

**Міністерство освіти і науки України
Відокремлений структурний підрозділ
«Ковельський промислово-економічний фаховий коледж
Луцького національного технічного університету»**



ОБЛІК У ГАЛУЗЯХ ЕКОНОМІКИ

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

**для здобувачів
освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр
галузі знань 07 Управління та адміністрування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
денної форми здобуття освіти**

Ковель, 2025

УДК 657 (07)

О – 13

Облік у галузях економіки [Текст]: конспект лекцій для здобувачів освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр галузі знань 07 Управління та адміністрування спеціальності 071 Облік і оподаткування денної форми здобуття освіти/ уклад. Альона Дацюк – Ковель: ВСП «КПЕФК ЛНТУ», 2025. – 88 с.

Видання містить короткий текст лекцій, питання для самоконтролю, перелік рекомендованої літератури.

Призначене для здобувачів освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр галузі знань 07 Управління та адміністрування спеціальності 071 Облік і оподаткування денної форми здобуття освіти.

Зміст

Вступ	5
Розділ 1. Облік у сільському господарстві	6
1.1. Особливості діяльності сільськогосподарських підприємств та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку.....	6
<i>Питання для самоконтролю</i>	8
1.2. Біологічні активи як об'єкт обліку	8
<i>Питання для самоконтролю</i>	11
1.3. Облік довгострокових біологічних активів.....	11
<i>Питання для самоконтролю</i>	14
1.4. Облік поточних біологічних активів.....	15
<i>Питання для самоконтролю</i>	17
1.5. Облік витрат і калькулювання продукції рослинництва.....	17
<i>Питання для самоконтролю</i>	22
1.6. Облік витрат і калькулювання продукції тваринництва.....	22
<i>Питання для самоконтролю</i>	25
1.7. Облік доходів та фінансових результатів сільськогосподарських підприємств	26
<i>Питання для самоконтролю</i>	28
Розділ 2. Облік у торгівлі	29
2.1. Особливості діяльності торговельних підприємств та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку.....	29
<i>Питання для самоконтролю</i>	31
2.2. Облік та документальне оформлення руху товарів	32
<i>Питання для самоконтролю</i>	34
2.3. Облік витрат торгового підприємства.....	35
<i>Питання для самоконтролю</i>	38
2.4. Облік товарів на оптових торговельних підприємствах.....	39
<i>Питання для самоконтролю</i>	41
2.5. Облік товарних операцій на підприємствах роздрібної торгівлі.....	42
<i>Питання для самоконтролю</i>	44
Розділ 3. Облік у будівництві	45
3.1. Організаційні основи діяльності будівельних підприємств.....	45
<i>Питання для самоконтролю</i>	47
3.2. Класифікація витрат у будівництві.....	47
<i>Питання для самоконтролю</i>	50
3.3. Облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт та формування їх собівартості.....	50
<i>Питання для самоконтролю</i>	53

3.4. Облік здачі будівельних об'єктів і розрахунків із замовником.....	53
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>55</i>
3.5. Облік фінансових результатів будівельних підприємств.....	55
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>57</i>
3.6. Облік витрат на виконання будівельних робіт у забудовника.....	58
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>59</i>
Розділ 4. Облік діяльності автотранспортних підприємств.....	60
4.1. Особливості діяльності автотранспортних підприємств та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку.....	60
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>63</i>
4.2. Облік автотранспортних засобів	63
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>65</i>
4.3. Облік запасів на автотранспортних підприємствах	65
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>68</i>
4.4. Облік витрат і калькулювання собівартості автотранспортних послуг.....	69
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>71</i>
4.5. Облік доходів і фінансових результатів автотранспортних підприємств.....	72
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>73</i>
Розділ 5. Особливості обліку міжнародних перевезень.....	74
5.1. Організація міжнародних автомобільних перевезень.....	74
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>75</i>
5.2. Документальне оформлення міжнародних перевезень вантажів.....	76
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>78</i>
5.3. Особливості обліку міжнародних перевезень	79
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>80</i>
5.4. Особливості оподаткування міжнародних перевезень	81
<i>Питання для самоконтролю.....</i>	<i>83</i>
Список рекомендованої літератури.....	84

Вступ

Система бухгалтерського обліку в Україні передбачає формування достовірної інформації про діяльність суб'єктів господарювання в різних галузях економічної діяльності: сільському господарстві, оптовій і роздрібній торгівлі, будівництві, галузі перевезення пасажирів і вантажів. В обліку відображаються дані, що враховують галузеві особливості діяльності, що, в свою чергу, забезпечує виявлення внутрішніх резервів, запобігання невиробничим втратам, зниження виробничих витрат і собівартості продукції.

Діяльність в різних галузях економіки характеризується тим, що суб'єкти господарювання можуть працювати за різними формами власності, здійснювати різні види економічної діяльності, одночасно займатися кількома видами діяльності.

Тому виникає потреба у вивченні не тільки загальних основ організації облікової діяльності як підґрунтя для одержання знань з обліку на прикладі промисловості, але також вивчення особливостей за кожним видом діяльності, що впливають на формування інформації в їх системах обліку.

Конспект лекцій орієнтує здобувачів освіти на опанування методикою та технікою ведення бухгалтерського (фінансового) обліку з урахуванням галузевих особливостей. Відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, плану рахунків, а також із посиланням на діючі законодавчі та нормативні чинники в конспекті лекцій систематизовано методику обліку на підприємствах різних галузей економіки: сільського господарства, торгівлі, будівництва, транспорту.

Основні теоретичні положення супроводжуються практичними прикладами відображення операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Для оцінки та практичної апробації отриманих теоретичних знань запропоновані питання для самоконтролю.

Розділ 1

Облік у сільському господарстві

Тема. Особливості діяльності сільськогосподарських підприємств та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку

Питання до розгляду:

- 1. Галузеві особливості діяльності аграрних підприємств.***
- 2. Вплив особливостей аграрної галузі на організацію обліку.***

1. Галузеві особливості діяльності аграрних підприємств

Однією з провідних галузей економіки України є сільське господарство. Дана галузь економіки забезпечує населення продовольством, а промисловість – сировиною.

Сільськогосподарське виробництво характеризується низкою особливостей, які суттєво впливають на організацію обліку та контролю:

1) Багатогалузевий характер діяльності сільськогосподарських підприємств: виробництво різноманітної продукції рослинництва і тваринництва; переробка власної продукції; торгівля і громадське харчування; окрема система допоміжних виробництв (ремонтні майстерні, водопостачання тощо); діяльність підсобних промислових виробництв зумовлюють таку побудову обліку, яка враховувала б особливості кожного виду діяльності та одержаної продукції (робіт, послуг) і забезпечувала контроль за витратами у розрізі центів відповідальності.

2) Земля як основний виробничий ресурс, особливості використання якої впливають на спеціалізацію сільськогосподарського виробництва. На результати господарювання безпосередньо впливає якість землі. У разі раціонального використання родючість землі не лише не знижується, а навпаки, зростає, тому термін її ефективного використання не обмежений у часі.

3) На формування собівартості сільськогосподарської продукції мають вплив об'єктивні природні фактори (кліматичні умови), тому за однакових витрат вихід продукції стає різним внаслідок впливу природного фактора.

4) Сільське господарство характеризується сезонною діяльністю, що передбачає нерівномірне використання техніки, робочої сили тощо протягом календарного року, а тому процес виробництва неможливо

організувати так, щоб усі роботи, пов'язані з вирощуванням культур, відгодівлею тварин, виконувалися одночасно, в одному виробництві.

5) Для сільськогосподарських підприємств характерний нерівномірний вихід продукції (в рослинництві – раз на рік, у тваринництві - щоденно (молоко, яйця) або в певні періоди (мед, вовна).

6) Значна частина сільськогосподарської продукції споживається у власному господарстві, витрачається на поновлення процесу виробництва (насіння, корми, підстилка і т.д.). Внаслідок цього в сільському господарстві стирається межа між поняттями «предмети» та «продукти» праці. Ця особливість зумовлює значну специфіку обліку витрат та калькулювання;

7) Для сільськогосподарських підприємств характерним є те, що в результаті виробництва вони отримують кілька видів продукції; крім основної продукції в процесі господарювання можуть створюватися і додаткові продукти (молоко, приплід, зерно і солома тощо), що зумовлює потребу вибору об'єктивних методів калькулювання їх собівартості.

8) Сільськогосподарські підприємства частину потрібних їм засобів і предметів праці відтворюють власними силами (приплід, вирощують молодняк, тварин переводять в основне стадо, садивний матеріал для багаторічних насаджень і т. д.).

2. Вплив особливостей аграрної галузі на організацію обліку

Характерні для сільського господарства особливості зумовили необхідність затвердження окремих стандартів бухгалтерського обліку, які їх враховують. Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і сільськогосподарську продукцію визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи».

Специфіка умов діяльності суб'єктів господарювання аграрної галузі зумовлює і певні особливості в організації бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств:

1) Для сільськогосподарських підприємств характерним об'єктом обліку є біологічні активи.

2) Собівартість продукції визначають у кінці року.

3) Не нараховується амортизація на землю.

4) Обліковують витрати минулих періодів під урожай поточного року і витрати поточного року під урожай майбутніх років.

5) Рівень собівартості одного виду продукції залежить від собівартості іншого.

6) Витрати обліковують за галузями, культурами, виробничими підрозділами.

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте галузеві особливості діяльності аграрних підприємств.
2. Який НП(С)БО визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і сільськогосподарську продукцію?
3. Охарактеризуйте особливості організації бухгалтерського обліку, зумовлені специфікою діяльності сільськогосподарських підприємств.

Тема. Біологічні активи як об'єкт обліку

Питання до розгляду:

1. *Поняття та класифікація біологічних активів.*
2. *Визнання та оцінка біологічних активів.*

1. Поняття та класифікація біологічних активів

Відповідно до НП(С)БО 30 «Біологічні активи», біологічний актив – це тварина або рослина, яка в процесі біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди.

Біологічні активи залежно від галузі сільськогосподарської діяльності, у якій вони використовуються, поділяються: біологічні активи рослинництва і біологічні активи тваринництва.

Відповідно до НП(С)БО 30 біологічні активи можуть бути довгостроковими і поточними. Виділяють довгострокові біологічні активи, незрілі довгострокові біологічні активи, поточні біологічні активи.

Довгострокові біологічні активи – це біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи,

забезпечити іншим способом економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців, крім тварин на вирощуванні та відгодівлі.

До довгострокових біологічних активів належать основні стада овець, великої рогатої худоби, свиней – в тваринництві; виноградники, сади, лісові масиви – в рослинництві.

Для обліку довгострокових біологічних активів призначений активний рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи».

Незрілі довгострокові біологічні активи – біологічні активи, операційний цикл створення яких перевищує 12 місяців (крім тварин на вирощуванні та відгодівлі) і які у звітному періоді ще не здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи певної якості (сади, виноградники, ягідники, що не досягли плодоносного віку).

Незрілі довгострокові біологічні активи не поділяються за галузевою ознакою, оскільки тварини на вирощуванні й відгодівлі визнаються поточними біологічними активами і обліковуються на рахунку 21. В обліку на субрахунках 165 і 166 відображається інформація тільки про незрілих біологічних активів рослинництва.

Поточні біологічні активи – це біологічні активи, здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, забезпечити іншим способом економічні вигоди протягом періоду, що не перевищує 12 місяців, а також тварини на вирощуванні та відгодівлі. У свою чергу, поточні біологічні активи поділяють на поточні біологічні активи тваринництва і поточні біологічні активи рослинництва.

Поточними біологічними активами тваринництва є, крім тварин на вирощуванні та відгодівлі, риба, доросла птиця, сім'ї бджіл тощо.

До поточних біологічних активів рослинництва належать зернові та овочеві, технічні, кормові культури, розсадники й ін.

Для обліку поточних біологічних активів призначений активний рахунок 21 «Поточні біологічні активи».

Додаткові біологічні активи – біологічні активи, отримані в процесі біологічних перетворень. До них, зокрема, належать: розсада, саджанці, живці, приплід, мальки та ін.

Біологічні перетворення – це процес якісних та кількісних змін біологічних активів.

2. Визнання та оцінка біологічних активів

Об'єктом обліку біологічних активів є їх види: зернові, технічні, олійні культури, велика рогата худоба, свині тощо.

Біологічний актив визнають активом, якщо:

- підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності на біологічний актив;
- підприємство здійснює управління біологічним активом та контроль за його використанням;
- є впевненість, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з його використанням у сільськогосподарській діяльності;
- вартість біологічного активу може бути достовірно визначена.

Біологічний актив визнають запасом, якщо:

- не використовують у сільськогосподарській діяльності та утримують для продажу;
- не визначено напрям його використання.

Біологічний актив визнають основним засобом, якщо його використовують в іншій діяльності, ніж сільськогосподарська, та очікуваний термін використання - більше року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Особливістю сільськогосподарських підприємств є те, що крім довгострокових біологічних активів вони використовують у своїй діяльності інші необоротні активи, порядок обліку яких регламентується НП(С)БО 7 «Основні засоби» і НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи».

До основних засобів, які обліковують на рахунку 10 «Основні засоби», належать земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель, будинки та споруди, машини й обладнання, транспортні засоби, інструменти, прилади та інвентар, тварини, багаторічні насадження, інші основні засоби.

За субрахунками «Тварини» і «Багаторічні насадження» ведеться облік довгострокових біологічних активів, у тому числі багаторічних насаджень, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю.

Біологічні активи можуть бути як створені на підприємстві в результаті сільськогосподарської діяльності, так і отримані іншим шляхом, у тому числі куповані.

Біологічні активи при придбанні оцінюють за первісною вартістю, на дату проміжного та річного балансу - за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттям «біологічний актив» та «біологічні перетворення».
2. Охарактеризуйте довгострокові біологічні активи та незрілі довгострокові біологічні активи. Який рахунок призначений для обліку довгострокових біологічних активів?
3. Обґрунтуйте сутність поточних біологічних активів.
4. Які рахунки призначені для обліку поточних і довгострокових біологічних активів?
5. Проаналізуйте порядок визнання та оцінки біологічних активів.

Тема. Облік довгострокових біологічних активів

Питання до розгляду:

1. ***Облік надходження довгострокових біологічних активів.***
2. ***Облік вибуття довгострокових біологічних активів.***

1. Облік надходження довгострокових біологічних активів

Для обліку довгострокових біологічних активів призначений активний рахунок 16 «Довгострокові біологічні активи», який включає наступні субрахунки:

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

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

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

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

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

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

Основним джерелом надходження довгострокових біологічних активів рослинництва є закладка багаторічних насаджень. Крім того, оприбуткування довгострокових біологічних активів може відбуватися в результаті купівлі; безоплатного одержання; обміну; переведення з поточних біологічних активів та ін.

В процесі оприбуткування довгострокових біологічних активів, як правило, оформляються:

1) Акт приймання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень) і передачі їх в експлуатацію. Документ складається при збільшенні вартості незрілих довгострокових біологічних активів на суму витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями та при досягненні насадженнями віку ефективного їх використання й зарахування до складу плодоносних – довгострокових біологічних активів рослинництва.

2) Акт приймання довгострокових біологічних активів тваринництва (формування основної череди тварин) – застосовується у випадках оформлення переведення тварин в основне стадо.

Витрати, пов'язані з придбанням довгострокових біологічних активів, відносять до капітальних інвестицій і обліковують на субрахунку 155 «Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів».

При купівлі довгострокових біологічних активів їх первісна вартість складається з:

- ціни придбання за вирахуванням знижок, відповідно до договору з постачальником, непрямих податків, окрім випадків, якщо їх не відшкодовують підприємству відповідно до законодавства;
- суми ввізного мита;
- витрат на транспортування;
- інших витрат, що безпосередньо пов'язані з придбанням довгострокових біологічних активів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні до використання для запланованих потреб.

Первісною вартістю безоплатно одержаних довгострокових біологічних активів, придбаних в результаті обміну активів є їх справедлива вартість.

Первісною вартістю довгострокового біологічного активу, переведеного з поточних біологічних активів, є його справедлива вартість.

Відображення в обліку операцій щодо надходження довгострокових біологічних активів, наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1

Облік надходження довгострокових біологічних активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Використано молоді саджанці за закладку саду	155	208
2.	Списано послуги власного вантажного транспорту	155	234
3.	Нараховано заробітну плату робітникам	155	661
4.	Оприбутковано вартість молодих насаджень до складу незрілих довгострокових біологічних активів	166	155
5.	Переведено незрілі довгострокові біологічні активи до складу зрілих довгострокових біологічних активів	161	166
6.	Придбано тварини основного стада у постачальника	155	631
7.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
	Оприбутковано вартість тварин основного стада до складу довгострокових біологічних активів	164	155
8.	Переведено молодняк великої рогатої худоби до складу довгострокових біологічних активів тваринництва	155	21
9.	Оприбутковано тварини в основне стадо	163	155
10.	Одержані безоплатно тварини основного стада	163	424

2. Облік вибуття довгострокових біологічних активів

Об'єкти довгострокових біологічних активів списуються з балансу сільськогосподарських підприємств в результаті їх продажу, безкоштовної передачі, невідповідності критеріям визнання активом тощо.

Порядок відображення обліку вибуття довгострокових біологічних активів залежить від того, за якою оцінкою їх обліковують: первісною чи справедливою вартістю.

Довгострокові біологічні активи тваринництва, що враховуються в бухгалтерському обліку за справедливою вартістю (зменшеною на очікувані витрати на місці продажу), не амортизуються. Амортизація нараховується тільки на ті довгострокові біологічні активи, справедливую вартість яких визначити неможливо, і вони враховуються за первісною вартістю.

Для документального оформлення вибуття довгострокових біологічних активів використовуються Акт на списання довгострокових біологічних активів рослинництва (багаторічних насаджень), Акт на списання довгострокових біологічних активів тваринництва (вибракування тварин).

Відображення в обліку операцій щодо вибуття довгострокових біологічних активів, наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Облік вибуття довгострокових біологічних активів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Одержано дохід від реалізації довгострокових біологічних активів рослинництва, які враховуються за справедливою вартістю	377	701
2.	Відображено ПДВ	701	641
3.	Списано собівартість довгострокових біологічних активів рослинництва, які враховуються за справедливою вартістю	901	161
4.	Одержано дохід від реалізації довгострокових біологічних активів рослинництва, які враховуються за первісною вартістю	377	712
5.	Відображено ПДВ	712	641
6.	Списано собівартість довгострокових біологічних активів рослинництва, які враховуються за первісною вартістю	943	162
7.	Списано знос довгострокових біологічних активів рослинництва, які враховуються за первісною вартістю	134	162
8.	Переведено довгострокові біологічні активи тваринництва, які враховуються за справедливою вартістю та вибракувані з основного стада в групу відгодівлі	212	163

Питання для самоконтролю:

1. Назвіть джерела придбання довгострокових біологічних активів.
2. Які документи оформляються в процесі надходження довгострокових біологічних активів?
3. Проаналізуйте порядок відображення в обліку надходження довгострокових біологічних активів.
4. Назвіть джерела вибуття довгострокових біологічних активів.
5. Які документи оформляються в процесі вибуття довгострокових біологічних активів?
6. Проаналізуйте порядок відображення в обліку вибуття довгострокових біологічних активів.

Тема. Облік поточних біологічних активів

Питання до розгляду:

1. *Облік поточних біологічних активів рослинництва.*
2. *Облік поточних біологічних активів тваринництва.*

1. Облік поточних біологічних активів рослинництва

Для обліку поточних біологічних активів рослинництва призначений активний рахунок 21 «Поточні біологічні активи» субрахунок 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю».

Основним джерелом надходження поточних біологічних активів рослинництва є вирощування сільськогосподарських культур підприємством. Крім того, оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва може відбуватися в результаті купівлі; безоплатного одержання; обміну на інші активи.

Поточні біологічні активи списуються з балансу, як правило, на витрати виробництва. В окремих випадках вибуття поточних біологічних активів може бути наслідком їх продажу чи безоплатної передачі.

Для документального оформлення операцій надходження та вибуття поточних біологічних активів рослинництва використовуються Акт на оприбуткування поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю, Акт на списання поточних біологічних активів рослинництва, оцінених за справедливою вартістю (на початок збирання врожаю).

Відображення в обліку операцій щодо оприбуткування та вибуття поточних біологічних активів рослинництва, наведено в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Облік поточних біологічних активів рослинництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Оприбутковано поточні біологічні активи рослинництва	211	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3.	Перераховано кошти постачальнику	631	311
4.	Списано вартість поточних біологічних активів рослинництва на витрати виробництва	231	211

2. Облік поточних біологічних активів тваринництва

Для обліку поточних біологічних активів тваринництва призначений активний рахунок 21 «Поточні біологічні активи» субрахунки:

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

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

Основними джерелами надходження поточних біологічних активів тваринництва є придбання за плату; безоплатне одержання; внесок у статутний капітал; обмін на інші активи; вирощування на підприємстві (в результаті біологічних перетворень); вибракування продуктивної і робочої худоби зі складу довгострокових біологічних активів тваринництва; переоцінка біологічних активів на дату балансу; надлишки біологічних активів, виявлені при інвентаризації.

В процесі біологічних перетворень поточні біологічні активи тваринництва постійно змінюють свою вагу, характерні риси і вартість. Облік змін вартості поточних біологічних активів тваринництва необхідний ще й тому, що на дату балансу такі активи мають відображатися за справедливою вартістю.

Поточні біологічні активи тваринництва списуються з балансу сільськогосподарського підприємства в результаті реалізації; безоплатної передачі; переводу до складу довгострокових біологічних активів; падежу; забою у господарстві; недостачі в втрат біологічних активів, виявлених при інвентаризації.

Для документального оформлення операцій оприбуткування та вибуття поточних біологічних активів тваринництва використовуються Акт на оприбуткування приплоду тварин, Акт на вибуття поточних біологічних активів тваринництва (забій, прирізка й падіж), Акт на переведення тварин із групи в групу в межах поточних біологічних активів, Відомість зважування тварин, Картка обліку руху дорослої птиці тощо.

Відображення в обліку операцій щодо оприбуткування та вибуття поточних біологічних активів тваринництва, наведено в таблиці 1.4.

Облік поточних біологічних активів тваринництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Оприбутковано молодняк тварин	213	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3.	Перераховано кошти постачальнику	631	311
4.	Оприбутковано приплід тварин за справедливою вартістю	212	232
5.	Оприбутковано поточні біологічні активи тваринництва, виявлені при інвентаризації	212	719
6.	Одержано дохід від реалізації поточних біологічних активів тваринництва покупцеві	361	701
7.	Відображено ПДВ	701	641
8.	Списано собівартість реалізованих поточних біологічних активів тваринництва за справедливою вартістю	901	212

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте порядок відображення в обліку поточних біологічних активів рослинництва.
2. Які документи відображають операції оприбуткування та руху поточних біологічних активів рослинництва?
3. Проаналізуйте порядок відображення в обліку поточних біологічних активів тваринництва.
4. Які документи відображають операції оприбуткування та руху поточних біологічних активів тваринництва?

Тема. Облік витрат і калькулювання продукції рослинництва***Питання до розгляду:***

1. ***Об'єкти обліку виробничих витрат.***
2. ***Облік витрат і калькулювання сільськогосподарського продукції рослинництва.***

1. Об'єкти обліку виробничих витрат

Методичними рекомендаціями з планування обліку і калькулювання

собівартості продукції (робіт та послуг) сільськогосподарських підприємств передбачено наступний перелік об'єктів планування й обліку виробничих витрат і визначення собівартості продукції рослинництва:

- сільськогосподарські культури - зернові та зернобобові культури, картопля й овочеві культури, плодові, ягідні та інші багаторічні насадження;
- сільськогосподарські роботи в незавершеному виробництві, до яких належать витрати під урожай наступного року, оранка на зяб, внесення органічних та мінеральних добрив, лушення стерні, снігозатримання, чорні пари, посіви багаторічних трав тощо;
- витрати, що підлягають розподілу, до яких відносяться витрати на осушення, зрошення тощо;
- інші об'єкти, до яких належать заготівля силосу, сіна.

Витрати у рослинництві можна обліковувати за групами культур або в цілому за структурними підрозділами.

Витрати і вихід продукції рослинництва обліковують на рахунку 23 «Виробництво» субрахунку 231 «Рослинництво». За дебетом рахунку відображають витрати на виробництво, за кредитом - вихід продукції рослинництва.

2. Облік витрат і калькулювання сільськогосподарського продукції рослинництва

Аналітичний облік витрат у рослинництві ведуть за видами виробництв, за видами або групами продукції, яку виробляють і статтями витрат. Витрати виробництва у рослинництві планують і групують за статтями, які сільськогосподарське підприємство визначає самостійно й зазначає в наказі про облікову політику.

Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств передбачений наступний перелік калькуляційних статей:

1. Витрати на оплату праці.
2. Насіння та посадковий матеріал.
3. Паливо та мастильні матеріали.
4. Добрива.
5. Засоби захисту рослин.
6. Робот та послуги.
7. Витрати на ремонт необоротних активів.
8. Інші витрати на утримання основних засобів.

9. Інші витрати.

10. Непродуктивні витрати (в обліку).

11. Загальновиробничі витрати.

За статтею «Витрати на оплату праці» обліковують основну і додаткову оплату праці працівників, безпосередньо зайнятих у технологічному процесі виробництва (в тому числі трактористів-машиністів).

До статті «Насіння та посадковий матеріал» вводять вартість насіння та посадкового матеріалу власного виробництва й придбаного, що використані для сівби (садіння) сільськогосподарських культур і насаджень, окрім молодих багаторічних насаджень. Витрати на підготовку насіння до сівби, навантаження і транспортування його до місця сівби не вводять у вартість насіння, а відносять на виробництво певної сільськогосподарської культури за відповідними статтями витрат.

У статті «Паливо та мастильні матеріали» відображають комплексну ціну палива, яка охоплює його вартість на виконання технологічних операцій, а також вартість мастил.

До статті «Добрива» вводять витрати на внесені в ґрунт органічні, мінеральні, бактеріальні, інші добрива та мікродобрива.

Витрати на підготовку добрив, навантаження їх у транспортні засоби і розкидачі, вивезення в поле та внесення в ґрунт списують на конкретну сільськогосподарську культуру за відповідними статтями витрат і в дану статтю не вводять.

За статтею «Засоби захисту рослин» відображають вартість пестицидів, засобів протруювання, гербіцидів та інших хімічних і біологічних засобів, що використані для боротьби з бур'янами, шкідниками і хворобами сільськогосподарських рослин.

Витрати, пов'язані з обробітком посівів сільськогосподарських культур та багаторічних насаджень зазначеними засобами (крім вартості використаних матеріалів), відносяться на відповідні культури (групи культур) або на багаторічні насадження за певними статтями витрат (пальне, оплата праці тощо).

До статті «Робота та послуги» відносять витрати на роботи та послуги власних допоміжних виробництв, які забезпечують виробничі потреби, і вартість виробничих послуг, що надали сторонні підприємства, у т. ч. плата за воду для зрошення й інші послуги, що надали водогосподарські організації (крім робіт та послуг, витрати на які вводять до інших статей).

До цієї статті вводять вартість послуг власного й залученого автомобільного, тракторного та гужового транспорту.

Стаття «Витрати на ремонт необоротних активів» охоплює:

а) суми на оплату праці працівників, зайнятих на ремонтних операціях, вартість запасних частин, ремонтно-будівельних та інших матеріалів, витрачених на поточний ремонт основних засобів, у т. ч. вартість пального і мастильних матеріалів, використаних на ремонт й обкатку машин після ремонту;

б) вартість послуг сторонніх організацій та власних майстерень із технічного обслуговування і поточного ремонту тракторів, сільськогосподарських машин й обладнання;

в) витрати на ремонт плівкових теплиць і парників, а також на ремонт та заміну гусениць і гумових шин тракторів та сільськогосподарських машин.

За статтею «Інші витрати на утримання необоротних активів» відображені суми, використані на їх утримання безпосередньо в конкретному виробництві.

До цих витрат відносять:

а) витрати на оплату праці персоналу, який обслуговує необоротні активи (крім трактористів-машиністів та інших працівників, зайнятих у технологічному процесі виробництва сільськогосподарської продукції тощо), механіків, сторожів, місць зберігання техніки тощо;

б) вартість пального й мастильних матеріалів на переїзд тракторів і самохідних машин з однієї ділянки на іншу;

в) амортизаційні відрахування, які прямо не відносять на певні об'єкти обліку витрат (сільськогосподарські культури).

У статті «Інші витрати» відображають витрати, що безпосередньо пов'язані з виробництвом певної продукції і не введені до жодної з перерахованих статей.

За статтею «Непродуктивні витрати» (в обліку) відображають вартість остаточно забракованої чи виконаної роботи в рослинництві

До статті «Загальновиробничі витрати» вводять бригадні, цехові й загальновиробничі витрати.

До бригадних, цехових і загальновиробничих витрат відносять витрати на оплату праці працівників апарату управління; орендну плату; амортизаційні відрахування і витрати на утримання та поточний ремонт необоротних активів загального призначення; витрати на заходи з охорони праці та техніки безпеки; витрати на перевезення працівників до місця безпосередньої роботи; на утримання польових станів; інші витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробництва окремих підрозділів.

Загальновиробничі витрати попередньо обліковують на рахунку 91

«Загальновиробничі витрати» і розподіляють пропорційно до загальної суми витрат, зібраних на рахунку 23 «Виробництво» субрахунку 231 «Рослинництво», за винятком вартості насіння.

Фактичну собівартість продукції рослинництва розраховують у цілому за рік.

Собівартість сільськогосподарської продукції розраховують у такій послідовності:

- 1) розподіляють між окремими об'єктами обліку витрати на утримання необоротних активів (пропорційно до обсягу виконаних робіт, кількості одержаного врожаю, що зберігається в зерносховищах, овочесховищах, або тривалості зберігання та ін.);
- 2) визначають собівартість робіт та послуг допоміжних виробництв;
- 3) розподіляють загальні витрати: на зрошення й осушення земель, вапнування та гіпсування ґрунтів та на утримання полезахисних смуг;
- 4) списують частину витрат бджільництва на сільськогосподарські культури, що запилюються;
- 5) розподіляють загальновиробничі витрати;
- 6) визначають собівартість продукції рослинництва.

Щоб визначити виробничу собівартість основної сільськогосподарської продукції, необхідно зі загальної суми витрат на виробництво відповідної культури вивести витрати на побічну продукцію, оцінену з урахуванням розрахунково-нормативних витрат на збирання, транспортування, пресування, спиртування та інші роботи, пов'язані зі заготівлею цієї продукції.

Одержана величина й становитиме фактичну собівартість основної продукції. Фактичну собівартість калькуляційної одиниці визначають шляхом ділення всіх витрат, віднесених на основну продукцію, на кількість отриманої продукції.

Протягом року сільськогосподарську продукцію обліковують за плановою собівартістю. При первісному визнанні таку продукцію оцінюють за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу:

Для обліку продукції рослинництва призначений активний рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Відображення в обліку витрат виробництва продукції рослинництва наведено в таблиці 1.5.

Облік витрат на виробництво продукції рослинництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Використано в процесі виробництва насіння і посадковий матеріал, придбані зі сторони, отрутохімікати та гербіциди, мінеральні добрива	231	208
2.	Використано насіння власного виробництва	231	271
3.	Використано паливо в процесі виробництва	231	203
4.	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим вирощуванням відповідних культур, у т. ч. заробітна плата трактористам-машиністам	231	661
5.	Списано загальновиробничі витрати	231	911
6.	Оприбутковано продукцію рослинництва (зібрано врожай)	271	231

Питання для самоконтролю:

1. Назвіть об'єкти обліку витрат в галузі рослинництва.
2. Який рахунок призначений для обліку витрат на виробництво продукції рослинництва?
3. Проаналізуйте статті калькуляції виробництва продукції рослинництва.
4. Обґрунтуйте послідовність розрахунку собівартості сільськогосподарської продукції.
5. Який рахунок призначений для обліку готової продукції рослинництва?

Тема. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції тваринництва

Питання до розгляду:

1. *Об'єкти обліку виробничих витрат.*
2. *Облік витрат і калькулювання сільськогосподарської продукції тваринництва.*

1. **Об'єкти обліку виробничих витрат**

Тваринництво охоплює такі галузі, як молочне та м'ясне скотарство, свинарство, вівчарство, конярство, птахівництво, бджільництво, звіринництво, кролівництво, шовківництво й ін.

Відповідно до методичних рекомендацій з планування обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт та послуг) сільськогосподарських підприємств об'єктами обліку витрат у тваринництві є технологічні групи тварин за їх видами:

- велика рогата худоба м'ясного напрямку (основне стадо і тварини на вирощуванні);
- велика рогата худоба молочного напрямку (основне стадо і тварини на вирощуванні);
- свинарство (основне стадо і молодняк на вирощуванні) та інші.

Витрати і вихід продукції рослинництва обліковують на рахунку 23 «Виробництво» субрахунку 232 «Тваринництво». За дебетом рахунку відображають витрати на виробництво, за кредитом - вихід продукції тваринництва.

2. Облік витрат і калькулювання сільськогосподарського продукції тваринництва

Аналітичний облік витрат у тваринництві ведуть за об'єктами, якими є конкретні статевовікові групи тварин.

Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств передбачений наступний перелік калькуляційних статей:

- 1) витрати на оплату праці;
- 2) відрахування на соціальні заходи;
- 3) паливо і мастильні матеріали;
- 4) засоби захисту тварин;
- 5) корми;
- 6) роботи та послуги;
- 7) витрати на ремонт необоротних активів;
- 8) інші витрати на утримання необоротних активів;
- 9) інші витрати;
- 10) непродуктивні витрати (в обліку);
- 11) загальновиробничі витрати.

За статтею «Витрати на оплату праці» відображають основну і додаткову заробітну плату працівників тваринництва, безпосередньо зайнятих на обслуговуванні певного виду тварин: телятниць, доярок, свинарок, чабанів, скотарів тощо.

Стаття «Відрахування на соціальні заходи» охоплює нарахування на заробітну плату працівників, зайнятих обслуговуванням певного виду тварин за діючими тарифами.

До статті «Паливо і мастильні матеріали» відносять вартість палива, витраченого на технологічні операції в тваринництві.

За статтею «Засоби захисту тварин» обліковують вартість використаних медикаментів, біопрепаратів, дезінфікуючих засобів. Не вводять до цієї статті засоби захисту тварин, придбані за рахунок асигнувань із бюджету.

Стаття «Корми» відображає вартість кормів власного виробництва і купованих, що використані на годівлю тварин та птиці.

За статтею «Роботи та послуги» обліковують вартість робіт і послуг допоміжних виробництв, а також сторонніх організацій, наданих для виробничих потреб.

До статті «Витрати на ремонт необоротних активів» вводять вартість ремонтних робіт основних засобів тваринництва (заробітна плата ремонтників, вартість запчастин, ремонтно-будівельних матеріалів, вартість ремонтних послуг сторонніх організацій).

За статтею «Інші витрати на утримання необоротних активів» відображають амортизаційні відрахування на основні засоби тваринництва, заробітну плату персоналу, який обслуговує необоротні активи.

У статті «Інші витрати» обліковують витрати безпосередньо, пов'язані з технологічним процесом у тваринництві, та які не введені до перерахованих статей (вартість спецодягу, підстилки, платежі зі страхування тварин, майна і працівників, витрати на будівництво й утримання літніх таборів тварин та ін.).

Стаття «Непродуктивні витрати (в обліку)» охоплює вартість падежу тварин, птиці, звірів, бджолиних сімей, окрім втрат у наслідок стихійного лиха, сум, що мають відшкодувати винні особи.

За статтею «Загальновиробничі витрати» відображають загальновиробничі витрати тваринництва, фермерські, бригади. На змінні й постійні загальновиробничі витрати не поділяють. Розподіляють загальновиробничі витрати пропорційно до загальної суми витрат за вирахуванням витрат на корми.

У тваринництві визначають собівартість основної продукції і додаткових біологічних активів. Собівартість побічної продукції не калькуюють. Витрати на побічну продукцію визначають за нормативною величиною.

Для обліку продукції рослинництва призначений активний рахунок

27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

Відображення в обліку витрат виробництва продукції тваринництва наведено в таблиці 1.6.

Таблиця 1.6

Облік витрат на виробництво продукції тваринництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Використано в процесі виробництва корми, придбані зі сторони, біопрепарати, медикаменти	232	208
2.	Використано корми власного виробництва	232	271
3.	Використано паливо-мастильні матеріали в процесі виробництва	232	203
4.	Нараховано заробітну плату працівникам, зайнятим в галузі тваринництва	232	661
5.	Списано загальновиробничі витрати	232	912
6.	Зараховано на баланс продукцію тваринництва	272	232
7.	Оприбутковано приплід і приріс живої маси	212	232

Питання для самоконтролю:

1. Назвіть об'єкти обліку витрат в галузі тваринництва.
2. Який рахунок призначений для обліку витрат на виробництво продукції тваринництва?
3. Проаналізуйте статті калькуляції виробництва продукції тваринництва.
4. Охарактеризуйте особливості визначення собівартості основної та побічної продукції.
5. Який рахунок призначений для обліку готової продукції тваринництва?

Тема. Облік доходів та фінансових результатів сільськогосподарських підприємств

Питання до розгляду:

- 1. Облік доходів.**
- 2. Облік фінансових результатів.**

1. Облік доходів

Дохід є основним показником, що відображає фінансовий стан підприємства. Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», дохід – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів зменшення зобов'язань, які призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства визначає НП(С)БО 15 «Дохід».

Дохід визнається:

- під час збільшення активу або зменшення зобов'язань, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників);

- за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

- суми податку на додану вартість, що підлягають перерахуванню до бюджету;

- суми попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);

- надходження, що належать іншим особам та ін.

Визнані доходи в бухгалтерському обліку класифікуються за такими групами доходи від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи.

Основну частку у складі доходів сільськогосподарських підприємств складає дохід від реалізації продукції. Для обліку доходів від реалізації призначений пасивний рахунок 70 «Дохід від реалізації».

Господарські операції з обліку доходів відображені в таблиці 1.7

Таблиця 1.7

Облік доходів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Одержано дохід від реалізації довгострокових біологічних активів рослинництва, які враховуються за справедливою вартістю	377	701
2.	Відображено ПДВ	701	641
3.	Списано собівартість довгострокових біологічних активів рослинництва, які враховуються за справедливою вартістю	901	161
4	Одержано дохід від реалізації довгострокових біологічних активів рослинництва, які враховуються за первісною вартістю	377	712
5.	Відображено ПДВ	712	641
6.	Списано собівартість довгострокових біологічних активів рослинництва, які враховуються за первісною вартістю	943	162

2. Облік фінансових результатів

Фінансовий результат – це виражений в грошовій формі економічний підсумок господарської діяльності сільськогосподарського підприємства.

Узагальнення інформації про фінансові результати діяльності сільськогосподарського підприємства ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати». За кредитом рахунку відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів. За дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат.

Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за видами діяльності, видами продукції, товарів, робіт, послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством самостійно.

Для обліку біологічних активів фінансовий результат від основної діяльності сільськогосподарського підприємства складається з:

1) фінансового результату від первісного визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів;

2) фінансового результату від реалізації запасів, сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, оцінка яких здійснюється за первісною вартістю;

3) фінансового результату від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу, оцінка яких здійснюється за справедливою вартістю, за вирахуванням очікуваних витрат за місцем продажу.

Господарські операції з обліку фінансових результатів відображені в таблиці 1.8.

Таблиця 1.8

Облік фінансових результатів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Списано дохід від реалізації на фінансові результати	70	79
2.	Списано інших операційних дохід на фінансові результати	71	79
3.	Списано собівартість реалізованої продукції на фінансові результати	79	90
4.	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	79	92
5.	Списано витрати на збут фінансові результати	79	93
6.	Відображено отриманий прибуток	79	441

Питання для самоконтролю:

1. Дайте визначення поняттю «дохід».
2. Які надходження не визнаються доходами?
3. Охарактеризуйте облік доходів сільськогосподарських підприємств.
4. Який рахунок призначений для обліку фінансових результатів?
5. Охарактеризуйте порядок відображення в обліку фінансових результатів діяльності сільськогосподарських підприємств.

Розділ 2

Облік у торгівлі

Тема. Особливості діяльності торговельних підприємств та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку

Питання до розгляду

- 1. *Поняття та види торговельної діяльності.***
- 2. *Вплив особливостей торговельної діяльності на організацію обліку.***

1. Поняття та види торговельної діяльності

Торговельна діяльність – це ініціативна, самостійна діяльність юридичних осіб і громадян щодо здійснення та продажу споживчих товарів із метою отримання прибутку.

Розрізняють роздрібні та оптові (гуртові) торговельні підприємства.

Оптова торгівля – це сфера підприємницької діяльності з придбання та відповідного перетворення товарів для наступної їх реалізації підприємствам роздрібною торгівлі, іншим суб'єктам підприємницької діяльності. Охоплює як безпосередні комерційні зв'язки на умовах договорів купівлі-продажу та поставки між підприємствами-виробниками і споживачами, так і зв'язки між ними через торговельних посередників.

Роздрібна торгівля – сфера підприємницької діяльності з продажу товарів або послуг на основі усного або письмового договору купівлі-продажу безпосередньо кінцевим споживачам для їх власного некомерційного використання.

Змішана торгівля – це торговельна діяльність, яка включає елементи оптової та роздрібною торгівлі.

Оптові підприємства для відшкодування витрат обігу та отримання прибутку встановлюють оптову націнку на купівельну або відпускну вартість товарів придбаних у постачальника.

Підприємства роздрібною торгівлі та інші суб'єкти роздрібною діяльності встановлюють вільні ціни на товари що реалізують на підставі оптових цін і торговельної націнки призначеної для покриття власних витрат обігу та отримання прибутку.

Суб'єкти торговельної діяльності поділяються:

1. За місцем знаходження пунктів продажу на стаціонарні пункти

продажу (магазини, універмаги, торгові центри, супермаркети) та пересувні пункти продажу (торгові палатки, автомагазини, розвозка товарів, інтернет-магазини).

2. За товарним асортиментом на спеціалізовані та неспеціалізовані.

3. За товарною спеціалізацією на продовольчі; непродовольчі; змішані.

4. За формами торгівлі на пункти звичайного типу; пункти самообслуговування; реалізації за зразками; реалізації за попереднім замовленням; фірмової реалізації; реалізації поштою (звичайною та електронною (Інтернет)).

Господарські суб'єкти, відповідно до чинного законодавства, для здійснення торговельної діяльності окремими видами товарів зобов'язані мати ліцензії.

Ліцензія – це державне свідоцтво, що засвідчує право суб'єкта підприємницької діяльності займатися певним видом діяльності.

Види діяльності, що підлягають ліцензуванню, визначені в Законі України «Про ліцензування видів господарської діяльності» № 222-VIII від 02.02.2015р. Ліцензуванню підлягають тільки ті види підприємницької діяльності, які безпосередньо впливають на:

1) здоров'я людини (торгівля лікарськими засобами, алкогольними напоями та тютюновими виробами);

2) безпеку держави (торгівля виробами з використанням дорогоцінного каміння, торгівля зброєю);

3) навколишнє природне середовище (торгівля особливо небезпечними хімічними речовинами, спеціальними засобами індивідуального захисту, що заправлені речовинами сльозоточивої і подразнюючої дії)

Підприємства всіх форм власності, що здійснюють розрахунки зі споживачами у сфері торгівлі за готівку, зобов'язані проводити такі розрахунки через реєстратори розрахункових операцій(РРО). Реєстратор розрахункових операцій – це касовий апарат або фіскальний реєстратор, який дозволяє зафіксувати факт отримання (або повернення) грошей. РРО дозволяють:

-реєструвати суму продажу, накопичувати та зберігати фінансову інформацію, а також виконувати звіти про рух товарів та грошових коштів;

-друкувати чеки;

-здійснювати контрольні функції для звіряння даних звітності з нарахування податків.

2. Вплив особливостей торговельної діяльності на організацію обліку

Торговельні підприємства не виробляють продукцію, а надають послуги, що не мають кількісних характеристик.

У торгівлі відсутній процес виробництва і визначення фактичної собівартості (рахунки 23 і 91 відсутні). Витрати не поділяють на прямі і непрямі, основні і накладні. Відсутній облік готової продукції (рахунок 26 відсутній).

Значна номенклатура товарів у торгівлі впливає на бухгалтерський облік який ведуть лише у вартісному вираженні за цінами реалізації. Для отримання прибутків застосовується торговельна націнка.

Витрати торговельних підприємств є витратами обігу (рахунки 92-98), що не включаються до вартості товарів, а належать до витрат звітного періоду. Вони обліковуються на відповідних рахунках дев'ятого класу та списуються на фінансовий результат підприємства.

Облік товарних запасів здійснюють за двома показниками:

- кількісно-вартісний облік наявності та руху товарів за купівельними цінами та кожною назвою товарів.
- облік загальних транспортно-заготівельних витрат що відносяться на весь обсяг товарних запасів або розподіляються за їх окремими групами.

Придбані товари зараховують на баланс за первісною вартістю. Первісною вартістю товарів внесених до зареєстрованого капіталу є узгоджена засновниками справедлива вартість. Первісною вартістю безоплатно отриманих товарів є їх справедлива вартість. Первісною вартістю придбаних в обмін на неподібні запаси є їх справедлива вартість (запасів). Не включається до первісної вартості товару, а відносяться до витрат періоду понаднормативні витрати, адміністративні витрати, витрати на збут на інші витрати.

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте суть та види торговельної діяльності.
2. Охарактеризуйте суб'єктів торговельної діяльності.
3. Проаналізуйте порядок ліцензування торговельної діяльності.
4. Обґрунтуйте суть та призначення реєстраторів розрахункових операцій.
5. Проаналізуйте особливості організації бухгалтерського обліку, зумовлені специфікою діяльності торговельних підприємств.

Тема. Облік та документальне оформлення руху товарів

Питання до розгляду:

- 1. Облік товарів.***
- 2. Документальне оформлення надходження та вибуття товарів.***

1. Облік товарів

Бухгалтерський облік товарів ведуть на активному рахунку 28 «Товари». На рахунку 28 «Товари» обліковують рух товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство для продажу. Цей рахунок використовують як оптові, так і роздрібні торговельні підприємства. На цьому рахунку також обліковують покупну тару і тару власного виробництва, крім інвентарної тари, що служить для господарських потреб (рахунок 20 або 11).

Рахунок 28 «Товари» має наступні субрахунки:

281 «Товари на складі» – ведеться облік наявності та руху товарів, що знаходяться в оптових та роздрібних базах.

282 «Товари в торгівлі» – ведеться облік руху та наявності товарів, що знаходяться на підприємствах роздрібною торгівлі (кіоски, магазини, буфети).

283 «Товари на комісії» – ведеться облік товарів переданих на комісію. За договорами комісії або іншими актами, які не передбачають перехід права власності на товар для їх продажу. Аналітичний облік товарів ведеться за видами товарів та підприємствами – особами комісіонерами.

284 «Тара під товарами» – ведеться облік наявності та руху тари під товарами й порожньої тари. Торгові підприємства можуть вести облік тари за середніми обліковими цінами, які встановлюються керівництвом підприємства в розрізі видів або груп тар і цінами на неї. Різниця між цінами придбання і середніми обліковими цінами відноситься на рахунок торгової націнки.

285 «Торгова націнка». Підприємство роздрібною торгівлі при веденні обліку товарів за продажними цінами відображає по кредиту збільшення суми торгових націнок; за дебетом – їх списання.

286 «Необоротні активи та групи вибуття утримувані для продажу» – ведеться облік необоротних активів з метою продажу або списанні необоротні активи для продажу.

У звітності відображається вартість товару за усіма субрахунками 28

рахунку.

Ціна – це грошовий вираз вартості товару чи послуги.

Ціна придбання – ціна, за якою одне підприємство купує в іншого товари, які призначені для реалізації.

Оптова ціна – ціна, за якою одне підприємство реалізує іншому товари у значній кількості із відповідними знижками.

Роздрібна ціна – ціна, за якою товари продаються населенню і підприємцям через роздрібну торгівлю.

2. Документальне оформлення надходження та вибуття товарів

Придбання товарів між юридичними особами (продавець і покупець) оформляють Договором постачання або купівлі-продажу. Для отримання товарів на склад у постачальника, або у транспортній організації матеріально-відповідальній особі дають дозвіл на отримання товарів.

Під час відпуску товарів у постачальника виписується Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей. Накладна виписується у трьох примірниках, містить номер, дату, реквізити покупця і підписується особою, яка відпустила товарно-матеріальні цінності та головним бухгалтером.

У випадках, якщо товарно-матеріальні цінності передаються транспортній організації для доставки покупцю виписується Товарно-транспортна накладна. При надходженні товару до складу покупця супровідними документами постачальника є: Сертифікат якості товарів, податкова накладна, митні декларації, тощо.

У випадках, якщо обсяг придбаних товарів не відповідає даним супровідних документів складають Акт на приймання матеріалів, який є юридичним документом для висування претензій винуватцю. Акт складається комісією в момент надходження товару. Членів комісії призначає керівник. Якщо товари надійшли без супровідних документів у покупця складають Акт на приймання товарів. Один примірник акта залишають у покупця, інший передається постачальнику або винуватцю. Придбані товари обліковуються за чистою їх масою та реєструють в Журналі обліку вантажів, що надійшли.

Придбані у населення продукти харчування оформляються Актом закупівлі.

Приймання товару на складах торгових підприємств здійснюють матеріально-відповідальні особи на підставі супровідних документів (накладна, товарно-транспортна накладна, сертифікати). На підставі

таких документів здійснюють первинний контроль дотримання умов постачання за найменуванням, масою, кількістю товарів, асортиментом та їх якістю. Якщо всі ці умови дотримані, матеріально-відповідальна особа має право поставити свій підпис і штамп, що відповідає прийняттю товару.

Між підприємством і матеріально-відповідальною особою укладається договір про матеріальну відповідальність за майно, яке перебуває під її контролем.

Порядок кількісного та якісного приймання товару покупцем залежить від того, надходять вони в тарі чи без неї. За більшістю груп товарів встановлено певний порядок їх приймання.

Приймання товарів, які надійшли без супровідних документів постачальники здійснюють за фактичною наявністю товарів і оформляють актом приймання-передачі без рахунка постачальника.

Матеріально-відповідальні особи щоденно складають і подають до бухгалтерії 2 примірники звіту. У звіті відображаються всі найменування товару у кількісному вигляді.

Товарний звіт схожий до звіту касира. Два примірники звіту подаються до бухгалтерії, перевіряються в ній, при цьому головний бухгалтер ставить відповідну позначку (підпис). Після цього один примірник повертається матеріально-відповідальній особі, в якій зберігається протягом року.

Разом із прийманням товару за кількістю та якістю здійснюють контроль за їх надходженням здійснюють за допомогою реєстрації та ретельної перевірки правильності і відповідності всіх супроводжуючих документів. Бухгалтерія перевіряє арифметичні підрахунки, і кожен документ фіксується у відповідному реєстрі.

Питання для самоконтролю:

1. Який рахунок призначений для обліку товарів?
2. Охарактеризуйте субрахунки рахунка 28 «Товари».
3. Проаналізуйте документальне оформлення надходження товарів.
4. Охарактеризуйте документальне оформлення вибуття товарів.
5. Обґрунтуйте порядок організації обліку товарів на складі.

Тема. Облік витрат торгового підприємства

Питання до розгляду:

- 1. Класифікація витрат в торгівлі.***
- 2. Облік витрат операційної діяльності за економічними елементами.***
- 3. Облік витрат операційної діяльності за статтями витрат.***

1. Класифікація витрат в торгівлі

Витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів чи збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу, крім його зменшення за рахунок вилучення або розподілу між власниками.

Витрати торговельної діяльності пов'язані з просуванням товару від виробника до споживача. Ці витрати поділяються на три види:

1. Витрати на придбання товарів
2. Витрати на управління підприємством
3. Витрати на реалізацію товарів

До складу поточних витрат підприємств торгівлі належать витрати обігу (періоду) у грошовій формі на здійснення процесу реалізації товарів, і які за своєю сутністю становлять собівартість послуг із доставки товарів від виробника до споживача.

Витрати обігу класифікують:

1. За економічними елементами
2. За статтями витрат
3. За видами діяльності

До складу витрат обігу належать операційні витрати, транспортно-заготівельних витрати, що припадають на реалізацію товарів, відсотки за кредит, які відносять до витрат фінансової діяльності.

Поточні витрати підприємств торгівлі за видами діяльності поділяються:

- витрати операційної діяльності
- витрати фінансової діяльності
- витрати інвестиційної діяльності

Витрати операційної діяльності поділяються на:

1. Витрати які включаються до собівартості реалізованих товарів
2. Витрати на збут
3. Адміністративні витрати

4. Інші операційні витрати

Залежно від зміни обсягів діяльності (реалізації) витрати поділяються на змінні і постійні.

За періодами – витрати поточного (звітнього) періоду та витрати майбутніх періодів.

За сферами відповідальності витрати поділяються за центрами відповідальності та за місцями виникнення витрат. За можливістю планування – заплановані та незаплановані.

За можливістю контролю у конкретному центрі відповідальності витрати поділяються контрольовані та неконтрольовані.

2. Облік витрат операційної діяльності за економічними елементами

Витрати операційної діяльності групують за такими елементами:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- амортизація;
- відрахування на соціальні заходи;
- інші витрати.

До складу матеріальних витрат включають вартість витрачених в процесі операційної діяльності: матеріалів і комплектуючих виробів, що використовують у процесі торгівлі; будівельних матеріалів і запасних частин для ремонту основних засобів, а також МШП; товарів власного виробництва; паливо-мастильні матеріали, витрати на електроенергію; тари й тарних матеріалів, які використані в операційній діяльності; інших матеріальних витрат.

До складу витрат на оплату праці включають: основну і додаткову заробітну плату, інші заохочувальні і компенсаційні виплати нараховані згідно законодавства України.

Відрахування на соціальні заходи включають витрати пов'язані з нарахуванням єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування відповідно до законодавства.

Амортизаційні витрати включають суму нарахованої амортизації на необоротні активи.

До складу інших операційних витрати відносять: витрати операційної діяльності які не увійшли в перші 4 елементи; вартість послуг сторонніх організацій (пов'язаних із забезпеченням протипожежної та сторожової охорони); вартість рекламних заходів; вартість транспортно-

експедиційних послуг; обов'язкові платежі; оренду; комунальні та інші послуги.

Елементи витрат відображаються у торговельних підприємствах згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» у другій формі фінансової звітності – Звіті про фінансові результати.

3. Облік витрат операційної діяльності за статтями витрат

Склад статей витрат торговельного підприємства визначається самостійно, виходячи з потреб отримання деталізованої інформації або потреб користувачів.

У торговельній діяльності розрізняють наступні статті витрат:

1. Транспортні витрати.
2. Витрати на оплату праці з відрахуваннями.
3. Витрати на оренду і утримання основних засобів та інших необоротних активів.
4. Амортизаційні відрахування.
5. Витрати на газ, паливо, електроенергію для потреб торговельної діяльності.
6. Витрати на зберігання, сортування, обробку, упаковку і передпродажну підготовку товарів.
7. Витрати на рекламу.
8. Втрати товарів у межах норм природного убутку під час перевезень, зберігання і реалізації товарів.
9. Витрати на тару.
10. Витрати на обов'язкове страхування майна.
11. Інші витрати.
12. Витрати на податки, збори та інші платежі передбачені чинним законодавством України.

Адміністративні витрати та витрати на збут формуються за наведеними вище статтями.

До інших операційних витрат належать: витрати на дослідження і розробки, витрати на купівлю-продаж іноземної валюти, собівартість реалізованих виробничих запасів, сумнівні та безнадійні борги, втрати від операційної курсової різниці, втрати від знецінення запасів, нестачі і втрати від псування цінностей, визнані штрафи, пеня, неустойки, витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів які обліковуються за справедливою вартістю, інші витрати операційної діяльності.

Синтетичний облік витрат операційної діяльності ведуть на рахунках 90 «Собівартість реалізації» субрахунку 902 «Собівартість реалізованих

товарів», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші операційні витрати». У торговельних підприємствах відсутній рахунок 91.

Обов'язково, в кінці звітної періоду, всі витрати списуються на рахунок 79 «Фінансові результати» і не мають залишку на кінець звітної періоду.

Витрати періоду відображаються у формі фінансової звітності № 2 «Звіт про фінансові результати».

Відображення в обліку витрат операційної діяльності торговельного підприємства наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Облік витрат операційної діяльності

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281
2.	Нарахована заробітна плата адміністративним працівникам	92	661
3.	Відображено витрати на рекламу	93	372
4.	Відображено уцінку товарів	946	28
5.	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	79	92
6.	Списано витрати на збут на фінансові результати	79	93
7.	Списано собівартість реалізованих товарів на фінансові результати	79	902

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте ознаки класифікації витрат та види витрат торговельних підприємств.
2. Проаналізуйте елементи витрат операційної діяльності.
3. Охарактеризуйте статті витрат операційної діяльності торговельних підприємств.
4. Які рахунки призначені для обліку витрат операційної діяльності торговельних підприємств?
5. На який рахунок списуються рахунки обліку витрат операційної діяльності торговельних підприємств в кінці звітної періоду?

Тема. Облік товарів на оптових торговельних підприємствах

Питання до розгляду:

- 1. Облік оптового товарообороту.***
- 2. Облік надходження товарів на оптові підприємства.***
- 3. Облік реалізації товарів на оптових підприємствах.***

1. Облік оптового товарообороту

В оптових торгівельних підприємствах використовують декілька способів зберігання й обліку товарів. Порядок організації аналітичного обліку товарів на оптових базах і складах може бути:

- партійним – обліковують кожну партію товарів, що надійшли;
- сортовим – товари зберігають і обліковують за ґатунками;
- оперативно-бухгалтерським.

За партійного способу окремо зберігають і обліковують кожну партію товарів, що надійшли. На кожну партію товарів виписують товарний ярлик і нумерують. Номер партії вказують на прибуткових і видаткових документах, надходження і відпуск товарів вказують у ярлику і у картці складського обліку товарів.

При сортовому способі товари зберігають за їхніми видами й сортами. Облік товарів ведуть за кількістю та вартістю у картках складського обліку. Картки складського обліку товарів відкривають: за партійного обліку – на кожну партію, при сортовому – на кожен вид (ґатунок) товарів.

В оптовій торгівлі найпоширенішим є оперативно-бухгалтерський (сальдовий) метод обліку товарів.

Під час реалізації товарів зі складів відпуск їх здійснюють на підставі видаткових накладних, в яких вказують асортимент і кількість товарів, що відпускаються. Після відпуску (відвантаження) товарів ці документи використовують для виписування платіжних документів для одержання оплати від покупця.

Аналітичний облік відвантажених товарів ведуть за кожним платіжним документом у відомостях обліку відвантажених і реалізованих товарів та за кожним контрагентом.

2. Облік надходження товарів на оптові підприємства

Товари на оптові підприємства надходять від постачальників на

основі договорів. Договір купівлі-продажу є основним правовим документом для торговельної діяльності та регулювання взаємовідносин між постачальниками і покупцями, в якому мають бути відображені такі реквізити: дата укладання договору, найменування постачальника і покупця, предмет та сума договору, терміни й умови поставки, вимоги до якості товару, умови розрахунків, відповідальність сторін за невиконання умов договору і порядок розгляду спорів, термін дії, юридичні адреси.

Формування первісної вартості товарів в обліку при їх оприбуткуванні залежить від способу їх надходження: придбання за грошові кошти, обмін на подібні та неподібні активи, безоплатне отримання тощо.

Товари в момент їх оприбуткування обліковуються за цінами, які включають витрати, пов'язані з їх придбанням та доведенням до стану, придатного для продажу.

Для обліку товарів на оптових підприємствах призначений рахунок 28 «Товари» субрахунок 281 Товари на складі».

Залежно від того, чи оптове підприємство вводить транспортно-заготівельні витрати до собівартості товарів, чи відображає такі витрати окремо, їх обліковують відповідно на субрахунках 281 «Товари на складі» або 289 «Транспортно-заготівельні витрати».

Відображення в обліку надходження товарів на оптове підприємство наведено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Облік надходження товарів на оптове підприємство

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Отримано товар від постачальника	281	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3.	Перераховано оплату постачальнику	631	311
4.	Відображено витрати на транспортування (окремий субрахунок для обліку транспортно-заготівельних витрат не передбачено)	281	685
5.	Відображено витрати на транспортування (передбачено окремий субрахунок для обліку транспортно-заготівельних витрат)	289	685
6.	Перераховано кошти за транспортування	685	311

3. Облік реалізації товарів на оптових підприємствах

Оптові торговельні підприємства реалізують товари підприємствам роздрібної торгівлі чи кінцевим споживачам за гуртовими цінами на підставі укладених договорів купівлі-продажу.

Собівартість реалізованих товарів оптові торговельні підприємства можуть визначати за допомогою наступних методів оцінювання:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці товарів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження товарів.

Найчастіше гуртові підприємства застосовують метод середньозваженої собівартості. Оцінка товарів за середньозваженою собівартістю проводиться за кожною одиницею товарів діленням сумарної вартості таких товарів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці товарів на сумарну кількість товарів на початок звітного місяця та одержаних у звітному місяці товарів.

Відображення в обліку реалізації товарів зі складу оптового підприємства наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Облік реалізації товарів зі складу оптового підприємства

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відвантажено з оптового складу покупцеві (роздрібному торговому підприємству) товари за відпускними (договірними) цінами	361	702
2.	Відображено суму податкового зобов'язання з ПДВ	702	641
3.	Списано собівартість реалізованих товарів	902	281
4.	Списано суму транспортно-заготівельних витрат, яка припадає на реалізовані товари	902	289
5.	Зараховано на поточний рахунок оптового підприємства кошти, одержані від покупця за реалізовані товари	311	361

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте порядок організації аналітичного обліку товарів на оптових підприємствах.
2. Охарактеризуйте облік надходження товарів оптових підприємствах.
3. Обґрунтуйте облік реалізації товарів оптових підприємствах.

Тема. Облік товарних операцій на підприємствах роздрібної торгівлі

Питання до розгляду:

1. Суть та облік торговельної націнки.
2. Облік роздрібного товарообороту.

1. Суть та облік торговельної націнки

Облік наявності і руху товарів у роздрібній торгівлі здійснюється на субрахунку 282 «Товари в торгівлі» за продажними (роздрібними) цінами.

Продажна вартість товарів формується у вигляді купівельної вартості та торгової націнки на товари, які надійшли.

Торгова націнка – частина роздрібної ціни товару, призначена для покриття витрат обігу і забезпечення прибутку роздрібних торговельних підприємств.

Торгова націнка на підприємствах роздрібної торгівлі встановлюється наказом (розпорядженням) керівника підприємства, як правило, у відсотках до первісної вартості товару.

Для обліку торгової націнки призначений субрахунок 285 «Торгова націнка» (пасивний, регулюючий рахунок).

В кінці звітнього періоду здійснюється розрахунок по розподілу торговельної націнки між реалізованими та нереалізованими товарами.

Сума торгової націнки на реалізовані товари визначається як добуток продажною або роздрібною вартості реалізованих товарів на середній відсоток торгової націнки.

Середній відсоток торгової націнки визначається як:

$$B_{TH} = \frac{(TH_n + TH_{зв.п})}{(T_n + T_{зв.п})}, \text{ де}$$

ТНп – торгова націнка на початок (залишок);

ТНзв.п – торгова націнка за звітний період;

Тп – продажна вартість залишків товарів на початок звітнього періоду;

Тзв.п – продажна вартість товарів, отриманих у звітному періоді.

Собівартість реалізованих товарів визначається як різниця між продажною вартістю товарів та сумою торгової націнки на реалізований товар.

Облік одержаних товарів на підприємствах роздрібної торгівлі здійснюється залежно від цін на товари, які можуть бути регульованими і нерегульованими. При цьому, підприємство одержує у розпорядження торгівельну знижку в повному розмірі, якщо товар придбаний безпосередньо у постачальника-виробника.

Якщо товар у роздрібну мережу надходить через посередників (торгівельні бази і склади), то роздрібне підприємство отримує торгову знижку не в повному обсязі, а лише частку, тому що інша її частина отримується на користь посередників (торгових баз і складів).

2. Облік роздрібного товарообороту

Облік товарів ведуть за місцями зберігання та матеріально-відповідальними особами або колективами у тих випадках, якщо існує колективна відповідальність продавців.

Приймання (оприбуткування) товарів відбувається матеріально-відповідальними особами.

Ваговий товар приймають за чистою масою (NETTO), без обліку маси тари. В облікових документах окремо фіксують масу тари.

Синтетичний облік товарів ведуть у вартісному виразі за місцями їх зберігання та матеріально-відповідальними особами.

На кожен колектив чи матеріально-відповідальну особу відкривають особовий рахунок, в якому роблять оприбуткування товарів, витрачання товарів та виводять залишок на звітну дату.

Кожна матеріально-відповідальна особа складає у встановлений термін Товарний звіт, який із доданими до нього видатковими і прибутковими документами є підставою для запису на рахунки синтетичного і аналітичного обліку.

Підприємства роздрібної торгівлі реалізують товари переважно за готівку або кредитні (іменні) картки, пластикові іменні картки. Розмір реалізації дорівнює сумі готівки або виручки за картою. Сума виручки встановлюється за даними звітів касового апарату. Періодично касири складають звіти касира для обліку виручки, а завідувачі складами товарні звіти.

Відпуск товарів у дрібно-роздрібну торгівлю оформляють видатково-прибутковими накладними. Собівартість товарів списують за даними товарних звітів матеріально-відповідальних осіб.

Доходи і витрати закриваються на рахунок фінансового результату. Виручку від реалізації підприємства роздрібної торгівлі вносять до банку (за допомогою інкасаторів, терміналів) для зарахування на

розрахунковий рахунок.

Відображення в обліку надходження та реалізації товарів на підприємствах роздрібної торгівлі наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Облік надходження та реалізації товарів на підприємствах роздрібної торгівлі

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Отримано на склад товар від постачальника	281	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3.	Перераховано оплату постачальнику	631	311
4.	Передано товар до торговельного залу	282	281
5.	Нараховано торгову націнку	282	285
6.	Відображено виручку від реалізації товарів у роздрібній торгівлі	301	702
7.	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	702	641
8.	Списано облікову вартість товарів при реалізації	902	282
9.	Списано торгову націнку на реалізовані товари	282	285

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте сутність торгової націнки.
2. Який рахунок призначений для обліку торгової націнки?
3. Охарактеризуйте особливості роздрібного товарообороту.

Розділ 3

Облік у будівництві

Тема. Організаційні основи діяльності будівельних підприємств

Питання до розгляду

- 1. Галузеві особливості діяльності будівельних підприємств.**
- 2. Вплив особливостей будівельної галузі на організацію обліку.**

1. Галузеві особливості діяльності будівельних підприємств

Будівництво – це спорудження нового об'єкта, реконструкція, розширення, добудування, реставрація і ремонт об'єктів, виконання монтажних робіт.

Об'єктами будівництва є будинки, будівлі, споруди будь-якого призначення (житлового, комунального, промислового та іншого призначення), їх комплекси, лінійні об'єкти інженерно-транспортної інфраструктури.

Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про доходи і витрати, пов'язані з виконанням будівельно-монтажних контрактів визначає Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 18 «Будівельні контракти».

Основним документом, що регулює взаємовідносини між замовником і підрядником на виконання підрядних робіт та здійснення між ними розрахунків, є будівельний контракт (договір про будівництво), який може бути складений у вигляді контракту звичайного підряду і контракту підряду на капітальне будівництво.

Залежно від формування ціни НП(С)БО 18 серед будівельних контрактів виділяє:

- 1) контракт із фіксованою ціною;
- 2) контракт за ціною «витрати плюс».

Контракт із фіксованою ціною – договір про будівництво, що передбачає фіксовану (тверду) ціну всього обсягу робіт за будівельним контрактом.

Контракт за ціною «витрати плюс» – договір про будівництво, що передбачає ціну як суму фактичних витрат підрядника на виконання будівельного контракту за узгодженого прибутку (у вигляді відсотка від витрат чи фіксованої величини).

Будівництво – галузь економіки, де здійснюється державне регулювання, яке полягає, зокрема, і в ліцензуванні діяльності. Це

зумовлено тим, що будівництво – це галузь, пов’язана зі застосуванням небезпечних робіт, із експлуатацією джерел підвищеної небезпеки, можливістю заподіяння шкоди здоров’ю людей.

Ліцензуванню підлягає:

- будівництво об’єктів інженерної інфраструктури (монтаж інженерних систем, засобів вимірювання та іншого обладнання);
- будівництво об’єктів транспортної інфраструктури (залізниця, автомагістраль, мости, аеродроми, тунелі, метрополітен тощо);
- будівельні та монтажні роботи загального призначення (зведення металевих, дерев’яних, кам’яних конструкцій, будівництво гідротехнічних споруд та комплексів тощо).

Ліцензуванню підлягає безпосереднє виконання будівельних робіт (послуг), а не діяльність із залучення до виконання інших суб’єктів господарювання. Тому документ на виконання ліцензійних робіт (послуг) повинен мати безпосередньо виконавець (тобто субпідрядник, що залучається до виконання робіт).

2. Вплив особливостей будівельної галузі на організацію обліку

Будівництво галузь характерна рядом організаційно-технологічних особливостей, що впливають на організацію бухгалтерського обліку, а саме:

- залежність від природних факторів. Так узимку виникає необхідність у підігріві розчину, очищенні від снігу, в дощ є простої, оскільки об’єкти будівництва розташовані просто неба;
- нерухомість будівельної продукції зумовлює те, що відсутні рахунки 25 «Напівфабрикати», 26 «Готова продукція»;
- тривалість виробничих циклів зумовлює велику частку незавершеного виробництва й особливі умови розрахунків із замовником, особливості ціноутворення у зв’язку з ризиками процесів;
- територіальна розпорошеність об’єктів, що спричиняє значні витрати на перевезення працівників;
- індивідуальність та дрібно серійність виробництва зумовлює труднощі з розробленням нормативів (виняток – будівництво за типовими проектами);
- рухомість структурних підрозділів, будівельної техніки, що є причиною значних перебазувань техніки;
- наявність допоміжних виробництв, різноманітність видів робіт (монтажні, штукатурні, оздоблювальні, санітарно-технічні, електротехнічні тощо) та їх різна трудомісткість ускладнюють

первинний і аналітичний облік;

- участь у будівництві багатьох учасників (замовник, генеральний підрядник, субпідрядник); різні способи виконання робіт.

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте суть будівельної діяльності.
2. Який документ регулює взаємовідносини між замовником і підрядником щодо виконання підрядних робіт?
3. Які є види будівельних контрактів?
4. Проаналізуйте особливості ліцензування будівельної діяльності.
5. Охарактеризуйте особливостей будівельної галузі, що впливають на організацію бухгалтерського обліку.

Тема. Класифікація витрат у будівництві

Питання до розгляду

1. ***Ознаки групування та види витрат.***
2. ***Класифікація витрат за економічними елементами.***

1. Ознаки групування та види витрат

Для забезпечення достовірної інформації відображення в обліку витрат будівельних підприємств, планування, калькулювання та аналізу собівартості будівельно-монтажних робіт витрати класифікують за такими основними ознаками:

- за видами діяльності будівельної організації;
- за місцем виникнення витрат;
- за подібністю складу витрат;
- за способом включення витрат у собівартість будівельно-монтажних робіт;
- за доцільністю витрачання;
- за ознакою віднесення до вартості будівельного контракту (будівельно-монтажних робіт).

За видами діяльності витрати будівельного підприємства поділяються на :

- витрати основної діяльності — це витрати, пов'язані із виконанням або реалізацією будівельно-монтажних робіт;

- витрати операційної діяльності - це витрати основної діяльності та інших видів діяльності будівництва, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю;

- витрати іншої діяльності - це витрати фінансової й інвестиційної діяльності.

Класифікація витрат за місцем їх виникнення:

- витрати основного виробництва;

- витрати допоміжного виробництва;

- витрати другорядних виробництв.

Витрати основного виробництва та допоміжних і другорядних виробництв, продукцію яких у подальшому використовують на будівельно-монтажних роботах, є виробничими витратами основної діяльності будівельних підприємств, включають у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт або у собівартість за будівельним контрактом.

Класифікація витрат за подібністю складу витрат:

- елемент витрат — сукупність однорідних за економічним змістом витрат;

- стаття витрат — складові будь-якого елемента або кількох елементів витрат.

Класифікація витрат за способами включення до собівартості будівельно-монтажних робіт:

- прямі витрати, які безпосередньо пов'язані із виконанням будівельно-монтажних робіт і включаються у виробничу собівартість будівельно-монтажних робіт відповідних об'єктів витрат за прямою ознакою (будівельні конструкції й деталі, використані для будівництва, основна заробітна плата, витрати на експлуатацію машин та обладнання, інші прямі витрати);

- непрямі виробничі (загальновиробничі витрати) — витрати, пов'язані з управлінням, організацією й обслуговуванням будівельного виробництва, які не можна безпосередньо віднести до конкретного об'єкта витрат. Їх розподіляють між об'єктами витрат пропорційно базі розподілу, обраної будівельним підприємством самостійно.

Класифікація витрат за доцільністю витрачання їх:

- продуктивні — витрати, передбачені раціональною організацією й технологією виробництва;

- непродуктивні — витрати, зумовлені недосконалістю організації виробництва, порушенням технології тощо.

Класифікація витрат за ознакою віднесення до вартості будівельного контракту:

- витрати за будівельним контрактом;
- витрати звітного періоду (адміністративні, витрати на збут, інші операційні витрати).

2. Класифікація витрат за економічними елементами

За економічними елементами витрати групують з метою визначення загальних обсягів використаних матеріальних, трудових, та інших виробничих ресурсів, а також організації контролю за рівнем цих витрат загалом за будівельним підприємством.

Витрати операційної діяльності у будівництві групують за такими економічними елементами:

- матеріальні витрати - вартість сировини і матеріалів, будівельних конструкцій, води, енергії усіх видів та ін., вартість виробів і напівфабрикатів, виготовлених у допоміжних та другорядних виробництвах, вартість робіт і послуг виробничого характеру, виконуваних сторонніми організаціями тощо.

- витрати на оплату праці - витрати на основну і додаткову заробітну плату, будь-які види грошових виплат працівникам, зайнятим на виконання будівельно-монтажних робіт і в допоміжних виробництвах будівельного підприємства, нараховану згідно з формами й системами оплати праці, застосовуваними у будівельному підприємстві.

- відрахування на соціальні заходи – належать суми відрахувань на обов'язкове соціальне страхування згідно із законодавством України, страхування персоналу будівельного підприємства у випадках, передбачених законодавством, інші соціальні заходи, передбачені законодавством України.

- амортизація – включають суми амортизаційних відрахувань на основні засоби, нематеріальні активи та інші необоротні матеріальні активи, нараховані згідно з порядком, нормами й умовами, встановленими законодавством.

- інші операційні витрати - витрати будівельного підприємства, що не увійшли до складу попередніх елементів витрат, а саме: витрати на службові відрядження, із контролю за дотриманням технології виконання будівельно-монтажних робіт, із протипожежної та сторожової охорони, вартість спецодягу тощо.

Питання для самоконтролю:

1. Назвіть ознаки групування витрат будівельних підприємств.
2. Проаналізуйте види витрат за місцями їх виникнення та видами діяльності.
3. Охарактеризуйте склад витрат за способом їх включення до собівартості будівельно-монтажних робіт.
4. Проаналізуйте економічні елементи витрат операційної діяльності у будівництві.

Тема. Облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт та формування їх собівартості

Питання до розгляду:

1. *Склад витрат на виконання будівельно-монтажних робіт.*
2. *Зведений облік витрат і калькулювання собівартості продукції.*

1. Склад витрат на виконання будівельно-монтажних робіт

Відповідно до НП(С)Б018 «Будівельні контракти» витрати за будівельним контрактом включають:

- витрати, безпосередньо пов'язані з виконанням контракту (будівельно-монтажними роботами) ;
- загальновиробничі витрати – витрати, пов'язані з управлінням, організацією та обслуговуванням будівельного виробництва.

З метою планування й обліку виробничої собівартості будівельно-монтажних робіт, організації синтетичного й аналітичного обліку витрат, визначення вартості будівельно-монтажних робіт витрати класифікують за статтями калькуляції.

Фактичні витрати на будівельно-монтажні роботи групують за статтями калькуляції: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, експлуатація будівельних машин та механізмів, відрахування на соціальні заходи, інші прямі витрати, загальновиробничі витрати.

До статті «Прямі матеріальні витрати» включають: вартість сировини, матеріалів, будівельних конструкцій, комплектувальних виробів і напівфабрикатів, паливних і мастильних матеріалів, води,

енергії усіх видів, запасних частин тощо.

До статті «Прямі витрати на оплату праці» включають витрати на основну й додаткову заробітну плату та інші виплати працівникам. Нарахування заробітної плати здійснюють за нарядами на відрядну роботу, табелями робочого часу, акордними нарядами, сигнальними документами на відрядні роботи.

До статті «Експлуатація будівельних машин і механізмів» включають витрати на утримання і експлуатацію будівельних машин і механізмів, які можна віднести до конкретного об'єкта витрат за прямою ознакою. Роботу будівельних машин і механізмів відображають у первинних документах, до яких належать: Рапорт на роботу будівельної машини (ф. № ЕБМ -1).

До статті «Відрахування на соціальні заходи» належать передбачені законодавством України відрахування із заробітної плати.

До статті «Інші прямі витрати» включають усі інші виробничі витрати, що не включені до попередніх статей витрат.

Не включаються до складу витрат за будівельним контрактом, а відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені: адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати; витрати на утримання (амортизація, охорона тощо) незадіяних будівельних машин, механізмів та інших необоротних активів, які не використовуються при виконанні будівельного контракту.

Виробнича собівартість будівельно-монтажних робіт складається з прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат. А також змінних загальновиробничих та постійних розподілених загальновиробничих витрат, пов'язаних з виконанням будівельно-монтажних робіт.

Собівартість реалізованих будівельно-монтажних робіт складається з виробничої собівартості, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат, понаднормативних виробничих витрат.

2. Зведений облік витрат і калькулювання собівартості продукції

Основним методом обліку витрат на виконання будівельно-монтажних робіт є облік за будівельними контрактами (замовленнями) (позамовний метод обліку витрат).

Облік витрат за контрактами здійснюють наростаючим підсумком до завершення виконання контракту. Витрати за будівельним контрактом, які підлягають відображенню у собівартості звітного періоду, включають лише ті витрати, які пов'язані із обсягом конкретно виконаної на цьому

об'єкті роботи, визнаної доходом.

Витрати, пов'язані із виконанням робіт, які ще не визнано доходом, підрядник відображає у складі незавершеного виробництва.

Зведений облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт ведеться на рахунку 23 «Виробництво», до якого в підрядних будівельних організаціях можуть бути відкриті субрахунки за видами виробництв:

231 «Виконання будівельно-монтажних робіт» (основне виробництво);

232 «Допоміжні виробництва» (ремонтні майстерні, власний автотранспорт, столярний цех, цех із виготовлення металевих конструкцій тощо);

233 «Другорядні (підсобні) виробництва»;

234 «Експлуатація будівельних машин і механізмів»;

235 «Створення тимчасових не титульних споруд» та ін.

Аналітичний облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт ведуть за будівельними контрактами, статтями калькулювання та іншими об'єктами витрат.

Відображення в обліку витрат на виконання будівельно-монтажних робіт наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1

Облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Витрачено будівельні матеріали на виконання будівельно-монтажних робіт	231	201
2.	Видано спецодяг робітникам	231	22
3.	Нараховано заробітну плату робітникам	231	661
4.	Розподілено та списано на відповідні будівельні контракти загальновиробничі витрати	231	91
5.	Списано вартість допоміжних виробництв на собівартість будівельно-монтажних робіт	231	232
6.	Розподілено і списано витрати на експлуатацію будівельних машин і механізмів на конкретні об'єкти будівництва	231	234
7.	Підписано замовником акт виконаних підрядних робіт (реалізовано будівельно-монтажні роботи)	903	231

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте склад витрат за будівельним контрактом.
2. Які витрати будівельного підприємства не включаються до складу витрат за будівельним контрактом?
3. Який метод обліку витрат використовують будівельні підприємства?
4. Охарактеризуйте рахунок, призначений для обліку витрат на виконання будівельно-монтажних робіт.
5. Обґрунтуйте аналітичний облік витрат на виконання будівельно-монтажних робіт.

Тема. Облік здачі будівельних об'єктів і розрахунків із замовниками

Питання до розгляду:

1. *Документальне оформлення виконаних будівельно-монтажних робіт.*
2. *Облік розрахунків із замовниками.*

1. Документальне оформлення виконаних будівельно-монтажних робіт

Для обліку виконаних будівельно-монтажних робіт у натуральному і вартісному вираженні будівельні організації використовують Журнал обліку виконаних робіт (форма № КБ-6). Окрім зазначеного регістру, будівельні організації можуть використовувати для відображення повністю завершених будівництвом об'єктів або етапів робіт, об'єктів і вартості виконаних за конструктивними елементами в цілому, а також об'єктів і вартості окремих видів робіт, що належать до конструктивних елементів, нагромаджені вальні відомості та інші документи.

Журнал є головним документом, в якому фіксують хід будівельних робіт. Його веде начальник ділянки (виконроб) щодо кожного об'єкта будівництва на основі залишків виконаних робіт і єдиних норм та розцінок щодо кожного конструктивного елементу або виду робіт.

Дані Журналу обліку є підставою для складання:

- «Акту приймання виконаних підрядних робіт» (форма № КБ-2в) - складається будівельними підприємствами, які виконують будівельні та

монтажні роботи, капітальний та поточний ремонт будівель і споруд та інші підрядні роботи із залученням бюджетних коштів;

-«Довідки про вартість виконаних підрядних робіт та витрати» (форма № КБ-3) - складається будівельними підприємствами, які виконують підрядні будівельно-монтажні роботи за рахунок різних джерел фінансування.

Кількість робіт, зазначених у Журналі обліку, має відповідати кількості виконаних робіт, зазначених у довідках і актах. «Довідку про вартість виконаних підрядних робіт та витрати», «Акт приймання виконаних підрядних робіт» складають обов'язково щомісяця в двох примірниках фахівці будівельного підприємства. Довідки й акти підписують підрядник і представник замовника.

2. Облік розрахунків із замовниками

Розрахунки за виконані будівельно-монтажні роботи здійснюють відповідно до умов договору підряду, і можуть бути проведені у таких формах:

- 1) розрахунки за окремі етапи будівництва;
- 2) розрахунки за повністю завершені будівництвом об'єкти та пускові комплекси;
- 3) розрахунки за фактично виконані окремі конструктивні елементи робіт.

Розрахунки здійснюють на підставі підписаної замовником «Довідки про вартість виконаних підрядних робіт та витрат» за формою № КБ-3 і «Акта приймання виконаних підрядних робіт» (форма № КБ-2в).

Для здійснення обліку розрахунків із замовниками будівельні підприємства керуються НП(С)БО 18, яким передбачено формування валової заборгованості за будівельним контрактом.

Інформація про валові заборгованості накопичується на рахунку 23 за допомогою спеціальних «будівельних» субрахунків:

238 «Завершені етапи за незакінченим будівельними контрактами»

239 «Проміжні рахунки»

Проміжні рахунки – це рахунки за виконані роботи за будівельним контрактом, передані замовнику для оплати.

Визнаний дохід за будівельним контрактом без суми непрямих податків відображають за дебетом рахунку 238 «Завершені етапи за незакінченим будівельними контрактами» і кредитом рахунку 239 «Проміжні рахунки». Після завершення будівельного контракту роблять зворотне бухгалтерське проведення – Д-т 239 «Проміжні рахунки» К-т

238 «Завершені етапи за незакінченим будівельними контрактами».

Відображення в обліку процесу реалізації будівельно-монтажних робіт та розрахунків із замовником наведено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2

Облік процесу реалізації будівельно-монтажних робіт та розрахунків із замовником

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Отримано аванс за виконання робіт згідно з договором	311	681
2.	Відображено витрати, фактично понесені і визнані	231	20, 66, 65, 91
3.	Визнано дохід та виставлено рахунок замовнику	361	703
4.	Списано визнані витрати на собівартість будівельно-монтажних робіт	903	231
5.	Зараховано аванс, отриманий на початку виконання робіт	681	361

Питання для самоконтролю:

1. Який документ будівельні організації використовують для відображення виконаних будівельно-монтажних робіт у натуральному і вартісному вираженні?
2. Які документи складаються на підставі журналу обліку виконаних робіт?
3. Охарактеризуйте форми розрахунків за виконані будівельно-монтажні роботи.
4. Обґрунтуйте призначення проміжних рахунків.
5. Проаналізуйте облік розрахунків із замовником.

Тема. Облік фінансових результатів будівельних підприємств

Питання до розгляду:

1. *Визнання доходів і витрат за будівельним контрактом.*
2. *Умови визначення та облік фінансових результатів.*

1. Визнання доходів і витрат за будівельним контрактом

Дохід за будівельним контрактом оцінюють за справедливою

вартістю активів, які вже отримані, або які підлягають отриманню.

Доходи і витрати протягом виконання будівельного контракту визнають із урахуванням ступеня завершеності робіт на дату балансу, якщо кінцевий фінансовий результат цього контракту може бути достовірно оцінений.

Для визначення ступеня завершеності робіт, що є основою визнання доходів, використовують три методи:

- вимірювання та оцінки виконаної роботи;
- співвідношення обсягу заведеної частини робіт та їх загального обсягу згідно з будівельним контрактом в натуральному вимірі;
- співвідношення фактичних витрат із початку виконання будівельного контракту до дати балансу та очікуваної (кошторисної) суми загальних витрат за контрактом.

Основним елементом доходу від виконання будівельного контракту згідно з НП(С)БО 18 є ціна, передбачена в договорі підряду. Крім зазначеної суми, дохід містить:

- відхилення від ціни за будівельним контрактом – зміна ціни будівельного контракту внаслідок змін попередньо погодженого обсягу робіт, конструктивно-якісних характеристик і строків виконання будівельного контракту;
- претензію за будівельним контрактом – суму майнової відповідальності замовника чи іншої сторони, яку вимагає відшкодувати підрядник понад ціну контракту;
- заохочувальні витрати за будівельним контрактом – додаткові суми, що сплачуються підряднику за виконання (перевиконання) умов контракту.

2. Умови визначення та облік фінансових результатів

Умови визначення кінцевого фінансового результату за будівельним контрактом залежить від виду будівельного контракту (будівельні контракти з фіксованою ціною і контракти за ціною «витрати плюс»).

Умовами достовірного визначення кінцевого фінансового результату за будівельним контрактом із фіксованою ціною є одночасна наявність:

- 1) можливості достовірного визначення суми загального доходу від виконання будівельного контракту;
- 2) можливості отримання підрядником економічних вигід від виконання будівельного контракту;
- 3) можливості достовірного визначення суми витрат, необхідних для завершення будівельного контракту, і ступеня завершеності робіт за

будівельним контрактом на дату балансу;

4) можливості достовірного визначення та оцінки витрат, пов'язаних із виконанням будівельного контракту для порівняння фактичних витрат за цим будівельним контрактом із попередньою оцінкою таких витрат.

Визначення кінцевого фінансового результату за будівельним контрактом за ціною «витрати плюс» можливе коли одночасно є такі умови:

1) підрядник може мати економічні вигоди від виконання будівельного контракту;

2) є можливість достовірного визначення витрат, пов'язаних із виконанням будівельного контракту, незалежно від можливості їх відшкодування замовником.

Якщо кінцевий фінансовий результат за будівельним контрактом не може бути достовірно оцінений, то дохід визначають у сумі фактичних витрат від початку виконання будівельного контракту, щодо яких є ймовірність їх відшкодування. Витрати за будівельним контрактом визнають витратами того періоду, протягом якого вони були здійснені.

Господарські операції з обліку фінансових результатів відображені в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

Облік фінансових результатів будівельних підприємств

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Списано дохід за будівельним контрактом на фінансові результати	703	791
2.	Списано собівартість реалізованих робіт на фінансові результати	791	903
3.	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	791	92
4.	Списано витрати на збут фінансові результати	791	93
5.	Відображено отриманий прибуток	79	441

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте умови визнання доходів і витрат за будівельним контрактом.
2. Охарактеризуйте особливості визначення доходів будівельних підприємств.
3. Обґрунтуйте визначення та облік фінансових результатів.

Тема. Облік витрат на виконання будівельних робіт у забудовника

Питання до розгляду:

1. *Облік витрат при підрядному способі будівництва.*
2. *Облік витрат при господарському способі будівництва.*

1. Облік витрат при підрядному способі будівництва

Облік витрат на будівництво об'єктів основних засобів у забудовника ведеться на субрахунку 151 «Капітальне будівництво» рахунку 15 «Капітальні інвестиції» за видами робіт: спорудження нового об'єкта, реконструкція, розширення, добудова об'єкта, виконання монтажних робіт, бурові роботи, проектно-пошукові роботи, інші витрати.

При підрядному способі будівництва забудовник на рахунку 151 «Капітальне будівництво» відображає не суми здійснених витрат, із яких складається фактична собівартість будівництва, а кошторисну вартість закінчених будівництвом об'єктів або комплексів монтажних та інших спеціальних робіт за договором будівельного підряду.

Облік витрат за кожним об'єктом підприємство-замовник здійснює на загальну вартість виконаних робіт за договірними цінами, що підлягає оплаті виконавцю робіт, без деталізації за статтями витрат.

Сума прийнятих до оплати рахунків підрядників за виконані та прийняті актами будівельно-монтажні роботи в бухгалтерському обліку забудовника відображаються наступними записами (табл. 3.4)

Таблиця 3.4

Облік витрат при підрядному способі будівництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Відображено вартість виконаних робіт згідно з будівельним контрактом	151	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3.	Оплачено рахунку підрядників	631	311
4	Прийнято до складу основних засобів збудований об'єкт	103	151

2. Облік витрат при господарському способі будівництва

При господарському способі будівництва підприємство-збудовник виконує всі будівельно-монтажні роботи самостійно, використовуючи

власні матеріальні та трудові ресурси.

Облік прямих матеріальних витрат, прямих витрат на оплату праці, інших прямих витрат будівельного виробництва (за господарського способу виконання робіт) здійснюють на субрахунку 151 «Капітальне будівництво».

Списання витрат з рахунка 151 «Капітальне будівництво» здійснюється за об'єктами, які повністю закінчені будівництвом, здані в експлуатацію і підготовлені до випуску продукції і надання послуг. Введення в дію об'єктів основних засобів оформляється Актом приймання-передачі основних засобів (форма № ОЗ-1).

Забудовники по завершенні будівництва і введення в експлуатацію окремих об'єктів мають визначити їхню інвентарну вартість, тобто сукупність витрат на будівництво або придбання об'єктів.

Господарські операції з обліку витрат при господарському способі будівництва відображені в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Облік витрат при господарському способі будівництва

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Списано вартість використаних на будівництво будівельних матеріалів	151	205
2.	Нарахована заробітна плата будівельникам	151	661
3.	Проведено нарахування на заробітну плату	151	651
4.	Нараховано суму амортизації будівельних машин і устаткування	151	131
5.	Зараховано до складу основних засобів закінчений будівництвом об'єкт	103	151

Питання для самоконтролю:

1. Який рахунок призначений для обліку витрат на будівництво об'єктів основних засобів у забудовника?
2. Проаналізуйте облік витрат при підрядному способі будівництва.
3. Охарактеризуйте облік витрат при господарському способі будівництва.

Розділ 4

Облік діяльності автотранспортних підприємств

Тема. Особливості діяльності автотранспортних підприємств та їх вплив на побудову бухгалтерського обліку

Питання до розгляду:

- 1. Галузеві особливості діяльності автотранспортних підприємств.**
- 2. Вплив особливостей галузі автоперевезень на організацію обліку.**

1. Галузеві особливості діяльності автотранспортних підприємств

Автомобільний транспорт є однією з важливих сфер господарської діяльності, оскільки в процесі діяльності кожне підприємство потребує перевезення матеріалів, сировини, готової продукції, використовуючи при цьому власний автотранспорт або користуючись послугами автотранспортних підприємств.

Основними перевагами автомобільного транспорту є маневреність та гнучкість, швидкість, можливість прямої доставки з точки відправлення до точки призначення без перевантажень.

Автомобільний транспорт – важлива складова транспортної системи України. Виконуючи вантажні і пасажирські перевезення, автотранспорт обслуговує і діяльність інших видів транспорту (залізничного, морського, річкового, повітряного).

Виробничий процес на автотранспортних підприємствах суттєво відрізняється від виробничого процесу на підприємствах інших галузей виробничої діяльності за такими ознаками:

1. Автотранспорт не має справи із сировиною та її переробкою: вантаж надходить на підприємство зовні в готовому вигляді.
2. Готова продукція автотранспортних підприємств являє собою послугу, тому вона не може бути оприбуткована у вигляді матеріальних цінностей і зберігатися на складі.
3. В процесі надання автотранспортних послуг використовуються основні засоби та трудові ресурси. Автотранспортні послуги надаються лише при одночасному використанні основних засобів та трудових ресурсів (машина не може їхати без водія). При цьому, відповідальність за рух автомобіля і безпечне перевезення пасажирів і вантажу несе водій.

Обов'язковою вимогою при цьому є справність автомобіля і здоровий стан водія.

4. Автомобільні перевезення виконуються різними типами і видами автотранспортних засобів, вони можуть здійснюватися в межах одного населеного пункту, між населеними пунктами однієї області, між населеними пунктами різних областей, у міжнародному сполученні.

До автотранспортних засобів належать:

- автомобілі вантажні;
- автомобілі легкові;
- автомобілі спеціальні (пожежні, санітарні тощо);
- автобуси;
- причепа та напівпричепа.

5. Робота автомобільного транспорту є соціально дуже важливою, відповідальною і до певної міри небезпечною, тому в цій галузі діє значна кількість законодавчих та нормативних актів, а виробничий процес оформляється відповідними документами і контролюється як відомчими, так і позавідомчими органами державного контролю (поліція та ін.).

6. Транспортний процес розсосереджений в часі та просторі: пункти навантаження і розвантаження можуть знаходитися не лише в різних населених пунктах, а й у різних країнах, перевезення можуть здійснюватися на далекі відстані й бути досить довготривалими. Це зумовлює використання специфічних методів обліку і контролю за станом транспортних засобів, їх технічного обслуговування, роботи водіїв тощо.

За належністю підприємства автомобільного транспорту поділяють на відомчі й загального користування. Перші обслуговують конкретну галузь економіки і є власністю підприємств цієї галузі.

За формою власності автотранспортні підприємства (АТП) поділяються на державні, зі змішаною формою власності та приватні.

Автотранспортні підприємства надають послуги з:

- транспортування вантажів;
- перевезення пасажирів;
- транспортно-експедиційні послуги;
- гаражне обслуговування і зберігання рухомого складу;
- технічне обслуговування і ремонт автомобілів;
- попутне завантаження транспорту;
- перегін нового рухомого складу;
- утримання та експлуатація транспортних агентств, станцій технічного обслуговування;
- інші види діяльності.

2. Вплив особливостей галузі автоперевезень на організацію обліку

Організацію обліку на автотранспортних підприємствах в Україні визначають:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
- Податковий кодекс України;
- Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку;
- План рахунків та інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій.

Специфіка умов діяльності суб'єктів господарювання галузі автоперевезень зумовлює і певні особливості в організації бухгалтерського обліку автотранспортних підприємств:

- 1) на автотранспортних підприємствах калькують собівартість не готової продукції, а виконаних робіт (наданих послуг);
- 2) на автотранспортних підприємствах відсутнє незавершене виробництво;
- 3) всі витрати на виконанні роботи (надані послуги) відносяться на собівартість реалізації;
- 4) особливістю обліку в транспортних підприємствах є наявність великої частки в основних засобах рухомого складу – транспорту, навантажувально-розвантажувальних машин, а також необхідність постійного обліку і контролю їх технічного стану, необхідності технічного обслуговування та ремонту;
- 5) обліковуються специфічні запаси: паливно-мастильні матеріали, шини, запасні частини та агрегати;
- 6) використовується рахунок 23 «Виробництво», але не використовується рахунок 26 «Готова продукція»;
- 7) облік витрат і доходів та визначення результатів діяльності доцільно вести окремо як за видами транспортних засобів, так і за видами перевезень.

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте галузеві особливості діяльності автотранспортних підприємств.
2. Які послуги надають автотранспортні підприємства?
3. Охарактеризуйте особливості організації бухгалтерського обліку, зумовлені специфікою діяльності автотранспортних підприємств.

Тема. Облік автотранспортних засобів

Питання до розгляду:

1. ***Облік надходження автотранспортних засобів.***
2. ***Облік вибуття автотранспортних засобів.***

1. Облік надходження автотранспортних засобів

У складу необоротних активів автотранспортних підприємств значна питома вага припадає на рухомий склад автомобільного транспорту: автомобілі, автобуси, причепа, напівпричепа та ін. Це найбільш активна частина основних засобів автотранспортних підприємств, від наявності, стану та ефективності використання якої залежать виробничі, економічні та фінансові показники діяльності.

Одиницею обліку є об'єкт основних засобів із необхідними предметами комплектації. До них відносяться: агрегати (двигун, кузов, шасі), автошини, акумулятор, комплект інструментів тощо. Окремо здійснюють облік рухомого складу за окремими моделями транспорту. Всі об'єкти підлягають обов'язковій реєстрації в державних органах (МВС), та нумерації інвентарними номерами під час здачі в експлуатацію.

Джерелами надходження автотранспортних засобів на підприємство можуть бути: купівля, придбання в обмін на інші подібні або неподібні об'єкти; як внесок до статутного капіталу, безоплатне отримання та ін.

При оприбуткуванні об'єкта автотранспорту складають Акт приймання – передачі основних засобів, який використовується і при їх внутрішньому переміщенні. Аналітичний облік ведуть за кожним об'єктом в інвентарних картках.

Придбані основні засоби зараховуються на баланс автопідприємства за первісною вартістю, яка визначається відповідно до НП(С)БО 7 «Основні засоби».

Синтетичний облік автотранспортних засобів ведуть на субрахунок 105 «Транспортні засоби» рахунка 10 «Основні засоби».

Відображення в обліку придбання автотранспортних засобів наведено в таблиці 4.1.

Таблиця 4.1

Облік надходження автотранспортних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Отримано від постачальника легковий автомобіль	152	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3.	Сплачено постачальнику за автомобіль	631	311
4.	Нараховано за послуги поліції з реєстрації автомобіля	152	685
5.	Сплачено за послуги поліції	685	311
6.	Передано автомобіль в експлуатацію	105	152

2. Облік вибуття автотранспортних засобів

Основними джерелами вибуття автотранспортних засобів є: реалізація, обмін; внесок до статутного капіталу іншого підприємства; ліквідація непридатних до використання автомобілів та ін.

Реалізація автотранспортних засобів оформляється Актом приймання – передачі основних засобів, до якого додається технічний паспорт автомобіля з відміткою поліції про зняття автомобіля з обліку.

Ліквідацію автотранспортних засобів оформлюють актом на списання автотранспортних засобів, в якому зазначають усі реквізити, причину ліквідації, суму зносу та витрати і доходи при ліквідації.

Відображення в обліку вибуття автотранспортних засобів наведено в таблиці 4.2.

Таблиця 4.2

Облік вибуття автотранспортних засобів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1.	Одержано дохід від продажу автомобіля	377	712
2.	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	712	641

1	2	3	4
3.	Переведено до групи вибуття залишкову вартість автомобіля	286	105
4.	Списано знос автомобіля	131	105
5.	Списано залишкову вартість реалізованого автомобіля	903	286
6.	Одержано кошти за автомобіль	311	377

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте джерела надходження автотransпортних засобів.
2. Обґрунтуйте документальне оформлення операцій купівлі.
3. Охарактеризуйте джерела вибуття автотransпортних засобів та їх документальне оформлення.

Тема. Облік запасів на автотransпортних підприємствах

Питання до розгляду:

1. *Облік паливно-мастильних матеріалів.*
2. *Облік запасних частин та автомобільних шин.*

1. Облік паливно-мастильних матеріалів

Основну частину витрат автотransпортних підприємств становлять витрати на паливно-мастильні матеріали. До паливно-мастильних матеріалів належать: паливо (бензин, гас, дизельне паливо, газ), масла (моторні, трансмісійні, спеціальні), консистентні мастила і спеціальні рідини (гальмівні, амортизаційні).

Для відображення операцій, пов'язаних з придбанням і використанням паливно-мастильних матеріалів використовується активний рахунок 20 «Виробничі запаси» субрахунок 203 «Паливо». На цьому є рахунку також ведеться облік оплачених талонів на нафтопродукти і газ.

Нафтопродукти необхідно обліковувати за місцями їх зберігання: на складах і в баках транспортних засобів. Тому в облікових регістрах транспортних засобів наявність і рух палива відображають на рахунках аналітичного обліку, що відкриваються підприємством в міру

необхідності:

2031 «Нафтопродукти», в т.ч.:

203 11 – на складах

203 12 - у талонах

203 13 – паливо в баках транспортних засобів

2032 «Тверде паливо»

2033 «Інші види палива» (газоподібне)

2034 «Мастильні матеріали»

При видачі палива зі складу використовують лімітно-забірні картки, які відкриваються на місяць для кожного автомобіля. Кількість фактично виданого водіям палива фіксують у Відомості обліку видачі нафтопродуктів та Подорожньому листі автомобіля.

Паливо зі складу може видаватися безпосередньо у бак автомобіля (якщо автозаправна станція (АЗС) на території підприємства) або через спеціальні талони на заправку автомобіля на АЗС.

Матеріально-відповідальна особа на основі первинних документів по обліку руху палива складає Звіт про рух нафтопродуктів.

При виїзді і поверненні водія в дорожньому листі механік проставляє дані пробігу автомобіля за спідометром, а також залишки пального у баках автомобіля під час виїзду й при поверненні.

Фактичні витрати пального за кожним подорожнім листом зіставляють із витратами, розрахованими за нормами, й визначають економію або перевитрати палива за кожною маркою автомобіля.

Списання паливно-мастильних матеріалів із підзвіту водія здійснюють з урахуванням чинних норм їх витрат. Для автомобілів норми встановлюють з урахуванням:

- базової норми на пробіг автомобіля (100 км).
- на поїздку з вантажем
- на пробіг у разі виконання спецзамовлення
- на роботу спеціального обладнання
- на роботу незалежного обігрівача

Крім того, враховують особливості дорожніх умов руху:

- період експлуатації автомобіля (збільшення витрат палива в зимовий період експлуатації, у гірській місцевості тощо)
- вид палива
- термін експлуатації автотранспортного засобу.

Придбання палива в дорозі на сторонніх АЗС відображають в автотранспортному звіті водія (за відповідним чеком або квитанцією).

Підставою для списання палива є Відомість обліку видачі нафтопродуктів і Подорожній лист.

За результатами інвентаризації залишків палива та звітів про рух палива, обліковець по паливно-мастильних матеріалах складає Звіт про витрати палива за місяць, в якому відображають рух палива за видами, фактичні витрати палива та результат (економія або перевитрати) проти встановлених норм. Перевитрати палива водіями за рішенням керівника відносять на відшкодування ними витрат або на витрати діяльності.

Відображення в обліку придбання та витрачання паливно-мастильних матеріалів наведено в таблиці 4.3.

Таблиця 4.3

Облік надходження та витрачання паливно-мастильних матеріалів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Отримано від постачальника бензин	203	631
2.	Відображено податковий кредит з ПДВ	641	631
3.	Сплачено постачальнику за бензин	631	311
4.	Витрачено паливо на заправлення вантажного автомобіля	93	203
5.	Відображено вартість палива, витраченого на заправлення легкового автомобіля	92	203

2. Облік запасних частин та автомобільних шин

Запасні частини – це окремі деталі, вузли, агрегати транспортних засобів для заміни зношених частин об'єктів під час технічного їх обслуговування або ремонту.

Облік запасних частин ведеться на активному рахунку 20 «Виробничі запаси» субрахунку 207 «Запасні частини». Кожне автотранспортне підприємство відкриває до субрахунку 207 необхідні аналітичні рахунки.

2071 «Запасні частини», в т.ч.:

207 11 – придбані

207 12 – виготовлені

2072 «Автомобільні шини»

207 21– в запасі

207 22– в обороті тощо

Аналітичний облік запасних частин на складах здійснюють за місцями зберігання (матеріально – відповідальними особами), однорідними групами (механічна група, електрична група тощо), марками автомобілів та номенклатурними номерами.

Аналітичний облік обладнання, двигунів, вузлів та агрегатів обмінного фонду ведуть за такими групами:

- придатні до експлуатації

- підлягають ремонту
- перебувають в ремонті
- не придатні до експлуатації.

Непридатні до експлуатації обладнання, двигуни та агрегати після їх списання у встановленому порядку розбирають на запасні частини і оприбутковують на склад.

Облік руху запасних частин ведуть у спеціальних картках обліку.

Автомобільні шини, встановлені на колесах та наявні у запасі при автомобілі, включають до його первісної вартості й обліковують у складі основних засобів. Відпуск зі складу автомобільних шин у разі їх заміни проводять за обов'язкової здачі шини, знятої з автомобіля.

Облік автомобільних шин в експлуатації та ремонті ведуть у Картках обліку роботи шин.

Заміна зношеної шини, що вибула через непридатність її для подальшої експлуатації, відбувається лише за умови здачі її на склад.

Синтетичний облік наявності та руху придбаних і виготовлених запасних частин, готових деталей, вузлів, агрегатів, що використовуються для проведення ремонтів і заміни зношених частин автотранспортних засобів, а також автомобільних шин у запасі та в обороті, здійснюють на субрахунку 207 «Запасні частини».

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте аналітичний облік паливно-мастильних матеріалів.
2. Охарактеризуйте документальне оформлення операцій з надходження та вибуття палива.
3. Які показники враховуються при визначенні норм списання паливно-мастильних матеріалів?
4. Проаналізуйте аналітичний облік запасних частин.
5. Обґрунтуйте особливості обліку автомобільних шин.

Тема. Облік витрат і калькулювання собівартості автотранспортних послуг

Питання до розгляду:

- 1. Облік витрат за економічними елементами.***
- 2. Облік виробничих витрат за статтями калькуляції.***

1. Облік витрат за економічними елементами

Витрати операційної діяльності автотранспортного підприємства складаються з виробничої собівартості перевезень, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат.

Витрати операційної діяльності підприємств автотранспорту групують за такими елементами:

1. Матеріальні витрати – належать витрати придбаних у сторонніх організацій або виготовлених власними силами палива, запасних частин і комплектувальних виробів, мастил, матеріалів, шин, енергії, інших виробничих запасів, які використані на:

- виконання перевезень (робіт, послуг);
- забезпечення технологічного процесу перевезень (робіт, послуг), їхньої якості й надійності;
- проведенні всіх видів ремонту, технічного огляду й обслуговування та ін.

2. Витрати на оплату праці – належать пов'язані із веденням основної діяльності витрати на виплату основної й додаткової заробітної плати, визначені згідно із системами оплати праці, прийнятими на підприємстві.

3. Відрахування на соціальні заходи – належать обов'язкові збори й відрахування на соціальні заходи, передбачені чинним законодавством України.

4. Амортизація – належать суми амортизаційних відрахувань, нарахованих згідно із порядком, нормами й умовами, встановленими чинним законодавством України.

5. Інші операційні витрати – належать витрати, які включають до собівартості перевезень і не враховують у попередніх елементах витрат, зокрема: оплата послуг виробничого характеру, виконуваних сторонніми організаціями, витрати на виготовлення розкладів руху пасажирських транспортних засобів, проїзних квитків, інструкцій, правил та іншої службової документації та ін.

2. Облік виробничих витрат за статтями калькуляції

До виробничої собівартості перевезень включають:

- **прямі матеріальні витрати** – вартість усіх видів паливно-мастильних та інших матеріалів (включно із транспортно-заготівельними витратами), використані як безпосередньо на виконання перевезень (робіт, послуг), так і на технологічні операції по підготовці рухомого складу до експлуатації. Включають до собівартості перевезень за прямою ознакою на підставі первинних документів.

- **прямі витрати на оплату праці** – включають усі витрати основної й додаткової заробітної плати працівникам, безпосередньо зайнятим здійсненням перевезень (робіт, послуг), обчисленої згідно із діючими на підприємствах системами оплати праці. Заробітну плату нараховують за Подорожніми листами і табелями, а також нараховують суми премій, резерви на оплату відпусток у встановленому розмірі.

- **автомобільні шини** – включають відрахування до резерву на відновлення і ремонт автомобільних шин, які розраховують згідно із нормами на 100 км пробігу, а також витрати, пов'язані з встановленням автомобільних шин на колеса, вартість матеріалів, витрачених водіями на ремонт автомобільних шин на шляху сполучення.

- **інші прямі витрати** – включають відрахування від витрат на оплату праці працівників, безпосередньо зайнятих здійсненням перевезень, нараховані згідно із діючим порядком, нормами й умовами суми амортизаційних відрахувань від вартості рухомого складу автомобільного транспорту, витрати на всі види ремонту, технічний огляд і технічне обслуговування рухомого складу.

- **загальновиробничі витрати** – включають непрямі витрати, пов'язані з управлінням та обслуговуванням виробничого процесу, не передбачені у попередніх статтях.

Фактичну суму загальновиробничих витрат транспортних підприємств щомісячно розподіляють між:

- **основним виробництвом** із подальшим розподілом між видами перевезень;

- **допоміжним виробництвом** у частині робіт, призначених для потреб власного капітального будівництва, непромислових господарства, а також для реалізації;

- **обслуговуючими виробництвами;**

- **капітальним будівництвом**, що ведеться господарським способом.

В кінці звітної періоду (місяця) загальновиробничі витрати після

розподілу в повному обсязі списують на собівартість виконаних автотранспортних робіт.

На підставі даних первинних документів витрати групують за видами перевезень, статтями калькуляції й окремими елементами витрат.

Синтетичний облік витрат, що формують виробничу собівартість наданих послуг, ведуть на рахунку 23 «Виробництво».

Аналітичний облік здійснюють за видами перевезень, робіт, послуг у розрізі калькуляційних статей витрат.

Облік і калькулювання фактичної собівартості перевезень на транспортних підприємствах здійснюють із використанням одного із методів: простого, позамовного, нормативного. Облік витрат на автомобільні перевезення і послуги можна здійснювати простим методом, загалом за транспортним процесом, без розподілу на окремі фази.

Позамовний метод обліку витрат передбачає відокремлений облік витрат за кожним із об'єктів у розрізі калькуляційних статей витрат. Об'єктом обліку й калькулювання при застосуванні цього методу є окремі види перевезень.

Нормативний метод обліку й калькулювання витрат на виробництво передбачає: створення системи дієвих прогресивних норм і нормативів; поточний облік і калькулювання нормативної собівартості; виявлення й облік витрат, пов'язаних із відхиленням від чинних норм і нормативів.

На підставі даних зведеного обліку витрат на виробництво складають калькуляції фактичної собівартості, які використовують для контролю за виконанням плану собівартості окремих видів і всього обсягу перевезень. Об'єктом обліку й калькулювання є окремі види перевезень (робіт, послуг) – замовлення, а калькуляційними одиницями – відповідні одиниці їх вимірювання.

Питання для самоконтролю:

1. Проаналізуйте економічні елементи групування витрат операційної діяльності автотранспортних підприємств.
2. Охарактеризуйте виробничу собівартість перевезень за статтями калькуляції.
3. Які методи калькулювання собівартості послуг застосовують автотранспортні підприємства?
4. Що є об'єктом обліку і калькулювання на автотранспортних підприємствах?
5. Який рахунок використовується для обліку витрат виробництва?

Тема. Облік доходів і фінансових результатів автотранспортних підприємств

Питання до розгляду:

1. Облік доходів.
2. Облік фінансових результатів.

1. Облік доходів

Дохід є основним показником, що відображає фінансовий стан підприємства. Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», дохід – це збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів зменшення зобов'язань, які призводить до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників).

Для обліку доходів автотранспортні підприємства використовують субрахунок 703 «Доходи від реалізації робіт і послуг» рахунка 70 «Доходи від реалізації» і рахунок 71 «Інші операційні доходи».

На субрахунку 703 відображаються суми: нараховані за тарифами за виконані перевезення; нараховані за порожній пробіг автомобіля до пункту першого навантаження або від пункту останнього розвантаження; нараховані за додатковий простій автомобіля, пов'язаний із зважуванням і переважуванням вантажів; нараховані за виконання транспортно-експедиційних і вантажно-розвантажувальних робіт.

На субрахунку 715 «Отримані штрафи, пені, неустойки» обліковуються суми штрафів, пені, неустойки, отримані в результаті відмови від оформлення або неправильного оформлення товарно-транспортної документації; невиконання встановленого договором обсягу перевезень; неподання вантажу до перевезення.

Господарські операції з обліку доходів відображені в таблиці 4.4

Таблиця 4.4

Облік доходів автотранспортних підприємств

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Отримано на поточний рахунок автопідприємства передоплату за послуги перевезення	311	681
2.	Відображено суму податкових зобов'язань з ПДВ	643	641
3.	Відображено дохід від наданих послуг перевезення	681	703
4	Відображено дохід у сумі штрафів, пені, неустойки, визнаних замовником	681	715

2. Облік фінансових результатів

Узагальнення інформації про фінансові результати діяльності автотранспортного підприємства ведеться на рахунку 79 «Фінансові результати». За кредитом рахунку відображаються суми в порядку закриття рахунків обліку доходів. За дебетом – суми в порядку закриття рахунків обліку витрат.

Аналітичний облік фінансових результатів ведеться за видами діяльності, видами наданих послуг та іншими напрямками, визначеними підприємством самостійно.

На рахунок 79 «Фінансові результати» закриваються рахунки обліку доходів та рахунки обліку витрат.

Для обліку витрат автотранспортного підприємства використовуються рахунки 90 «Собівартість реалізації» субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності»

Господарські операції з обліку фінансових результатів відображені в таблиці 4.5.

Таблиця 4.5

Облік фінансових результатів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1.	Списано дохід від реалізації на фінансові результати	703	79
2.	Списано інших операційних дохід на фінансові результати	71	79
3.	Списано собівартість реалізованих послуг перевезення на фінансові результати	79	903
4.	Списано адміністративні витрати на фінансові результати	79	92
5.	Списано витрати на збут фінансові результати	79	93
6.	Відображено отриманий прибуток	79	441

Питання для самоконтролю:

1. Які рахунки використовуються для обліку доходів на автотранспортних підприємствах? Дайте їм характеристику.
2. Який рахунок призначений для обліку фінансових результатів?
3. Охарактеризуйте порядок відображення в обліку фінансових результатів діяльності автотранспортних підприємств.

Розділ 5

Особливості міжнародних перевезень

Тема. Організація міжнародних автомобільних перевезень

Питання до розгляду:

- 1. *Суть та особливості міжнародних автомобільних перевезень.***
- 2. *Контроль руху транспортних засобів, що виконують міжнародні перевезення.***

1. Суть та особливості міжнародних автомобільних перевезень

Міжнародні перевезення – це комплексна логістична діяльність з доставки товарів чи пасажирів з перетином державного кордону.

Міжнародним вважається перевезення, що здійснюється між двома чи більшою кількістю держав. Міжнародні перевезення вантажів забезпечуються морським, річковим, залізничним, повітряним, автомобільним, трубопровідним транспортом.

Організацію міжнародних автомобільних перевезень пасажирів і вантажів здійснюють перевізники відповідно до міжнародних договорів України з питань міжнародних автомобільних перевезень.

До міжнародних перевезень пасажирів та небезпечних вантажів допускаються резиденти України, які мають досвід роботи на внутрішніх перевезеннях на договірних умовах не менше ніж три роки.

При виконанні міжнародних перевезень вантажів резиденти України повинні мати:

- дозvoli іноземних країн, по території яких буде здійснюватися перевезення;

- дозвіл щодо узгодження умов та режимів перевезення в разі перевищення вагових або габаритних обмежень чи документ про внесення плати за проїзд великовагових (великогабаритних) транспортних засобів, якщо перевищення вагових (габаритних) обмежень над визначеними законодавством становить менше п'яти відсотків;

- свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу;

- сертифікат відповідності транспортного засобу щодо безпеки руху та екологічної безпеки вимогам країн, територією яких буде здійснюватися перевезення, якщо інше не передбачено міжнародними договорами України;

- документи на вантаж.

При виконанні міжнародних перевезень пасажирів резиденти України повинні мати:

- дозvoli іноземних країн, по території яких буде здійснюватися перевезення;
- свідоцтво про реєстрацію транспортного засобу;
- список пасажирів (при нерегулярних та маятникових перевезеннях);
- білетно-облікову документацію;
- схему маршруту.

2. Контроль руху транспортних засобів, що виконують міжнародні перевезення

У транспортних засобах, що здійснюють міжнародні перевезення пасажирів та/або вантажів, установлюються і використовуються контрольні пристрої - тахографи.

Призначення тахографів полягає в контролі та реєстрації робочого часу водіїв та параметрів руху транспортних засобів, що забезпечує дотримання законодавчих норм, підвищує безпеку дорожнього руху та дозволяє оптимізувати роботу компанії.

Тахографи фіксують швидкість руху, пройдений шлях, а також час водіння, відпочинку та роботи водія, що запобігає втомі, порушенням правил дорожнього руху та допомагає уникнути аварій.

Водії транспортних засобів, що належать резидентам або нерезидентам України, зобов'язані допускати до перевірки тахографів посадових осіб центрального органу виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики з питань безпеки на наземному транспорті, надавати їм реєстраційні листки режиму праці та відпочинку водіїв - тахокарти, а також, у разі якщо у транспортному засобі використовуються цифрові тахографи, роздруковувати на паперовому носії інформацію про роботу та відпочинок водіїв.

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте сутність міжнародних автомобільних перевезень.
2. За яких умов підприємство отримує дозвіл на здійснення міжнародних перевезень?
3. Проаналізуйте особливості здійснення контролю за параметрами руху транспортних засобів, що виконують міжнародні перевезення.

Тема. Документальне оформлення міжнародних перевезень вантажів

Питання до розгляду:

- 1. Суть та призначення транспортної накладноїCMR.***
- 2. Порядок заповнення транспортної накладної.***

1. Суть та призначення транспортної накладноїCMR

Міжнародне транспортування вантажів супроводжує значна кількість документів, без яких здійснити перевезення товару не можливо. Особливе місце в цьому пакеті документів займає накладна CMR. Цей документ є підтвердженням укладання контракту між контрагентами: продавцем, перевізником і замовником.

Транспортна накладна CMR (ЦМР) – транспортний документ, найбільш широко використовується при міжнародних вантажних перевезеннях автомобільним транспортом. Транспортна накладна CMR виписується для підтвердження укладення договору перевезення, який визначає відповідальність відправника, перевізника та одержувача товару; підтверджує, що вантаж в момент прийняття знаходився в належному стані, в цілій упаковці, маркування і число місць відповідає зазначеним у накладній.

CMR накладна є важливим міжнародним документом, який відіграє особливу роль в питаннях організації автомобільних перевезень.

Транспортна накладна CMR діє на підставі Конвенції про договір міжнародного автомобільного перевезення вантажів (КДПВ), яка містить загальні дані про вид, зміст, і правила заповнення накладної.

2. Порядок заповнення транспортної накладної

Відповідно до Конвенції про договір міжнародного автомобільного перевезення вантажів КДПВ накладна складається як мінімум в трьох примірниках, і підписується відправником і перевізником. Перший примірник накладної передається відправнику, другий – супроводжує вантаж, третій - залишається у перевізника. Кількість інших примірників залежить від кількості країн транзиту, через які перевозиться вантаж. В транспортній накладній CMR зазначають:

- кількість товару;
- юридичне найменування компанії-перевізника;
- час, витрачений на транспортування вантажу;

маршрут, за яким перевозили товар;
інформація про документи, на підставі яких здійснювалася поставка;
назва компанії відправника;
назва компанії вантажоодержувача.

Правила заповнення бланка транспортної накладної CMR:

1. Заповнює вантажовідправник (Пункти 1-15, 21, 22).

Пункт 1. Вказуються дані вантажовідправника (найменування, країна, адреса, телефони). Якщо відправка відбувається за дорученням третьої сторони – додається - «за дорученням» і вказується юридична назва цієї третьої сторони.

Пункт 2. Дані вантажоодержувача (найменування, країна, адреса, телефони).

Пункт 3. Країна і точна адресу розвантаження – точки доставки вантажу.

Пункт 4. Час навантаження, країна і точну адресу – точки відправлення вантажу.

Пункт 5. Перелік документів на вантаж, що йдуть в комплекті з накладної CMR: номер книжки МДП (TIR), інвойс (invoice), пакувальний лист, якщо вантажі мають промислове походження – сертифікат якості, якщо вантажі мають тваринне походження – ветеринарний сертифікат; якщо вантажі мають рослинне походження – карантинний сертифікат; сертифікат країни походження товару.

Пункт 6. Знаки і номери, що позначають клас, підклас перевезених вантажів, в тому числі небезпечних, що класифікуються за Європейської угоди про міжнародне перевезення небезпечних вантажів (ДОПНВ).

Пункт 7. Кількість місць.

Пункт 8. Опис упаковки вантажу (палети, ящики, коробки, і т.д.).

Пункт 9. Найменування вантажу.

Пункт 10. Код ТН ЗЕД.

Пункт 11. Вага брутто.

Пункт 12. Обсяг.

Пункт 13. Адреса митного оформлення вантажу.

Пункт 15. Умови поставки по Інкотермс.

Пункт 21. Дата і місце заповнення CMR.

Пункт 22. Фактичний час і дата прибуття піднавантаження та вибуття з-піднавантаження.

Дані завіряються відправником підписом (з розшифровкою) і штампом.

2) Заповнює перевізник. (16-19, 23, 25-29).

Пункт 16. Дані перевізника (найменування, країна, адреса, телефони). Засвідчується печаткою перевізника.

Пункт 17. Реквізити всіх перевізників задіяних в перевезенні.

Пункт 18. Застереження перевізника про зовнішній стан вантажу, стан упаковки і якості кріплення. Якщо СМР-накладна не містить спеціальних застережень перевізника, то Згідно КДПВ - вважається, що, в момент прийняття вантажу перевізником, вантаж і його упаковка були зовні в належному стані, число маркування та нумерація вантажних місць, збігається з зазначеними в накладній.

Пункт 19, 27, 28, 29. Перевізник заповнює після закінчення перевезення.

Пункт 20. Додатково узгоджені умови перевезення (температурний режим вантажу, швидкісний режим, спеціальні умови перевезення небезпечних і не габаритних вантажів і т.д.).

Пункт 23. Підпис, який прийняв вантаж до перевезення водія - експедитора. Штамп і підпис перевізника. 3) Заповнює вантажоодержувач, після отримання вантажу.

Пункт 24. Вказується дата і точний час прибуття автомобіля для розвантаження, і дата час – вибуття після розвантаження. Ставиться підпис і штамп вантажоодержувача, чим підтверджується факт приймання вантажу.

Пункт 25, 26. Реєстраційні номери тягача і причепа.

Кожна СМР накладна повинна містити кілька обов'язкових печаток, без яких документ буде вважатися недійсним. В першу чергу це стосується друку вантажоодержувача, яка ставиться після закінчення поставки вантажу. Також в документі повинна стояти печатка, яка підтверджує проходження вантажем митниці. Крім цього, в накладній є місце для друку контролю транспортування, яка ставиться в тому випадку, якщо вантаж проходить кілька пунктів митного контролю.

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте сутність міжнародних автомобільних перевезень.
2. За яких умов підприємство отримує дозвіл на здійснення міжнародних перевезень?
3. Проаналізуйте особливості здійснення контролю за параметрами руху транспортних засобів, що виконують міжнародні перевезення.

Тема. Особливості обліку міжнародних перевезень

Питання до розгляду:

- 1. *Особливості обліку міжнародних перевезень у перевізника.***
- 2. *Особливості обліку міжнародних перевезень у замовника.***

1. Особливості обліку міжнародних перевезень у перевізника

Облік міжнародних перевезень у підприємства-перевізника характеризується наступними ключовими ознаками:

1. Відповідно НП(С)БО 15 «Дохід», дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо результат такої операції може бути достовірно оцінений. Виходячи зі суті операції перевезення (виконавець зобов'язується доставити вантаж на місце призначення), можна стверджувати, що результат операції (як і витрати, пов'язані з нею) може бути достовірно визначений лише після її завершення, тож «бухгалтерський» дохід перевізника може бути визнано лише після доставки вантажу за місцем призначення.

2. Облік доходів від надання послуг з перевезення ведуть на субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт та послуг». За кредитом субрахунка відображають збільшення (отримання) доходу (без зменшення на суму непрямих податків), за дебетом – вирахування з доходу (сума непрямих податків, якщо перевізник – платник ПДВ), а також списання у порядку закриття на рахунок 79 «Фінансові результати». Отже, дохід, пов'язаний з наданням послуг, визнається на дату оформлення товарно-транспортної накладної, акта наданих послуг або іншого документа, що підтверджує факт завершення операції.

3. Для відображення собівартості реалізованих послуг використовують субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг». До собівартості реалізованих послуг не включаються, а відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені, адміністративні витрати (рахунок 92), витрати на збут (рахунок 93) та інші операційні витрати (рахунок 94).

2. Особливості обліку міжнародних перевезень у замовника

Облік міжнародних перевезень у підприємства-замовника характеризується наступними ключовими ознаками:

1. У бухгалтерському обліку замовника витрати, пов'язані з перевезенням, включають до первісної вартості (собівартості) придбаних запасів, відповідно до НП(С)БО 9 «Запаси». Включенню до первісної вартості підлягають лише суми витрат на перевезення, пов'язані з придбанням запасів (товарів). Інші витрати на перевезення, не пов'язані з придбанням товарів, які не стосуються первісної вартості запасів, відображають у бухгалтерському обліку у складі витрат звітного періоду.

2. До транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ) належать витрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати на страхування ризиків транспортування запасів. ТЗВ включаються до собівартості придбаних запасів або загальною сумою відображаються на окремому субрахунку 289 «Транспортно-заготівельні витрати».

3. Сума ТЗВ, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісяця розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця та сумою запасів, які вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума ТЗВ, яка відноситься до запасів, що вибули, визначається як добуток середнього відсотка ТЗВ і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, в кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітного місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.

4. Суми ТЗВ включають до первісної вартості запасів, що надійшли, безпосередньо при їх оприбуткуванні, тобто товарно-матеріальні цінності прибуткуються на рахунках 20, 28 тощо за вартістю, що включає суму ТЗВ.

Питання для самоконтролю:

1. Охарактеризуйте особливості обліку міжнародних перевезень у перевізника.
2. Які рахунки призначені для обліку одержаних доходів та понесених витрат в процесі реалізації міжнародних перевезень?
3. Проаналізуйте порядок особливості обліку міжнародних перевезень у замовника.

Тема. Особливості оподаткування міжнародних перевезень

Питання до розгляду:

- 1. Податок на додану вартість: пільговий порядок оподаткування.***
- 2. Податок на прибуток: порядок оподаткування.***

1. Податок на додану вартість: пільговий порядок оподаткування

Підприємства, які здійснюють міжнародні перевезення (міжнародні перевезення пасажирів і вантажів – перевезення пасажирів і вантажів з перетином державного кордону (ст. 1 Закону про автотранспорт) вантажів відповідно до Податкового кодексу України мають пільговий порядок оподаткування.

Постачання послуг міжнародних перевезень пасажирів, багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським, річковим та авіаційним транспортом є об'єктом оподаткування ПДВ. Але ПКУ приписує застосовувати до таких операцій не загальну (20%), а спеціальну, пільгову ставку ПДВ: міжнародні перевезення вантажів, пасажирів і багажу залізничним, автомобільним, морським, річковим та авіатранспортом оподатковують ПДВ за ставкою 0 %.

Якщо послуги перевезення надає перевізник-резидент, то їх вартість оподатковують ПДВ за ставкою 0 % (незалежно від резидентського статусу замовника). У цьому випадку перевізник на дату виникнення ПДВ-зобов'язань оформляє податкову накладну (ПН) з ПДВ за ставкою 0 %.

Якщо послуги перевезення надає перевізник-нерезидент, то вартість таких послуг не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Обов'язкова вимога для визнання перевезення міжнародним, а отже, застосування ставки 0 % – його повинен підтверджувати єдиний міжнародний перевізний документ:

- міжнародна автомобільна накладна (CMR);
- залізнична накладна СМГС (накладна УМВС) і накладна ЦІМ (CIM);
- авіаційна вантажна накладна (Air Waybill);
- коносамент – товаророзпорядчий документ, цінний папір, що видається морським перевізником вантажу його відправнику, що засвідчує прийняття вантажу до перевезення і містить зобов'язання доставити вантаж до пункту призначення і передати його одержувачу (Bill of Lading);

- вантажна відомість (Cargo Manifest);
- інші документи, встановлені законами України.

Єдиний перевізний документ оформляють на весь маршрут перевезення, незалежно від відрізка шляху («українського»/«закордонного»). Відповідно, застосування пільгової ставки ПДВ не залежить від території надання послуг. Тобто ставку 0 % застосовують до всього маршруту міжнародного перевезення: і до «закордонної», і до «української» його частини.

2. Податок на прибуток: порядок оподаткування

Жодних особливостей в обліку для цілей визначення податку на прибуток при наданні міжнародних послуг перевезення не виникає. Тому всі платники податку на прибуток відображають їх виключно за бухгалтерськими правилами.

Відповідно до Податкового кодексу України об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до НП(С)БО або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень ПКУ.

Визнання витрат у бухгалтерському обліку здійснюється відповідно до НП(С)БО 16 «Витрати».

Згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» витрати на транспортування запасів включаються до собівартості запасів. Крім того, витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг), зокрема, витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки включаються до витрат на збут.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV визначено, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи.

Відповідно до п. 1 Переліку документів, необхідних для здійснення перевезення вантажу автомобільним транспортом у внутрішньому сполученні, затверджено постановою КМУ від 25.02.2009 р. № 207, для водія юридичної або фізичної особи-підприємця, що здійснює вантажні

перевезення на договірних умовах, в наявності серед інших документів має бути товарно-транспортна накладна. Застосування зазначених форм первинного обліку всіма суб'єктами господарської діяльності незалежно від форм власності є обов'язковим.

Товарно-транспортна документація – комплект юридичних документів, на підставі яких здійснюють облік, приймання, передавання, перевезення, здавання вантажу та взаємні розрахунки між учасниками транспортного процесу. ТТН – єдиний для всіх учасників транспортного процесу документ, призначений для обліку товарно-матеріальних цінностей на шляху їх переміщення, розрахунків за перевезення вантажу та обліку виконаної роботи, та є одним із документів, що може використовуватися для списання товарно-матеріальних цінностей, оприбуткування, складського, оперативного та бухгалтерського обліку, що може бути складений у паперовій та/або електронній формі.

Тільки за відсутності товарно-транспортної документації, яка підтверджує отримання послуг з перевезення вантажу, у т. ч. ТТН, які відносяться до первинних документів та на підставі яких ведеться бухгалтерський облік, платник податків при визначенні фінансового результату до оподаткування відповідно до правил бухгалтерського обліку не має підстав для врахування вартості таких послуг при формуванні собівартості придбаних(виготовлених) та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

Питання для самоконтролю:

1. Обґрунтуйте особливості оподаткування ПДВ у сфері міжнародних автомобільних перевезень.
2. За якою ставкою ПДВ оподатковуються надані послуги міжнародних перевезень?
3. Проаналізуйте порядок нарахування податку на прибуток.

Список рекомендованої літератури

1. Блакитна Г.В., Гладій О.І., Дзюба О.М., Бровко О.Т. Бухгалтерський облік в торгівлі та ресторанному господарстві: навч. посібник. Київ: Центр навчальної літератури, 2019. 288 с. URL: <https://textbook.com.ua/buhoblik/1473444578>
2. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності: підручник / А. Г. Загородній, І. Й. Яремко, Л. М. Пилипенко, А. С. Мороз. Львів : Вид-во Львів. політехніки, 2020. 320 с.
3. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності: навч. посібник / Я.Д. Крупка, М.Б. Кулинич, А.Т. Сафарова. Луцьк: Вежа-Друк, 2016. 452 с.
4. Бухгалтерський облік за видами економічної діяльності. Чернікова І. Б., Дергільова Г.С., Нестеренко І. С. Харків : Видавництво «Форт», 2015. 200с. URL: https://shron1.chtyvo.org.ua/Iryna_Chernikova/Bukhhalterskyi_oblik_zavydam_y_ekonomichnoi_diialnosti_.pdf
5. Господарський кодекс України від 16.01.2003р. № 436-IV URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>
6. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України №291 від 30.11.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0892-99>
7. Клімова О.І. Облік в галузях економіки: навчально-методичний посібник. Маріуполь: ДонДУУ, 2016. 335 с. URL: https://www.researchgate.net/publication/319315025_Oblik_v_galuzah_ekonomiki_navcalno-metodicnij_posibnik
8. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>.
9. Лобода Н.О. Бухгалтерський облік в галузях економіки. Практикум: навч. посібник. Львів: видавництво «Ліга-Прес», 2016. 293 с. URL: <https://financial.lnu.edu.ua/course/bukhhalterskyj-oblik-v-haluzyah-ekonomiky/buh-oblik-v-haluzyah-ekonomiky-pz-sz-zasoby-diahnostyky-2>
10. Максимова В.Ф., Кузіна З.В., Стиренко Л.М., Степова Т.Г. Облік в галузях економіки: Навч. посібник. Київ. Центр учбової літератури, 2021. 496с.
11. Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт від 31.12.2010р. № 573 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0573738-10#Text>
12. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання

- собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств від 18.05.2001р. №132 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text>
13. Митний кодекс України від 13.03.2012р. № 4495-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Міністерства фінансів України №73 від 07.02.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text>
15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. №39 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>
16. Облік міжнародних операцій: навч. посібник / О. В. Кравченко, А. В. Дмитренко. Суми : Сумський державний університет, 2022. 216 с.
17. Облік у галузях економіки: навчальний посібник. / Р.В.Кузіна, Т.П.Добрунік, О.В. Радова, О.В.Обнявко, Н.П.Ілюхіна, О.Б.Негрі. Стереотипне видання. Херсон: ОЛДІ-ПЛЮС, 2025. 508с.
18. Облік у галузях економіки (у схемах і таблицях): навч. посіб. / З.В. Задорожний, Є.К. Ковальчук, В.М. Панасюк, О.Г. Бродовська. Тернопіль: ТНЕУ, 2015. 192с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/jspui/handle/316497/5798>
19. Податковий кодекс України № 2755- VI від 02.12.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
20. Подолянчук О.А., Коваль Н.І., Гудзенко Н.М. Облік в фермерських господарствах: навч. посібник. Київ: «Центр учбової літератури», 2019. 374 с.
21. Положення (станданти) бухгалтерського обліку, затверджені наказами Міністерства фінансів України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.
22. Про автомобільний транспорт. Закон України від 05.04.2001р. № 2344-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2344-14#Text>
23. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999р. № 996. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
24. Про ліцензування видів господарської діяльності. Закон України від 02.03.2015р. № 222-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/222-19#Text>
25. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Закон України від 08.07.2012р. №2464-VI URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>

26. Про оплату праці. Закон України від 24.03.1995р. № 108/95-ВР
URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>
27. Цивільний кодекс України від 16.01.2003р. № 435-IV (Редакція від 05.08.2024). URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>

Облік у галузях економіки [Текст]: конспект лекцій для здобувачів освітньо-професійного ступеня фаховий молодший бакалавр галузі знань 07 Управління та адміністрування спеціальності 071 Облік і оподаткування денної форми навчання/ уклад. Альона Дацюк– Ковель: ВСП «КПЕФК ЛНТУ», 2025. – 88 с.

ВСП «КПЕФК ЛНТУ»
45000 м. Ковель, вул. Заводська, 23
Друк – ВСП «КПЕФК ЛНТУ»

