:
  - а) видати Повіреному довіреність на здійснення юридичних дій, визначених у п. 1 цього Договору;

- б) забезпечити Повіреного іншими засобами, необхідними для виконання Повіреном його зобов'язань за цим Договором, а саме: \_\_\_\_\_
- в) відшкодувати Повіреному необхідні витрати для здійснення юридичних дій, визначених у п. 1 цього Договору;
- г) виплатити Повіреному належну йому відповідно до цього Договору винагороду;
- д) забезпечити за необхідності участь своїх вповноважених представників у виконанні Повіреном його зобов'язань за цим Договором;
- е) негайно прийняти від Повіреного всі результати виконання останнім його зобов'язань за цим Договором.

#### **Відповідальність Сторін. Спори**

- 5. У разі порушення своїх зобов'язань за цим Договором Сторони несуть відповідальність згідно з чинним законодавством.
- 6. Сторони не несуть відповідальності за порушення своїх зобов'язань за цим Договором, якщо воно сталося не з їх вини, Сторона вважається невинною, якщо вона доведе, що вжила всіх залежних від неї заходів для належного виконання зобов'язання.
- 7. Усі спори, пов'язані із цим Договором, вирішуються в порядку, визначеному чинним в Україні законодавством.

#### **Додаткові умови**

- 8. За необхідності визначаються умови щодо права Повіреного передати виконання доручення іншій особі (заступникові) із зазначенням цієї особи; щодо встановлення виключного права Повіреного на вчинення від імені та за рахунок Довірителя всіх або частини юридичних дій, передбачених Договором; щодо строку дії такого доручення та (або) території, у межах якої є чинним виключне право Повіреного та інші умови, якщо цього вимагають особливості конкретного доручення.

#### **Строк дії договору та інші умови**

- 9. Цей Договір набуває чинності з дня його підписання й діє до \_\_\_\_\_

10. Зміни до цього Договору можуть бути внесені за взаємною згодою Сторін, що оформляється додатковою угодою до цього Договору.

11. Правовідносини, що виникають у зв'язку з виконанням умов цього Договору й не врегульовані ним, регламентуються нормами чинного законодавства.

12. Цей Договір складений на \_\_\_\_\_ сторінках у \_\_\_\_\_ примірниках, кожний з яких має однакову юридичну силу.

#### **Місцезнаходження і реквізити Сторін**

##### **Довіритель:**

Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_  
 Телефон/факс \_\_\_\_\_  
 Поточний рахунок \_\_\_\_\_  
 ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

##### **Довіритель**

##### **Повірений:**

Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_  
 Телефон/факс \_\_\_\_\_  
 Поточний рахунок \_\_\_\_\_  
 ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

##### **Повірений**

\_\_\_\_\_  
 (підпис)

\_\_\_\_\_  
 (підпис)

## ДОГОВІР ЗБЕРІГАННЯ

м. \_\_\_\_\_

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_ р.

\_\_\_\_\_ (назва підприємства, організації, установи, ПІБ громадянина)

(надалі іменується «Поклажодавець») в особі

\_\_\_\_\_ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)

що діє на підставі \_\_\_\_\_

з одного боку,

та \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ (назва підприємства, організації, установи, ПІБ громадянина)

(надалі іменується Зберігач) в особі \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)

що діє на підставі \_\_\_\_\_

з другого боку,

уклали цей Договір зберігання (надалі іменується Договір) про таке.

### 1. Предмет Договору

1.1. На умовах цього Договору Поклажодавець передає, а Зберігач приймає на зберігання речі, а саме:

\_\_\_\_\_ далі — Майно. (Варіант: «...приймає на зберігання речі, зазначені у додатку до Договору, далі — Майно».)

### 2. Строк зберігання

2.1. Строк зберігання встановлюється з моменту фактичної передачі Майна Зберігачеві до \_\_\_\_\_ 200\_ р.

2.2. Якщо після закінчення зазначеного у п. 2.1 терміну Майно не буде витребуване Поклажодавцем, умови Договору зберігають чинність протягом фактичного знаходження Майна на зберігання, крім випадків, передбачених законом та Договором.

### 3. Права та обов'язки Зберігача

3.1. Зберігач зобов'язаний:

3.1.1. забезпечити зберігання та збереження Майна протягом дії цього Договору;

3.1.2. виконувати свої обов'язки за договором зберігання особисто;

3.1.3. негайно повідомити Поклажодавця про необхідність зміни умов зберігання Майна й отримати його відповідь. У разі небезпеки втрати, нестачі або пошкодження Майна Зберігач зобов'язаний змінити спосіб, місце та інші

умови його зберігання, не чекаючи відповіді Поклажодавця;

3.1.4. повернути Поклажодавцеві Майно, яке було передане на зберігання (або відповідну кількість речей такого самого роду та такої самої якості, якщо предметом Договору є речі, визначені родовими ознаками). Майно має бути повернуте Поклажодавцю в такому стані, в якому воно було прийняте на зберігання, з урахуванням зміни його природних властивостей;

3.1.5. нести відповідальність за втрату або ушкодження Майна;

3.1.6. на першу вимогу Поклажодавця повернути Майно.

3.2. Зберігач має право:

3.2.1. за згодою Поклажодавця змішати речі одного роду та однієї якості, які передані на зберігання;

3.2.2. передати Майно на зберігання іншій особі у разі, якщо він вимушений це зробити в інтересах Поклажодавця і не має можливості отримати його згоду. Про передання Майна на зберігання іншій особі Зберігач зобов'язаний своєчасно повідомити Поклажодавця. У разі передання Зберігачем Майна на зберігання іншій особі умови договору зберігання є чинними і первісний. Зберігач відповідає за дії особи, якій він передав річ на зберігання;

3.2.3. продати Майно або його частину, якщо внаслідок настання обставин, зазначених у пп. 3.1.3 Договору, Майно зазнало пошкоджень або виникла реальна загроза його пошкодження чи Інші обставини, що не дають змоги забезпечити його схоронність, а вжиття заходів із боку Поклажодавця очікувати неможливо. Якщо зазначені обставини виникли з причин, за які Зберігач не відповідає, він має право відшкодувати свої витрати із суми виторгу, одержаної від продажу Майна. Наявність зазначених обставин доводиться Зберігачем;

3.2.4. продати Майно або його частину за звичайною ціною у рахунок заборгованості за зберігання, якщо заборгованість становить \_\_\_\_\_, з поверненням надлишку вирученої суми Поклажодавцеві (див. застереження до п. 6.1). Відповідність ціни продажу звичайній ціні доводиться Зберігачем;

3.2.5. на одержання плати протягом усього строку зберігання (див. застереження до п. 6.1). Якщо зберігання припинилося достроково через обставини, за які Зберігач не відповідає, він має право на пропорційну частину плати;

3.2.6. на відшкодування витрат на зберігання Майна понад установлену Договором (див. застереження до п. 6.1) плату (варіант: витрати можуть бути включені до плати за зберігання, що повинно бути застережено). Витрати, які Сторони не могли передбачити при укладенні договору зберігання (надзвичайні витрати), відшкодовуються понад плату, яка належить Зберігачеві.

#### **4. Права та обов'язки Поклажодавця**

4.1. Поклажодавець зобов'язаний:

- 4.1 .1 . у випадку непередачі Майна відшкодувати Зберігачеві збитки, завдані йому у зв'язку з цим, якщо Поклажодавець у розумний строк не попередив Зберігача про відмову від договору зберігання;
- 4.1.2. оплачувати послуги Зберігача відповідно до умов Договору (див. застереження до п. 6.1 ). Якщо Поклажодавець після закінчення строку Договору не забере Майно, він зобов'язаний внести плату за весь фактичний час його зберігання;
- 4.1.3. забрати річ від Зберігача після закінчення строку зберігання;
- 4.1 .4. відшкодувати Зберігачеві збитки, завдані властивостями Майна, переданого на зберігання, якщо Зберігач, приймаючи його на зберігання, не знав і не міг знати про ці властивості.
- 4.2. Поклажодавець має право:
- 4,2.1. достроково забрати Майно або його частину зі зберігання.

## **5. Відповідальність Сторін**

- 5.1. За втрату (нестачу) або пошкодження Майна, прийнятого на зберігання, Зберігач відповідає на загальних підставах.
- 5.2. Зберігач відповідає за втрату (нестачу) або пошкодження Майна після закінчення строку зберігання лише за наявності його умислу або грубої необережності.
- 5.3. Збитки, завдані Поклажодавцеві втратою (нестачею) або пошкодженням Майна, відшкодовуються Зберігачем:
- 1) у разі втрати (нестачі) Майна — у розмірі його вартості;
  - 2) у разі пошкодження Майна — у розмірі суми, на яку знизилася його вартість.
- 5.4. Якщо внаслідок пошкодження Майна його якість змінилася настільки, що воно не може бути використане за первісним призначенням, Поклажодавець має право відмовитися від цього Майна і вимагати від Зберігача відшкодування його вартості.
- 5.5. Поклажодавець зобов'язаний відшкодувати Зберігачеві збитки, завдані властивостями Майна, переданого на зберігання, якщо Зберігач, приймаючи його на зберігання, не знав і не міг знати про ці властивості.
- 5.6. Сторони несуть й іншу відповідальність, передбачену законом або Договором (див. застереження до п. 6,1 ).

## **6. Інші умови**

- 6.1. Оплата за зберігання встановлюється у розмірі \_\_\_\_\_ грн. за \_\_\_\_\_ (якщо Договір сплатний. У цьому разі необхідно додатково визначити порядок та строки розрахунків, а також відповідальність за порушення цих умов).
- 6.2. Строк дії Договору обумовлений строком фактичного зберігання Майна {п. 2 Договору}.
- 6.3. Зміни до Договору можуть бути внесені за взаємною згодою Сторін, що

оформляється письмово.

6.4. Усі правовідносини, що виникають у зв'язку з виконанням умов цього Договору і не врегульовані ним, регламентуються чинним законодавством.

6.5. Спори, які пов'язані з цим Договором, вирішуються у порядку, визначеному чинним законодавством.

6.6. Договір складений на \_\_\_\_ сторінках у \_\_\_\_ автентичних примірниках.

## 7. Місцезнаходження й реквізити Сторін

### Поклажодавець:

Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_

Телефон/факс \_\_\_\_\_

Поточний рахунок \_\_\_\_\_

ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

### Зберігач:

Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_

Телефон/факс \_\_\_\_\_

Поточний рахунок \_\_\_\_\_

ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

### Поклажодавець:

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/

### Зберігач:

\_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/

М.П.

М.П.

# ДОГОВІР КУПІВЛІ-ПРОДАЖУ

м. \_\_\_\_\_ 200\_\_р.

**Продавець:** \_\_\_\_\_

в особі \_\_\_\_\_

що діє на підставі \_\_\_\_\_

з одного боку, і

**Покупець:** \_\_\_\_\_

в особі \_\_\_\_\_

що діє на підставі \_\_\_\_\_

з іншого боку, що разом іменуються Сторони, уклали цей Договір про таке:

## 1. Предмет договору

**1.1.** Продавець зобов'язується передати у власність Покупця належний Продавцю товар, а покупець зобов'язується прийняти товар та оплатити його вартість на умовах цього Договору.

**1.2.** Відомості про товар:

1.2.1. найменування \_\_\_\_\_

1.2.2. одиниця виміру кількості \_\_\_\_\_

1.2.3. кількість товару \_\_\_\_\_

1.2.4. комплектність \_\_\_\_\_

1.2.5. асортимент \_\_\_\_\_

**1.3.** Якість товару повинна відповідати \_\_\_\_\_

(вказівка на стандарт, технічні умови тощо)

Підтвердженням якості товару, що продається Продавцем, є \_\_\_\_\_

(найменування документа, що підтверджує якість товару)

**1.4.** Гарантійний термін експлуатації товару з моменту \_\_\_\_\_ становить \_\_\_\_\_

(виготовлення, отримання товару Покупцем)

## 2. Порядок передачі товару

**2.1.** Продавець повинен повністю передати товар Покупцю протягом \_\_\_\_\_ днів з моменту \_\_\_\_\_

(оплати, укладання договору тощо)

Передача товару Покупцю відбувається \_\_\_\_\_

(адреса)

**2.2.** Документи на товар, які Продавець повинен передати Покупцю: \_\_\_\_\_

**2.3.** Перехід права власності на товар відбувається в момент передачі товару Покупцю, що оформляється накладною.

### **3. Ціна**

**3.1.** Загальна вартість товару, що продається за цим договором, становить\_\_\_\_\_

**3.2.** Продавець здійснює оплату проданого товару на умовах\_\_\_\_\_

### **4. Зобов'язання сторін**

**4.1.** Продавець зобов'язаний:

4.1.1. Вчасно передати Покупцю товар у стані, що відповідає умовам договору.

4.1.2. Замінити неякісний товар протягом\_\_\_\_\_ днів з моменту отримання обґрунтованої претензії від Покупця або повернути вартість неякісного товару виходячи з цін, встановлених пунктом 1.2 Договору.

**4.2.** Покупець зобов'язаний:

4.2.1. прийняти товар за кількістю якістю, асортиментом та комплектністю відповідно до вимог законодавства;

4.2.2. оплатити товар у розмірах та терміни, які встановлені цим Договором.

### **5. Відповідальність сторін**

**5.1.** За порушення термінів передачі товару Продавець сплачує Покупцю пеню в розмірі подвійної облікової ставки НБУ від вартості недопоставленого товару за кожен день затримки до моменту повного виконання зобов'язань щодо поставки :

**5.2.** За передачу товару, що не відповідає умовам Договору щодо якості, комплектності, Продавець сплачує Покупцю штраф у розмірі\_\_\_\_\_ відсотків вартості неякісного товару (вартості товару, що поставлений некомплектним).

**5.3.** За несвоєчасну або неповну оплату вартості товару Покупець сплачує продавцю пеню у розмірі подвійної облікової ставки від суми неоплати (недооплати) за кожен день прострочення до моменту повного виконання Покупцем свого зобов'язання щодо оплати.

**5.4.** За односторонню необґрунтовану відмову від виконання своїх зобов'язань, що випливають з цього Договору, винна Сторона несе відповідальність у вигляді штрафу у розмірі\_\_\_\_\_ відсотків від ціни товару, вказаної у п. 3.1 цього Договору.

**5.5.** Сплата неустойки (штрафу, пені) не звільняє Сторони від виконання своїх зобов'язань за Договором.



## **6. Дія непереборної сили**

**6.1.** Жодна зі Сторін не несе відповідальності перед іншою стороною за невиконання зобов'язань, обумовлене обставинами, що виникли всупереч волі і бажання Сторін і які не можна передбачити або уникнути, зокрема, але не виключно, епідемії, ембарго, землетруси, повені, пожежі ті інші стихійні лиха.

**6.2.** Свідоцтво, видане відповідною торговельною палатою або іншим компетентним органом, є достатнім підтвердженням наявності та тривалості дії непереборної сили.

**6.3.** Сторона, яка не виконує свої зобов'язання внаслідок обставин непереборної сили, повинна негайно сповістити про це другу сторону.

**6.4.** Якщо обставини непереборної сили діють протягом трьох послідовних місяців і не виявляють ознак припинення, цей Договір може бути розірваний в односторонньому порядку Продавцем або Покупцем шляхом направлення повідомлення іншій стороні.

## **7. Порядок вирішення спорів**

**7.1.** Усі спори або розбіжності, що виникають між Сторонами за цим Договором або у зв'язку з ним, вирішуються шляхом переговорів між Сторонами.

**7.2.** У випадку неможливості вирішення розбіжностей шляхом переговорів вони підлягають розгляду судом у встановленому законодавством порядку.

## **8. Зміни умов Договору**

**8.1.** Будь-які зміни і доповнення до цього Договору мають силу тільки в тому випадку, якщо вони оформлені у письмовій формі та підписані обома Сторонами.

**8.2.** Дострокове розірвання цього Договору може мати місце тільки за згодою Сторін, або у випадках, передбачених цим Договором, або на підставах, визначених законодавством України.

## **9. Інші умови**

**9.1.** Цей Договір укладений у двох примірниках, що мають однакову юридичну силу, по одному для кожної зі Сторін.

**9.2.** У випадках, не передбачених Договором, Сторони керуються чинним законодавством України.

**9.3.** Продавець має статус платника податку на прибуток підприємств \_\_\_\_\_

**9.4.** Покупець має статус платника податку на прибуток підприємств \_\_\_\_\_

**9.5.** Після підписання цього Договору всі попередні переговори за ним, листування, попередні угоди та протоколи про наміри з питань, що так чи інакше стосуються цього Договору, втрачають силу.

## **10. Юридичні адреси та реквізити Сторін**

### **10.1. Покупець:**

Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_  
Телефон / факс \_\_\_\_\_  
Поточний рахунок \_\_\_\_\_  
ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

### **10.2. Продавець:**

Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_  
Телефон / факс \_\_\_\_\_  
Поточний рахунок \_\_\_\_\_  
ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

**Покупець**

**Продавець**

М. П.

М. П.

## ДОГОВІР ОРЕНДИ БУДІВЛІ

м. \_\_\_\_\_ 200\_\_р.

**Орендодавець:** \_\_\_\_\_,

в особі директора \_\_\_\_\_,

що діє на підставі Статуту, з одного боку, і

**Орендар:** \_\_\_\_\_,

в особі директора \_\_\_\_\_,

що діє на підставі Статуту, з одного боку, уклали цей Договір про таке:

### 1. Предмет договору

**Орендодавець** передає, а **Орендар** бере в тимчасове володіння таку споруду (далі за текстом – „об’єкт, що орендується”):

Об’єкт, що орендується, являє собою будинок, що стоїть окремо, з підсобними (допоміжними) спорудами.

Адреса: \_\_\_\_\_,

Загальна площа: \_\_\_\_\_,

Площа підвальних приміщень: \_\_\_\_\_,

Розмір земельної ділянки, що передається у користування разом з об’єктом, що орендується: \_\_\_\_\_,

Вартість об’єкта, що орендується: \_\_\_\_\_,

Кількість поверхів: \_\_\_\_\_,

Стан об’єкта, що орендується, на момент передачі в оренду:

\_\_\_\_\_ ,  
Недоліки майна, що орендується: \_\_\_\_\_

Супутні споруди та підсобні приміщення загальною площею:

1. \_\_\_\_\_ кв. м.

2. \_\_\_\_\_ кв. м.

### 2. Мета оренди

\_\_\_\_\_ ,  
\_\_\_\_\_ ,

### 3. Порядок передачі об’єкта в оренду

Приймання-передача об’єкта, що орендується, здійснюється двосторонньою комісією, що складається з представників сторін.

Сторони повинні призначати своїх представників у двосторонню комісію та приступити до передачі об’єкта, що орендується, протягом \_\_\_\_\_ з моменту підписання цього Договору.

Протягом терміну, зазначеного у п. 3.2. цього Договору, **Орендодавець** зобов’язаний виїхати з об’єкта, що орендується, та підготувати його до передачі **Орендареві**.

Об'єкт, що орендується, повинен бути переданий **Орендодавцем** та прийнятий **Орендарем** протягом \_\_\_\_\_ з моменту початку роботи двосторонньої комісії.

При передачі об'єкта, що орендується, складається акт приймання-передачі, який підписується членами двосторонньої комісії.

Об'єкт, що орендується, вважається переданим в оренду з моменту підписання акту приймання-передачі.

#### 4. Термін оренди

Термін оренди становить \_\_\_\_\_ років з моменту прийняття об'єкта, що орендується, за актом приймання-передачі.

Якщо жодна сторона у термін \_\_\_\_\_ до закінчення цього Договору не заявить про намір його розірвати, цей Договір автоматично пролонгується на термін \_\_\_\_\_.

Термін оренди може бути скорочений лише за згодою сторін.

**Орендар** має право відмовитися від цього договору, попередивши **Орендодавця** у термін \_\_\_\_\_, при цьому сплачена наперед орендна плата Орендареві не повертається.

#### 5. Орендна плата та порядок розрахунків

**5.1.** Розмір орендної плати за весь об'єкт, що орендується, загалом становить \_\_\_\_\_ грн.. за \_\_\_\_\_.

**5.2.** Орендна плата сплачується у безготівковому порядку на розрахунковий рахунок **Орендодавця** наперед не пізніше \_\_\_\_\_ числа кожного (місяця, кварталу півріччя) \_\_\_\_\_.

**5.3.** **Орендар** зобов'язаний протягом \_\_\_\_\_ з моменту прийняття об'єкта, що орендується, перерахувати орендну плату за (строк) \_\_\_\_\_ авансом

**5.4.** Розмір орендної плати може переглядатися сторонами 1 (один) раз протягом (строк) \_\_\_\_\_ за згодою сторін.

**5.5.** Орендна плата за узгодженням сторін може вноситися у натуральній чи змішаній формі продуктами харчування, товарами, послугами.

**5.6.** **Орендар** має право вносити орендну плату наперед за будь-який термін к розмірі, що визначається на момент оплати. У цьому випадку порядок перегляду орендної плати за п. 5.4. Цього договору на термін оплати не застосовується.

#### 6. Права та обов'язки орендодавця

Орендодавець має право 1 (один) раз на квартал здійснювати перевірку порядку використання **Орендарем** об'єкта, що орендується, у відповідності до умов цього договору.

## 7. Права та обов'язки орендаря

**Орендар** зобов'язується:

- використовувати об'єкт, що орендується, за його цільовим призначенням у відповідності до п.2 Цього договору;
- своєчасно здійснювати орендні платежі;
- самостійно і за власний рахунок здійснювати капітальний ремонт об'єкта, що орендується, протягом терміну оренди;
- нести всі витрати з експлуатації об'єкта, що орендується;
- утримувати об'єкт, що орендується, у повній справності;
- здійснювати за власний рахунок поточний ремонт об'єкта, що орендується, у термін \_\_\_\_\_;
- не здійснювати без письмової згоди орендодавця перебудову, добудову та перепланування об'єкта, що орендується;
- підтримувати території, прилеглі до об'єкта, що орендується. Та земельну ділянку у належному санітарному стані;
- за власний рахунок усувати несправності та поломки комунікацій об'єкта, що орендується;
- застрахувати об'єкт, що орендується, на термін оренди щодо всіх зазвичай прийнятих ризиків;
- безборонно допускати на об'єкт, що орендується, представників Орендодавця з метою перевірки його використання у відповідності до умов цього договору;
- нести інші обов'язки як володар об'єкта, що орендується;

**Орендар** має право:

- обладнати об'єкт, що орендується, на власний розсуд;
- упорядкувати територію, прилеглу до об'єкта, що орендується, на власний розсуд;
- здавати об'єкт, що орендується, у суборенду за умови згоди

**Орендодавця;**

**Орендар** самостійно і від власного імені укладає договори щодо надання комунальних послуг у повному обсязі із спеціалізованими організаціями.

## 8. Порядок повернення орендодавцю об'єкта, що орендується

Повернення **Орендодавцю** об'єкта, що орендується, здійснюється двосторонньою комісією, що складається з представників сторін.

Сторони повинні призначити своїх представників у двосторонню комісію та приступити до передачі об'єкта, що орендується, протягом \_\_\_\_\_ з моменту закінчення терміну оренди.

Протягом терміну за п. 8.2. Цього договору **Орендар** зобов'язаний виїхати з об'єкта, що орендується, та підготувати його до передачі **Орендодавцю**.

Об'єкт, що орендується, повинен бути переданий **Орендарем** та прийнятий **Орендодавцем** протягом \_\_\_\_\_ з моменту початку роботи двосторонньої комісії.

При передачі об'єкта, що орендується, складається акт приймання-передачі, який підписується членами двосторонньої комісії.

Об'єкт, що орендується, вважається фактично переданим **Орендодавцю** з моменту підписання акта двосторонньої комісії.

Об'єкт, що орендується, повинен бути переданий **Орендодавцю** у тому ж стані, в якому він був переданий в оренду з урахуванням нормального зносу.

Здійснені **Орендарем** відокремлювані поліпшення об'єкта, що орендується, є власністю орендаря.

У разі коли **Орендар** здійснив за власний рахунок та за згодою **Орендодавця** поліпшення, не відокремлювані без шкоди для об'єкта, що орендується, він (має, не має) \_\_\_\_\_ право після припинення договору на відшкодування вартості цих поліпшень.

## 9. Відповідальність сторін

**Орендар** несе таку відповідальність за цим договором:

- у випадку прострочення у прийнятті об'єкта, що орендується, сплачує пеню у розмірі \_\_\_\_\_ від суми боргу за кожен день прострочення.
- у випадку прострочення зі сплати орендних платежів сплачує пеню у розмірі \_\_\_\_\_ від суми боргу за кожен день прострочення.
- у випадку не цільового використання об'єкта, що орендується, штраф у розмірі \_\_\_\_\_ від суми договору.
- за передачу об'єкта, що орендується, або його частини в суборенду без письмової і попередньої згоди **Орендодавця** сплачує останньому штраф у розмірі \_\_\_\_\_ від суми договору.

**Орендодавець** несе таку відповідальність за цим договором:

- у випадку прострочення передачі **Орендареві** об'єкта, що орендується, сплачується пеня в розмірі \_\_\_\_\_ від його вартості за кожен день прострочення.

## 10. Підстави дострокового розірвання договору

Дія цього договору може бути достроково розірвана за умови взаємної згоди сторін договору.

## 11. Інші умови

**11.1.** Цей договір укладено у двох оригінальних примірниках, по одному для кожної зі сторін.

**11.2.** У випадках не передбачених цим договором, сторони керуються чинним цивільним законодавством.

**11.3.** Після підписання цього договору всі попередні переговори за ним, листування, попередні угоди та протоколи про наміри з питань, що так чи інакше стосуються цього договору, втрачають юридичну силу.

**11.4.** Договір набирає чинності з моменту його підписання та діє до \_\_\_\_ \_\_\_\_\_ 200\_ р.

**11.5.** Усі виправлення за текстом цього договору мають юридичну силу лише при взаємному їх посвідченні представниками сторін у кожному окремому випадку.

## **12. Додатки до цього договору**

**12.1** До цього договору додається: \_\_\_\_\_.

**12.2** Додатки до цього договору становлять його невід'ємну частину.

## **13. Юридичні адреси**

### **13.1. Орендодавець:**

Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_

Телефон/факс \_\_\_\_\_

Поточний рахунок \_\_\_\_\_

ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

### **13.2. Орендар:**

Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_

Телефон/факс \_\_\_\_\_

Поточний рахунок \_\_\_\_\_

ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

**Орендодавець**

**Орендар**

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

М.П.

М.П.

# ДОГОВІР ПІДРЯДУ

м. \_\_\_\_\_ „\_\_” \_\_\_\_\_ 200\_\_р.

**Замовник:** \_\_\_\_\_

в особі \_\_\_\_\_

що діє на підставі \_\_\_\_\_

з одного боку, та

**Підрядник:** \_\_\_\_\_

в особі \_\_\_\_\_

що діє на підставі статуту, з другого боку, уклали цей Договір про таке:

## 1. Предмет договору

**1.1.** Замовник доручає, а Підрядник зобов'язується на власний ризик виконати відповідно до умов цього Договору роботу, а Замовник зобов'язується прийняти цю роботу та оплатити її.

## 2. Характер робіт, що виконуються підрядником

**2.1.** \_\_\_\_\_

(вказується точне найменування)

## 3. Вимоги замовника до предмета підряду

**3.1.** Предметом підряду (результатом виконаних робіт за цим Договором) є: \_\_\_\_\_

**3.2.** Кількісні характеристики предмета підряду: \_\_\_\_\_

**3.3.** Якість предмета підряду повинна відповідати таким вимогам \_\_\_\_\_

**3.4.** Підрядник зобов'язаний суворо виконувати всі вказівки Замовника щодо виконання роботи.

**3.5.** Підрядник зобов'язаний негайно інформувати Замовника в тому випадку, якщо дотримання ним вказівок Замовника загрожує придатності або міцності роботи, що виконується.

## 4. Інструмент, матеріали та умови виконання робіт

**4.1.** Роботи виконуються з матеріалів замовника (підрядника) за винятком тих матеріалів, які за умовами цього договору надав

\_\_\_\_\_ замовник, підрядник

**4.2.** Робота виконується з таких матеріалів Підрядника:

4.2.1. \_\_\_\_\_ у кількості \_\_\_\_\_ ціна \_\_\_\_\_.



4.2.2. \_\_\_\_\_ у кількості \_\_\_\_\_ ціна \_\_\_\_\_.  
4.2.3. \_\_\_\_\_ у кількості \_\_\_\_\_ ціна \_\_\_\_\_.  
**4.3.** Якість матеріалів Підрядника повинна відповідати \_\_\_\_\_

**4.4.** Ризик випадкової втрати або псування матеріалів Замовника з моменту передачі несе \_\_\_\_\_  
замовник, підрядник

**4.5.** Замовник на термін дії договору надає Підряднику такий інструмент та обладнання для виконання робіт:

4.5.1. \_\_\_\_\_ у кількості \_\_\_\_\_ ціна \_\_\_\_\_.

4.5.2. \_\_\_\_\_ у кількості \_\_\_\_\_ ціна \_\_\_\_\_.

**4.6.** Замовник надає Підряднику необхідну проектну документацію: \_\_\_\_\_

(креслення, зразки, інші документи)

**4.7.** Замовник зобов'язується забезпечити Підряднику необхідні умови для виконання робіт, які містять \_\_\_\_\_

**4.8.** Матеріали, інструмент, обладнання та необхідні умови, зазначені в пунктах 4.5-4.7 цього Договору, повинні бути надані Підряднику для виконання робіт за актом протягом \_\_\_\_\_ з моменту підписання цього Договору.

**4.9.** У разі недоброякості наданого матеріалу Замовник зобов'язаний здійснити заміну матеріалу протягом \_\_\_\_\_ з моменту повідомлення його Підрядником.

## **5. Винагорода підрядника**

**5.1.** Вартість та витрати щодо виконання робіт визначаються згідно із приблизним кошторисом (додаток 1).

**5.2.** У разі необхідності перевищити кошторис Підрядник зобов'язаний письмово повідомити про це Замовника протягом \_\_\_\_\_ календарних днів.

До повідомлення повинні бути подані документи, що обґрунтовують підвищення кошторису.

**5.3.** Замовник зобов'язаний протягом \_\_\_\_\_ днів після повідомлення дати Підряднику відповідь про підтвердження замовлення або про відмову від договору.

**5.4.** Значним вважається перевищення приблизного кошторису більш ніж на \_\_\_\_\_ від загальної суми приблизного кошторису.

**5.5.** Витрати Підрядника відшкодовуються ним із винагороди, що виплачується Замовником.

## **6. Доплати**

**6.1.** За довгострокове виконання робіт більш ніж на \_\_\_\_\_ днів Замовник здійснює Підряднику доплату в розмірі \_\_\_\_\_ від вартості робіт.

## **7. Порядок розрахунків**

**7.1.** Термін оплати:

протягом \_\_\_\_\_ з моменту підписання цього Договору – аванс у розмірі \_\_\_\_\_ грн.;

протягом \_\_\_\_\_ з моменту підписання акта здавання-приймання робіт – остаточний розрахунок.

**7.2.** Вид розрахунків: \_\_\_\_\_  
(готівковий, безготівковий, змішаний)

**7.3.** Доплата, зазначена у ст.6 цього Договору, здійснюється в тому самому порядку, що й основна сума платежу.

## **8. Термін виконання робіт**

**8.1.** Підрядник зобов'язується розпочати виконання робіт протягом \_\_\_\_\_ з моменту надання матеріалів, інструменту та необхідної документації.

**8.2.** Підрядник зобов'язується виконувати роботу протягом \_\_\_\_\_ з правом дострокового виконання.

**8.3.** Проміжні терміни: \_\_\_\_\_.

**8.4.** Після закінчення виконання робіт Підрядник зобов'язаний письмово повідомити Замовника про готовність предмета підряду до здачі протягом \_\_\_\_\_.

## **9. Контроль замовника за перебігом виконання робіт**

**9.1.** Підрядник зобов'язується у термін \_\_\_\_\_ інформувати про перебіг виконання робіт

**9.2.** Замовник має право безперешкодного доступу до робіт Підрядника для перевірки перебігу та якості робіт, що виконуються.

## **10. Порядок здавання-приймання робіт предмета підряду**

**10.1.** Здавання-приймання виконаних робіт здійснюється сторонами за актом протягом \_\_\_\_\_ з моменту повідомлення замовника про готовність предмета підряду до приймання.

**10.2.** Місце здавання-приймання: \_\_\_\_\_

**10.3.** Предмет підряду повинен бути наданий Замовнику у вигляді \_\_\_\_\_

**10.4.** Доставка предмета підряду здійснюється замовником (підрядником) за рахунок \_\_\_\_\_ у такому порядку \_\_\_\_\_

**10.5.** У термін \_\_\_\_\_ після підписання акта здавання-приймання Підрядник зобов'язаний надати Замовнику залишки матеріалів, звіт про використання матеріалу, а також передати останньому всю документацію та креслення, надані йому згідно із 4.6 цього Договору.

## **11. Гарантійний термін**

**11.1.** Гарантійний термін за цим договором становить \_\_\_\_\_ з моменту передачі предмета підряду.

## **12. Термін дії цього Договору**

**12.1.** Цей Договір набирає чинності з моменту підписання його сторонами та діє до моменту його остаточного виконання, але в будь-якому випадку до „\_\_” \_\_\_\_\_ 200\_\_р.

**12.2.** Цей Договір може бути пролонгований за згодою сторін.

## **13. Відповідальність сторін**

**13.1.** За порушення умов цього Договору винна сторона відшкодовує завдані цим збитки, у тому числі втрачену вигоду, у порядку, передбаченому чинним законодавством.

**13.2.** Підрядник за цим Договором несе таку відповідальність: \_\_\_\_\_

**13.3.** Замовник за цим Договором несе таку відповідальність: \_\_\_\_\_

**13.4.** За односторонню необґрунтовану відмову від виконання своїх обов'язків протягом дії цього Договору винна сторона сплачує штраф у розмірі \_\_\_\_\_

**13.5.** За порушення інших умов цього Договору винна сторона несе таку відповідальність: \_\_\_\_\_

## **14. Вирішення спорів**

**14.1.** Усі суперечки між сторонами, з яких не було досягнуто згоди, розв'язуються відповідно до законодавства України в господарському суді.

**14.2.** Сторони визначають, що всі ймовірні претензії за цим Договором повинні бути розглянуті сторонами протягом \_\_\_\_\_ днів з моменту отримання претензій.

## 15. Зміна умов цього Договору

**15.1.** Умови цього Договору мають однакову зобов'язальну силу для сторін і можуть бути змінені за взаємною згодою із обов'язковим складанням письмового документа.

**15.2.** Жодна зі сторін не має права передавати свої права за цим Договором третій особі без письмової згоди третьої сторони.

## 16. Умови узгодження зв'язку між сторонами

**16.1.** Повноваженими представниками сторін за цим Договором є:

Підрядник: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ телефон \_\_\_\_\_

Замовник:

\_\_\_\_\_

телефон \_\_\_\_\_

## 17. Особливі умови цього Договору

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

## 18. Інші умови

**18.1.** Цей Договір укладено у двох оригінальних примірниках, по одному для кожної зі сторін.

**18.2.** У випадках, не передбачених цим Договором, сторони керуються чинним законодавством України.

**18.3.** Після підписання цього Договору всі попередні переговори за ним, листування, попередні угоди та протоколи про наміри з питань, що так чи інакше стосуються цього Договору, втрачають юридичну силу.

**18.4.** Усі виправлення за текстом цього Договору мають юридичну силу лише при взаємному їх посвідченні представниками сторін у кожному окремому випадку.

**18.5.** Сторони зобов'язуються при виконанні цього Договору не зводити співробітництво лише до дотримання вимог, що містяться в цьому Договорі, підтримувати ділові контакти та вживати всіх необхідних заходів для забезпечення ефективності та розвитку їх комерційних зв'язків.

## 19. Додатки до цього Договору

**19.1.** До цього Договору додаються:

- додаток 1 „Приблизний кошторис” на \_\_\_\_\_ с.

**19.2.** Додаток до цього Договору є його невід’ємною частиною.

## 20. Реквізити сторін

### 20.1. Замовник:

Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_

Телефон / факс \_\_\_\_\_

Поточний рахунок \_\_\_\_\_

ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

### 10.2. Підрядник:

Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_

Телефон / факс \_\_\_\_\_

Поточний рахунок \_\_\_\_\_

ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

**Замовник**

**Підрядник**

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

М. П.

М. П.

## ДОГОВІР ПОСТАВКИ

м. \_\_\_\_\_ 200\_\_ р.

Постачальник: \_\_\_\_\_

в особі \_\_\_\_\_

що діє на підставі \_\_\_\_\_

одного боку, і

Покупець: \_\_\_\_\_

в особі \_\_\_\_\_

що діє на підставі \_\_\_\_\_

з іншого боку, що разом іменуються Сторони, уклали цей Договір про таке:

### 1. Предмет договору

1.1. Постачальник зобов'язується систематично постачати і передати у власність Покупцю певний товар для використання його у господарській діяльності, а Покупець зобов'язується приймати цей товар та оплачувати його вартість на умовах цього Договору.

1.2. Предметом поставки є такий товар: \_\_\_\_\_

### 2. Обсяг (кількість), асортимент та терміни поставки

2.1. Товар, зазначений у п. 2.1 цього Договору, постачається Покупцю партіями.

2.2. На кожну партію товару складається специфікація, у якій зазначаються: одиниця виміру кількості товару, загальна кількість товару, що підлягає поставці у конкретній партії, часткове співвідношення товару (асортимент, сортамент, номенклатура) за сортами, групами, підгрупами, видами, марками, типами, розмірами.

2.3. Специфікації складаються і погоджуються Сторонами спільно і є невід'ємними частинами цього Договору.

### 3. Якість та комплектність товару

3.1. Якість та комплектність товару, що постачається, повинна відповідати (вказівка на держстандарт, технічні умови тощо).

3.2. Підтвердженням якості та комплектності товару з боку Постачальника є (найменування документа про якість та комплектність товару).

3.3. Постачальник гарантує якість та надійність товару, що постачається, протягом \_\_\_\_\_ (з моменту виготовлення, поставки тощо).

3.4. Термін усунення недоліків або заміни товару визначається у розмірі \_\_\_\_\_ з моменту виявлення дефектів

#### **4. Умови поставки**

- 4.1. Погоджена у відповідній специфікації партія товару повинна бути поставлена Покупцю у строк \_\_\_\_\_ з моменту \_\_\_\_\_ .
- 4.2. Поставка товару здійснюється на умовах пункт відвантаження \_\_\_\_\_ (умови встановлюються за погодженням сторін або згідно з ІНКОТЕРМС 2000).
- 4.3. Перехід права власності на товар відбувається у момент \_\_\_\_\_ .
- 4.4. Приймання товару за кількістю та якістю здійснюється відповідно до чинного законодавства України.

#### **5. Тара і упаковка. Маркування**

- 5.1. Товар повинен бути затарений і спакований Постачальником таким чином, щоб не допустити його псування та/або знищення на період постачання до моменту його прийняття Покупцем.
- 5.2. Товар повинен бути затарений таким чином \_\_\_\_\_
- 5.3. Товар повинен бути спакований таким чином \_\_\_\_\_
- 5.4. Вартість тари й упаковки \_\_\_\_\_ (входить, не входить) у ціні товару.
- 5.5. Порядок і терміни повернення тари \_\_\_\_\_
- 5.6. Умови розрахунків при поверненні тари \_\_\_\_\_
- 5.7. Товар повинен бути промаркований таким чином \_\_\_\_\_

#### **6. Ціна та порядок розрахунків**

- 6.1. Вартість кожної партії товару, що поставляється за цим Договором, визначається Сторонами у специфікаціях.
- 6.2. Покупець зобов'язаний проводити оплату товару у строк \_\_\_\_\_ з моменту \_\_\_\_\_
- 6.3. Постачальник має право зупинити поставку чергової партії товару, якщо Покупець не повністю оплатив вартість I партії товару.

#### **7. Відповідальність сторін**

- 7.1. За порушення термінів поставки товару Постачальник сплачує Покупцю пеню в розмірі подвійної облікової ставки НБУ від вартості недопоставленого товару за кожен день затримки до моменту повного виконання зобов'язань з поставки.
- 7.2. За передачу товару, що не відповідає умовам Договору щодо якості, комплектності, Постачальник сплачує Покупцю штраф у розмірі \_\_\_\_\_ відсотків вартості неякісного товару (вартості товару, що поставлений некомплектним).
- 7.3. За несвоєчасну або неповну оплату „вартості товару Покупець сплачує

Постачальнику пеню в розмірі подвійної облікової ставки від суми несплати (недооплати) за кожен день прострочення до моменту повного виконання Покупцем свого зобов'язання з оплати.

7.4. За односторонню необгрунтовану відмову від виконання своїх зобов'язань, що випливають з цього Договору, винна Сторона несе відповідальність у вигляді штрафу у розмірі \_\_\_\_ відсотків від ціни товару, вказаної в п. 3.1 цього Договору.

7.5. Сплата неустойки (штрафу, пені) не звільняє Сторони від виконання своїх зобов'язань за Договором.

## **8. Дія непереборної сили**

8.1. Жодна зі Сторін не несе відповідальності перед іншою Стороною за невиконання зобов'язань, обумовлене обставинами, що виникли всупереч волі і бажанню Сторін і які не можна передбачити або уникнути, зокрема, але не виключно, епідемії, ембарго, землетруси, повені, пожежі та інші стихійні лиха.

8.2. Свідоцтво, видане відповідною торговельною палатою або іншим компетентним органом, є достатнім підтвердженням наявності та тривалості дії непереборної сили.

8.3. Сторона, яка не виконує свої зобов'язання внаслідок обставин непереборної сили, повинна негайно сповістити про це другу сторону.

8.4. Якщо обставини непереборної сили діють протягом трьох послідовних місяців і не виявляють ознак припинення, цей Договір може бути розірваний в односторонньому порядку Продавцем або Покупцем шляхом направлення повідомлення іншій стороні.

## **9. Порядок вирішення спорів**

9.1. Усі спори або розбіжності, що виникають між Сторонами за цим Договором або у зв'язку з ним, вирішуються шляхом переговорів між Сторонами.

9.2. У разі неможливості вирішення розбіжностей шляхом переговорів вони підлягають розгляду судом у встановленому законодавством порядку.

## **10. Зміна умов Договору**

10.1. Будь-які зміни і доповнення до цього Договору мають силу тільки в тому разі, якщо вони оформлені у письмовій формі та підписані обома Сторонами.

10.2. Будь-яка зі Сторін має право розірвати цей договір в односторонньому порядку, попередньо письмово повідомивши про це другу сторону за \_\_днів.

10.3. В інших випадках, які не передбачені цим Договором або законодавством України, дострокове розірвання цього Договору може мати місце тільки за згодою Сторін.



## 11. Строк дії Договору

11.1. Цей Договір набирає чинності з моменту його підписання і діє до \_\_\_\_\_ .  
У разі якщо жодна зі Сторін не заявить про свій намір розірвати або змінити  
11.2. Договір за \_\_\_\_\_ днів до  
його закінчення, цей Договір вважається пролонгованим на термін .

## 12. Інші умови

12.1. Цей Договір укладений у двох примірниках, що мають однакову юридичну силу, по одному для кожної зі Сторін.  
12.2. У випадках, не передбачених Договором, Сторони керуються чинним законодавством України.  
12.3. Постачальник має статус платника податку на прибуток підприємств \_\_\_\_\_.  
12.4. Покупець має статус платника податку на прибуток підприємств \_\_\_\_\_  
12.5. Після підписання цього Договору всі попередні переговори за ним, листування, попередні угоди та протоколи про наміри з питань, що так чи інакше стосуються цього Договору, втрачають силу.

## 13. Юридичні адреси та реквізити Сторін

13.1. Покупець:  
Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_  
Телефон / факс \_\_\_\_\_  
Поточний рахунок \_\_\_\_\_  
ЄДРПОУ \_\_\_\_\_  
13.2. Постачальник:  
Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_  
Телефон / факс \_\_\_\_\_  
Поточний рахунок \_\_\_\_\_  
ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

Покупець  
\_\_\_\_\_  
м. п.

Постачальник  
\_\_\_\_\_  
м. п.

## ДОГОВІР ПРО СПІЛЬНУ ДІЯЛЬНІСТЬ

м. \_\_\_\_\_

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_ р.

Сторона-1: \_\_\_\_\_,

в особі \_\_\_\_\_,

що діє на підставі \_\_\_\_\_ ,

Сторона-2: \_\_\_\_\_,

в особі \_\_\_\_\_,

що діє на підставі \_\_\_\_\_ , далі разом за текстом цього Договору — Сторони, уклали цей Договір про таке.

### 1. Предмет і мета Договору

1.1, Сторони за цим Договором зобов'язуються шляхом об'єднання майна, коштів та зусиль спільно діяти у сфері \_\_\_\_\_ для досягнення таких спільних господарських цілей: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_.

### 2. Взаємні обов'язки Сторін

2.1. Для швидшого досягнення цілей за цим Договором Сторони зобов'язуються:

— обмінюватися наявною у їх розпорядженні інформацією щодо аспектів взаємного інтересу;

— у термін \_\_\_\_\_ проводити спільні консультації та семінари з узгодженої тематики для обговорення питань спільної діяльності;

— у разі необхідності здійснювати взаємне кредитування та фінансування на безвідсотковій та безоплатній основі відповідно до угод, що укладаються;

— виконувати спільні замовлення та замовлення один одного щодо спільної діяльності на пріоритетній та пільговій основі.

2.2. Спільна діяльність Сторін здійснюватиметься відповідно до Програми робіт (додаток 1), що додається до цього Договору та є його невід'ємною частиною, у якій Сторони визначають порядок, терміни, етапи та інші умови спільної діяльності.

2.3. До Програми робіт можуть вноситися зміни, доповнення та уточнення у порядку, що визначається цим Договором.

### 3. Обов'язки Сторони-1

3.1. Сторона-1 зобов'язується:

— у термін протягом \_\_\_\_\_ з моменту підписання цього Договору перерахувати Стороні-2 платіжним дорученням грошовий внесок у розмірі \_\_\_\_\_ грн. ;

— здійснювати у разі необхідності додаткові внески на спільну діяльність шляхом перерахування грошей на розрахунковий рахунок Сторони-2.

#### **4. Обов'язки Сторони-2**

4.1. Сторона-2 за цим Договором зобов'язується:

— після підписання цього Договору негайно приступити до здійснення комерційних проектів, профінансованих Стороною-1;

— вжити заходів щодо найму відповідного персоналу для виконання робіт за цим Договором;

— надавати в термін \_\_\_\_\_ Стороні-1 інформацію про перебіг виконання спільних проектів;

— надавати щотижневі фінансові звіти про порядок використання коштів Сторони-1.

#### **5. Ведення спільних справ**

5.1. Ведення спільних справ за цим Договором здійснюється Сторонами за їх спільною згодою.

5.2. Рішення приймаються на зборах представників Сторін або шляхом опитування письмово, телеграфом або факсом.

5.3. Керівництво спільною діяльністю за цим Договором, а також ведення спільних справ доручається Стороні-2.

5.4. Сторона-2 діє на підставі довіреності, яку Сторона-1 зобов'язується видати протягом \_\_\_\_\_ з моменту підписання цього Договору.

5.5. Сторона-2 є повноважним представником Сторони-1, керує всією спільною діяльністю та виконує всі необхідні юридичні дії та акти для досягнення поставленої за договором мети, в тому числі реєструє цей Договір у податковому органі, відкриває окремий поточний рахунок у банківській установі, веде окремий податковий та бухгалтерський облік спільної діяльності та представляє інтереси Сторін щодо спільної діяльності перед третіми особами, крім випадків, встановлених законом та цим Договором.

5.6. Усі фінансові операції по спільній діяльності Сторін здійснюються Стороною -2 через окремий поточний рахунок.

5.7. Сторона-1 має право здійснювати контроль за діяльністю Сторони-2 в межах цього Договору шляхом перевірки бухгалтерських та інших документів останньої.

#### **6. Внески Сторін**

6.1. Внесок Сторони-1 — грошові кошти, надані Стороні-2 у період дії цього Договору на цілі спільної діяльності, а також таке майно: \_\_\_\_\_.

Порядок і терміни подачі внесків: \_\_\_\_\_.

Частка Сторони-1 становить \_\_\_\_ %.

6.2. Внесок Сторони-2 — особиста трудова участь, а також таке майно: \_\_\_\_  
Порядок і терміни подання та здійснення внесків: \_\_\_\_.

Частка Сторони-2 становить \_\_\_\_\_ %.

6.3. При зміні обсягів робіт, що виконуються, Сторони вносять відповідні зміни та доповнення до цього Договору, у тому числі уточнюючи свою участь у спільній діяльності.

## **7. Спільне майно Сторін за цим Договором**

7.1. Грошові та майнові внески Сторін, а також майно, створене або придбане Сторонами в результаті спільної діяльності, становить їх спільну власність.

7.2. Облік спільного майна Сторін ведеться Стороною-2 у порядку, узгодженому зі Стороною-1.

## **8. Розподіл результатів спільної діяльності**

8.1. Продукція, що є результатом спільної діяльності, реалізовуватиметься в такому порядку \_\_\_\_\_.

8.2. Усі доходи, що отримуються за цим Договором у результаті спільної діяльності, використовуються в першу чергу на відшкодування матеріальних затрат. Прибуток, що отримується Сторонами від спільної діяльності, підлягає розподілу пропорційно до часток, визначених у статті 6 цього Договору.

8.3. Підбиття підсумків спільної діяльності та розподіл прибутку між Сторонами здійснюється на підставі окремого звіту, який складає Сторона-2 щокварталу.

8.4. Кожна зі Сторін не має права розпорядитися своєю часткою у спільному майні без згоди інших учасників цього Договору до затвердження окремого звіту, складеного Стороною-2, за винятком тієї частини продукції та доходів від спільної діяльності, яка надходить у розпорядження кожного з учасників після фактичного розподілу.

8.5. Фактичний розподіл прибутку здійснюється шляхом перерахування відповідної частки прибутку Стороні та утримання відповідної частки прибутку Стороною-2. Порядок і терміни розподілу спільної продукції визначаються Сторонами відповідно до окремих угод.

8.6. Оподаткування прибутку від спільної діяльності здійснюється Сторонами в порядку, передбаченому чинним законодавством України.

## **9. Витрати і збитки сторін за цим Договором**

9.1. Спільні витрати та збитки Сторін покриваються за рахунок спільного майна та коштів сторін, отриманих в результаті спільної діяльності.

9.2. У разі браку спільного майна та коштів для покриття витрат та збитків, що виникли в результаті спільної діяльності, це покриття здійснюється між Сторонами пропорційно до їх часток.

- 9.3. Затрати на утримання спільного майна враховуються при визначенні часток участі Сторін у спільній діяльності.
- 9.4. Фактичний обсяг спільної діяльності з його розподілом за видами затрат між Сторонами визначається в окремому звіті, що складається Стороною-2.

## **10. Термін дії цього Договору**

- 10.1. Цей Договір починає діяти з моменту його підписання та діє до «       » «       » 200\_ р.
- 10.2. Цей Договір може бути пролонгований (продовжений) Сторонами за взаємною згодою на визначений строк.
- 10.3. Сторони усвідомлюють, що їх спільна діяльність здійснюється у складних умовах нестабільного ринку, що підвищує ступінь ризику їхнього бізнесу. У зв'язку із цим Сторони залишають за собою право на дострокове розірвання цього Договору через зміни економічної ситуації у країні, безперспективність та недоцільність ведення спільного господарювання, а також у разі неможливості здійснення своєї діяльності на засадах самокупності та самофінансування. У цьому разі кожна зі Сторін зобов'язана повідомити другу Сторону за \_\_\_\_\_. Взаємовідносини Сторін припиняються шляхом складання окремої угоди або акта про дострокове припинення дії цього Договору.
- 10.4. У разі припинення дії цього Договору, після відшкодування Сторонами у встановленому порядку боргів кошти та майно, що залишились, розподіляються між Сторонами пропорційно до їх часток у загальному (спільному) майні.

## **11. Відповідальність Сторін**

- 11.1. Сторони за цим Договором несуть таку відповідальність:  
Сторона-1: \_\_\_\_\_  
Сторона-2: \_\_\_\_\_
- 11.2. Дія цього Договору може бути припинена за заявою однієї зі Сторін у разі невиконання другою Стороною своїх зобов'язань. У цьому разі всі невиконані наслідки розірвання покладаються на винну Сторону.
- 11.3. За порушення умов цього Договору винна Сторона відшкодовує спричинені цим збитки, у тому числі втрачену вигоду, в порядку, передбаченому чинним законодавством України.

## **12. Порядок вирішення суперечок**

- 12.1. Усі суперечки між Сторонами, щодо яких не було досягнуто згоди, вирішуються відповідно до законодавства України в господарському суді.
- 12.2. Сторони визначають, що всі ймовірні претензії за цим Договором повинні бути розглянуті Сторонами протягом \_\_\_\_\_ днів з моменту

отримання претензії.

### 13. Зміна умов цього Договору

13.1. Умови цього Договору мають однакову зобов'язувальну силу для Сторін і можуть бути змінені за взаємною згодою з обов'язковим складанням письмового документа.

13.2. Жодна зі Сторін не має права передавати свої права за цим Договором третій стороні без письмової згоди другої Сторони.

### 14. Інші умови

14.1. Цей Договір укладено у двох оригінальних примірниках, по одному для кожної зі Сторін.

14.2. У випадках, не передбачених цим Договором, Сторони керуються чинним цивільним законодавством України.

14.3. Після підписання цього Договору всі попередні переговори за ним: листування, попередні угоди та протоколи про наміри з питань, що так чи інакше стосуються цього Договору, втрачають юридичну силу.

14.4. Сторони зобов'язуються при виконанні цього Договору не зводити співробітництво лише до дотримання вимог, що містяться в цьому Договорі, підтримувати ділові контакти та вживати всіх необхідних заходів для забезпечення ефективності та розвитку їх комерційних зв'язків.

Юридичні адреси, банківські реквізити і підписи Сторін

Сторона-1

Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_

Телефон/факс \_\_\_\_\_

Поточний рахунок \_\_\_\_\_

ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

Сторона-2

Поштова адреса та індекс \_\_\_\_\_

Телефон/факс \_\_\_\_\_

Поточний рахунок \_\_\_\_\_

ЄДРПОУ \_\_\_\_\_

Сторона-1 \_\_\_\_\_

Сторона-2 \_\_\_\_\_

М.П.

М.П.

**Довідкове видання**

Скидан О.В., Ковальчук О.Д., Янчевський В.Л.,  
Судак Г.В., Лисогор Ю.І.

**РОЗВИТОК МАЛОГО БІЗНЕСУ  
НА МІСЦЕВОМУ РІВНІ**

**Довідник**

Друкується в авторській редакції.

Підписано до друку 2013 р. Формат 60x84/16  
Гарнітура Times New Roman  
Умов.друк.арк.  
Тираж 1000 прим. Зам. №