МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ІМ. Ю. М. ПОТЕБНІ
ЗАПОРІЗЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ

Т. О. Меліхова, Ю. С. Синиця, О. О. Шушко

ОСНОВИ ВАРТІСНОГО ВИМІРЮВАННЯ В ОБЛІКУ

**Навчальний посібник
для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра
спеціальності «Облік і оподаткування»
освітньо-професійних програм
«Оподаткування, облік, контроль в управлінні підприємством»,
«Облік і аудит», «Облік, аудит та бізнес-консалтинг»**

Затверджено
Вченою радою ЗНУ
Протокол № 11 від 27.05.2025

Запоріжжя
2025

УДК 657.4(075.8)
М474

Меліхова Т. О., Синиця Ю. С., Шушко О. О. Основи вартісного вимірювання в обліку : навчальний посібник для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра спеціальності «Облік і оподаткування» освітньо-професійних програм «Оподаткування, облік, контроль в управлінні підприємством», «Облік і аудит», «Облік, аудит та бізнес-консалтинг». Запоріжжя : Запорізький національний університет, 2025. 174 с.

У навчальному посібнику узагальнено та систематизовано ключові аспекти теорії та практики основ вартісного вимірювання в обліку. Посібник підготовлено відповідно до змісту силабусу навчальної дисципліни «Основи вартісного вимірювання в обліку». У ньому висвітлюються загальні основи вартісного вимірювання (оцінки) в бухгалтерському обліку та калькуляції як способу вартісного вимірювання виробленої продукції, робіт та послуг, розглядається вартісний вимір (оцінка) основних засобів, нематеріальних активів, запасів, фінансових інвестицій, дебіторської та кредиторської заборгованостей згідно чинного облікового законодавства, досліджується вартісне вимірювання (оцінка) впливу змін валютних курсів та інфляції на господарські операції в обліку, подаються загальні положення оцінки фінансового стану та результатів діяльності підприємства.

За кожною темою у посібнику наведено теоретичний матеріал, контрольні питання, практичні завдання з рекомендаціями до виконання, вправи для самостійної роботи та тести.

Рецензенти:

В. В. Бобиль – д.е.н., професор, завідувач кафедри фінансів, обліку та психології Українського державного університету науки і технологій (м. Дніпро)

Є. В. Міщук – д.е.н., доцент, професор кафедри обліку, оподаткування, публічного управління та адміністрування Криворізького національного університету

Відповідальний за випуск

Т. О. Меліхова, д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

УДК 657.4(075.8)
М474

© ІННІ ім. Ю. М. Потебні ЗНУ.
Меліхова Т. О., Синиця Ю. С., Шушко О. О., 2025

ЗМІСТ

ВСТУП 6

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 1. ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ЩОДО ВАРТІСНОГО ВИМІРЮВАННЯ В ОБЛІКУ. КАЛЬКУЛЯЦІЯ 8

Тема 1. Загальні основи вартісного вимірювання (оцінки) в бухгалтерському обліку 8

1.1 Вартісне вимірювання (оцінка) в бухгалтерському обліку: сутність, значення, історичні етапи розвитку, нормативно-правове регулювання, суб'єкти, завдання та вимоги 8

1.2 Основні види вартості в бухгалтерському обліку 14

1.3 Вибір видів оцінки в обліковій політиці підприємства 17

Контрольні питання 19

Практичні завдання 19

Тести 20

Тема 2. Калькуляція як спосіб вартісного вимірювання виробленої продукції, робіт та послуг 22

2.1 Калькуляція: сутність та основні підходи 22

2.2 Собівартість продукції (робіт, послуг) та її вартісне вимірювання 25

2.3 Основні методи калькулювання собівартості виробленої продукції (робіт, послуг) 31

Контрольні питання 37

Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 37

Вправи для самостійної роботи 40

Тести 43

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 2. ВАРТІСНЕ ВИМІРЮВАННЯ (ОЦІНКА) ОКРЕМИХ ВИДІВ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА 46

Тема 3. Вартісне вимірювання (оцінка) основних засобів і нематеріальних активів 46

3.1 Сутність та види оцінки основних засобів і нематеріальних активів 46

3.2 Вартісне вимірювання (оцінка) основних засобів і нематеріальних активів при надходженні на підприємство 49

3.3 Переоцінка основних засобів і нематеріальних активів 51

3.4 Амортизація основних засобів і нематеріальних активів 52

3.5 Вартість основних засобів після ремонту та поліпшення 58

3.6 Вартість нематеріальних активів після зміни (зменшення чи відновлення) корисності 59

Контрольні питання 61

Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 62
Вправи для самостійної роботи 67
Тести 69
Тема 4. Вартісне вимірювання (оцінка) запасів 72
4.1 Сутність та види оцінки запасів 72
4.2 Вартісне вимірювання (оцінка) запасів при надходженні на підприємство 73
4.3 Вартісне вимірювання (оцінка) вибуття запасів 75
4.4 Вартісне вимірювання (оцінка) запасів на дату балансу 77
Контрольні питання 77
Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 78
Вправи для самостійної роботи 84
Тести 87
Тема 5. Вартісне вимірювання (оцінка) фінансових інвестицій 90
5.1 Сутність та види оцінки фінансових інвестицій 90
5.2 Вартісне вимірювання (оцінка) фінансових інвестицій при первісному визнанні 92
5.3 Вартісне вимірювання (оцінка) фінансових інвестицій на дату балансу 92
Контрольні питання 95
Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 95
Вправи для самостійної роботи 98
Тести 99
Тема 6. Вартісне вимірювання (оцінка) дебіторської заборгованості 102
6.1 Сутність та види оцінки дебіторської заборгованості 102
6.2 Вартісне вимірювання (оцінка) дебіторської заборгованості 104
6.3 Порядок визначення резерву сумнівних боргів щодо дебіторської заборгованості 105
Контрольні питання 106
Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 106
Вправи для самостійної роботи 110
Тести 113

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 3. ВАРТІСНЕ ВИМІРЮВАННЯ (ОЦІНКА) ОКРЕМИХ ВИДІВ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА, ВПЛИВУ ЗМІН ВАЛЮТНИХ КУРСІВ ТА ІНФЛЯЦІЇ 116
Тема 7. Вартісне вимірювання (оцінка) кредиторської заборгованості 116
7.1 Сутність та види оцінки кредиторської заборгованості 116
7.2 Вартісне вимірювання (оцінка) кредиторської заборгованості 118

7.3 Порядок нарахування забезпечень, що пов'язані з кредиторською заборгованістю 119
Контрольні питання 120
Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 121
Вправи для самостійної роботи 126
Тести 128
Тема 8. Вартісне вимірювання (оцінка) впливу змін валютних курсів та інфляції 130
8.1 Загальні положення про валютний курс та інфляцію 130
8.2 Вартісне вимірювання (оцінка) впливу змін валютних курсів 132
8.3 Вартісне вимірювання (оцінка) впливу інфляції 135
Контрольні питання 137
Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 138
Вправи для самостійної роботи 144
Тести 145
ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 4. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ ОЦІНКИ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТА РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА 148
Тема 9. Оцінка фінансового стану та результатів діяльності підприємства 148
9.1 Фінансова звітність як основне джерело інформації для оцінки фінансового стану та результатів діяльності підприємства 148
9.2 Оцінка фінансового стану підприємства 152
9.3 Оцінка результатів діяльності підприємства 154
Контрольні питання 158
Практичні завдання з рекомендаціями до виконання 158
Вправи для самостійної роботи 163
Тести 164
ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА 167
РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА 170

ВСТУП

Вартісне вимірювання є основою системи бухгалтерського обліку, оскільки саме воно забезпечує можливість кількісного відображення всіх господарських операцій у грошовій формі. Без вартісної оцінки неможливо точно оцінити фінансовий стан підприємства, проаналізувати результати його діяльності або скласти достовірну фінансову звітність. Велика кількість варіантів оцінки створює широкий спектр можливих комбінацій для вартісного виміру об'єктів обліку, тому важливим є забезпечення студентів необхідною інформацією, яка дозволить впевнено орієнтуватися в цьому напрямку.

Вивчення дисципліни «Основи вартісного вимірювання в обліку» передбачено навчальним планом підготовки здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра зі спеціальності «Облік і оподаткування».

Метою вивчення навчальної дисципліни «Основи вартісного вимірювання в обліку» є формування у студентів системи наукових знань, практичних вмінь і навичок щодо вартісного вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку.

Основними завданнями вивчення дисципліни «Основи вартісного вимірювання в обліку» є:

• вивчення загальних основ вартісного вимірювання (оцінки) в бухгалтерському обліку;

• ознайомлення з калькуляцією як способом вартісного вимірювання виробленої продукції, робіт та послуг;

• засвоєння порядку вартісного вимірювання (оцінки) основних засобів, нематеріальних активів, запасів, фінансових інвестицій, дебіторської та кредиторської заборгованостей згідно чинного облікового законодавства;

• дослідження вартісного вимірювання (оцінки) впливу змін валютних курсів та інфляції на господарські операції в обліку;

• вивчення загальних положень оцінки фінансового стану та результатів діяльності підприємства.

Навчальна дисципліна «Основи вартісного вимірювання в обліку» продовжує фахову підготовку студента і базується на знаннях, отриманих при вивченні дисциплін: «Економічна теорія», «Вступ до спеціальності», «Основи оподаткування та податкового контролю», «Основи внутрішнього контролю обліку та оподаткування», «Основи фінансової звітності за НП(С)БО». Набуті при вивченні даного курсу знання необхідні для подальшого вивчення курсів: «Теорія бухгалтерського обліку», «Фінансовий облік І», «Фінансовий облік ІІ»,

«Облік за видами економічної діяльності», «Аудит», «Аналіз господарської діяльності», «Основи фінансового аналізу», а також для подальшої дослідницької діяльності з обліку, аналізу, оподаткування та аудиту.

Вивчення студентами навчальної дисципліни «Основи вартісного вимірювання в обліку» має сформувати у них такі вміння і навички:

- застосування різних методів вартісного вимірювання залежно від економічного змісту об’єкта обліку;

- засвоєння порядку визначення первісної, справедливої, амортизованої, теперішньої та інших видів вартості активів і зобов’язань;

- обґрунтування впливу обраних методів оцінки на результати діяльності підприємства;

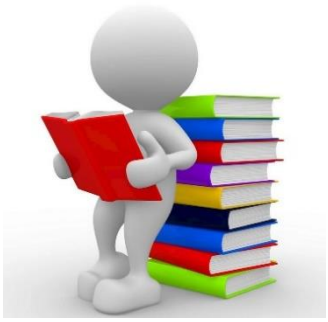
- використання оціночних показників для підготовки обґрунтованих управлінських рішень;

- критичного оцінювання облікової політики підприємства у частині вартісного вимірювання.

Навчальне видання покликане допомогти здобувачам вищої освіти засвоїти основні положення тем дисципліни «Основи вартісного вимірювання в обліку» у ході аудиторних занять, а також під час самостійного вивчення. Навчальний посібник складається з теоретичного матеріалу, контрольних питань, практичних завдань з рекомендаціями до виконання, вправ для самостійної роботи та тестів за кожною темою, переліку використаної та рекомендованої літератури.

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 1. ОСНОВНІ ПОЛОЖЕННЯ ЩОДО ВАРТІСНОГО ВИМІРЮВАННЯ В ОБЛІКУ. КАЛЬКУЛЯЦІЯ

Тема 1. Загальні основи вартісного вимірювання (оцінки) в бухгалтерському обліку



1.1 Вартісне вимірювання (оцінка) в бухгалтерському обліку: сутність, значення, історичні етапи розвитку, нормативно-правове регулювання, суб'єкти, завдання та вимоги
1.2 Основні види вартості в бухгалтерському обліку
1.3 Вибір видів оцінки в обліковій політиці підприємства

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок щодо загальних основ вартісного вимірювання (оцінки) в бухгалтерському обліку

Основні терміни і поняття: вартісне вимірювання в обліку, оцінка, історичні етапи розвитку вартісного виміру, нормативно-правове регулювання оцінки, суб'єкти оцінки, завдання вартісного виміру, вимоги вартісного виміру, основні етапи визначення оцінки, види вартості, облікова політика

1.1 Вартісне вимірювання (оцінка) в бухгалтерському обліку: сутність, значення, історичні етапи розвитку, нормативно-правове регулювання, суб'єкти, завдання та вимоги

Вартісне вимірювання в обліку – це процес визначення грошового вираження об'єктів бухгалтерського обліку (активів, зобов'язань, капіталу, доходів, витрат тощо) з метою їх систематичного відображення у фінансовій звітності. Суть цього процесу полягає у перетворенні різнорідних господарських засобів, джерел їх утворення та операцій у єдиний грошовий вимірник – національну валюту України (гривні). Варто відмітити, що застосування такого вимірника належить до одного з десяти фундаментальних принципів бухгалтерського обліку, закріплених у Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» та Національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

Оцінка як елемент методу бухгалтерського обліку має ключове значення в теорії та методології обліку, оскільки пронизує всі етапи облікового циклу підприємства та виконує функції, тісно пов’язані з самим обліком. Враховуючи беззаперечну істину, що система бухгалтерського обліку й облікова інформація є основою управління підприємством, слід акцентувати увагу на тому, що оцінка в цій системі, виступаючи невід’ємною частиною облікового процесу, виконує надзвичайно важливі управлінські функції. Крім того, вартісне вимірювання об'єктів обліку слугує основою для зіставлення, систематизації, узагальнення та аналізу показників, що відображають економічну діяльність підприємств у різні періоди часу.

У сучасних умовах ринкової економіки саме оцінка зазнала найбільш суттєвих трансформацій. Її функції значно розширилися, з’явилися нові види та методики розрахунку. Вибір і застосування обґрунтованих підходів до оцінки мають вирішальне значення для достовірності облікової інформації та фінансової звітності.

Історичні етапи розвитку вартісного виміру мають наступний вигляд:

1. Натуральна оцінка (догрошовий період)

У найдавніші часи розвитку світу (Месопотамія, Єгипет) об'єкти обліку оцінювалися в натуральних одиницях: зерно, худоба, тканина. Вартісний вимір не застосовувався або використовувався обмежено (наприклад, у храмах або палацах – умовна вартість).

2. Витратна оцінка (античність – середньовіччя)

З розвитком торгівлі починає застосовуватися грошова оцінка витрат. У облікових записах фіксуються витрати на придбання товарів і матеріалів. У середньовічній Італії (XIII–XIV ст.) в обліку використовували історичну (первісну) вартість, що стало основою подвійного запису.

3. Панування первісної (історичної) вартості (XVI–XIX ст.)

Перші бухгалтерські трактати (Л. Пачолі) відображають витратний підхід до оцінки. Принцип історичної вартості домінував у всьому бухгалтерському обліку. Облік активів будувався на фактичних витратах незалежно від зміни ринкової вартості.

4. Поява альтернативних оцінок (XX ст.)

Після інфляцій, світових воєн актуалізувалась потреба коригування вартості активів. З'являються підходи до оцінки за переоціненою, відновною або справедливою вартістю. Розвивається облік за поточною ринковою вартістю, особливо в США і Британії.

5. Розвиток обліку за справедливою вартістю (кінець XX – початок XXI ст.)

З прийняттям МСФЗ / IFRS активно впроваджується принцип fair value (справедливої вартості). Стандарти вимагають відображення об'єктів не лише за витратами, а й за теперішньою ринковою ціною, особливо для інвестицій; фінансових інструментів; біологічних активів; нерухомості.

6. Сучасний етап – мультибазова оцінка

Застосовується одночасно кілька баз оцінки залежно від призначення: первісна (історична); справедлива; амортизована; чиста вартість реалізації; вартість використання; ліквідаційна. Важлива роль оцінювачів та аудиторів у підтвердженні правильності облікової оцінки.

Нормативно-правове регулювання оцінки в бухгалтерському обліку України представлене наступними документами:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Стаття 4 визначає принципи бухгалтерського обліку, серед яких:

- принцип обачності (не допускається завищення активів чи доходів);
- принцип безперервності діяльності, який впливає на вибір оцінки.

Стаття 6 передбачає, що всі господарські операції підлягають грошовій оцінці.

2. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО).

▪ НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» встановлює вимоги до оцінки активів, зобов'язань і результатів діяльності.

▪ Решта НПСБО, що визначають оцінку для окремих об’єктів обліку, зокрема:

✓ НП(С)БО 7 «Основні засоби» та НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» визначають правила первісної та подальшої оцінки основних засобів та нематеріальних активів; передбачають переоцінку за справедливою вартістю.

✓ НП(С)БО 9 «Запаси» встановлює оцінку запасів за найменшою з двох величин: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

✓ НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» містить положення щодо оцінки поточних і сумнівних боргів дебіторів.

✓ НП(С)БО 11 «Зобов’язання» передбачає порядок оцінки кредиторської заборгованості.

✓ НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» встановлює особливості оцінки

для різних видів фінансових інвестицій.

3. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ / IFRS) – використовуються при переході або паралельному веденні обліку, зокрема:

- IFRS 13 «Fair Value Measurement» (Оцінка за справедливою вартістю) – базовий стандарт з визначення справедливої вартості.
- Інші стандарти (IAS 2, IAS 16, IAS 36) регламентують оцінку запасів, основних засобів, знецінення активів тощо.

4. Податковий кодекс України визначає оцінку об'єктів оподаткування, зокрема: ринкову ціну для трансфертного ціноутворення; балансову вартість основних засобів при ліквідації тощо.

5. Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність» регламентує оцінку майна незалежними оцінювачами, що часто використовується при переоцінці основних засобів; формуванні статутного капіталу; визначенні вартості при оренді, заставі, приватизації.

6. Національні стандарти оцінки – це нормативні документи, що встановлюють загальні методологічні та процедурні засади проведення оцінки майна, майнових прав та професійної діяльності оцінювачів в Україні.

На даний час в Україні діють такі основні Національні стандарти оцінки (НСО):

- НСО № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» визначає основні принципи, підходи, види вартості, порядок формування звіту про оцінку.
- НСО № 2 «Оцінка нерухомого майна» встановлює специфіку оцінки земельних ділянок, будівель, споруд та їх частин.
- НСО № 3 «Оцінка цілісних майнових комплексів» регламентує підходи до оцінки підприємств як єдиних господарських об’єктів.
- НСО № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» містить методологію визначення вартості нематеріальних активів, таких як патенти, авторські права, товарні знаки тощо.
- НСО № 5 «Оцінка машин і обладнання» описує порядок оцінювання рухомого майна виробничого призначення.

7. Міжнародні стандарти оцінки (МСО, англ. IVS – International Valuation Standards) – це глобально визнаний набір принципів, правил та методів, які регулюють процес оцінки активів, зобов'язань та майнових прав. Вони розробляються і публікуються Міжнародною радою зі стандартів оцінки (IVSC – International Valuation Standards Council), яка є незалежною неурядовою організацією.

Структура Міжнародних стандартів оцінки:

❖ *Загальні стандарти (General Standards)* містять базові вимоги до оцінювачів, підготовки звітів, процесу оцінки: IVS 101: Об'єкт оцінки, IVS 102: Основи оцінки, IVS 103: Процес оцінки, IVS 104: Основи вартості, IVS 105: Методи оцінки.

❖ *Стандарти активів (Asset Standards)* встановлюють особливості оцінки різних типів активів: IVS 200: Бізнес і бізнес-інтереси, IVS 210: Нематеріальні активи, IVS 300: Машини та обладнання, IVS 400: Нерухомість, IVS 500: Фінансові інструменти

Суб'єкти проведення оцінки – це особи або організації, які здійснюють визначення вартості об'єктів бухгалтерського обліку згідно з чинним законодавством (стандартами обліку та оціночної діяльності).

Основними суб'єктами проведення оцінки є:

І Внутрішні суб'єкти:

1. *Бухгалтери підприємства* – здійснюють внутрішню оцінку об'єктів обліку при первісному визнанні, переоцінці, знеціненні тощо; використовують методи, передбачені НП(С)БО або МСФЗ.

2. *Внутрішні підрозділи з оцінки або комісії з оцінки підприємства* – комісії, що діють в межах підприємств для оцінки складних або нетипових об'єктів або при переоцінці основних засобів, списанні майна, виявленні втрат; формуються за участю фахівців з фінансів, маркетингу, технологій, права.

ІІ Зовнішні суб'єкти:

1. *Незалежні професійні оцінювачі (експерти)* – проводять професійну (незалежну) оцінку, наприклад, здійснюють переоцінку основних засобів, визначення справедливої вартості при об'єднанні підприємств, встановлення оцінки при ліквідації чи продажу майна; працюють відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність».

2. *Судові експерти* – фахівці, які здійснюють оцінку вартості об'єктів у межах судової експертизи, на підставі ухвали суду або запиту правоохоронного органу; їх оцінка має доказове значення у судовому процесі.

3. *Аудитори (в частині перевірки оцінки)* – не здійснюють оцінку напряму, але перевіряють обґрунтованість застосованих методів та правильність її відображення у звітності.

Завдання вартісного вимірювання (оцінки) в обліку можна звести до:

1) забезпечення достовірності облікових даних, адже правильна оцінка гарантує правдиве відображення майнового стану підприємства;

2) створення єдиної бази для обліку і звітності – грошовий вимір дозволяє зіставляти різні об’єкти та операції;

3) підтримки управлінських рішень – оцінка впливає на визначення прибутку, ефективності, рентабельності тощо;

4) забезпечення порівнянності фінансової інформації як у часі (динаміка), так і з іншими суб’єктами господарювання;

5) підготовки до оподаткування – оцінка є базою для нарахування податків.

Вимогами до вартісного вимірювання (оцінки) в обліку є:

- *об’єктивність* – оцінка повинна базуватися на реальних, документально підтверджених даних;
- *достовірність* – результати оцінки мають відображати реальну економічну сутність об’єкта;
- *єдність виміру* – усі об’єкти повинні бути виражені в грошовій формі, у національній валюті;
- *послідовність застосування* – вибраний метод оцінки повинен бути стабільно застосовуваним протягом облікового періоду;
- *своєчасність* – оцінка повинна відображати актуальний стан об’єкта на звітну дату;
- *порівнянність* – методи оцінки мають забезпечити можливість порівняння інформації між періодами та з іншими підприємствами.

Процес визначення оцінки об'єктів обліку включає послідовність етапів, які забезпечують її обґрунтованість, об'єктивність та відповідність вимогам чинного законодавства.

Основні етапи визначення оцінки в бухгалтерському обліку мають наступний вигляд:

1. Ідентифікація об'єкта оцінки:

а) визначення, що підлягає оцінці (актив, зобов’язання, дохід, витрати);

б) встановлення мети оцінки (для первісного обліку, переоцінки, вибуття, звітності тощо).

2. Вибір бази оцінки – визначення, яка саме вартісна база буде використовуватись: первісна вартість, справедлива вартість, чиста вартість реалізації, амортизована вартість тощо.

3. Збір необхідної інформації:

а) аналіз первинних документів, договорів, ринкової інформації;

б) оцінка умов постачання, оплати, знижок, витрат на доставку тощо.

4. Вибір методу оцінки – залежно від об'єкта та бази оцінки, визначається метод: історична вартість, експертна оцінка, ринкове порівняння, дисконтування грошових потоків, залишкова вартість тощо.

5. Розрахунок оцінки – безпосереднє визначення грошового значення об’єкта відповідно до обраної бази і методу.

6. Документальне підтвердження – фіксація результатів оцінки в облікових документах (накладні, акти, калькуляції, довідки бухгалтерії тощо).

7. Відображення в обліку – запис оціненого об’єкта на відповідних рахунках бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності.

8. Періодичний перегляд (у разі потреби) – наприклад, переоцінка основних засобів, тест на знецінення активів, оновлення справедливої вартості.

1.2 Основні види вартості в бухгалтерському обліку

У бухгалтерському обліку використовується чимало видів вартості активів, зобов'язань та інших об'єктів обліку. Кожен з цих видів відображає різні аспекти їх економічної оцінки.

Вибір вартості залежить від конкретних цілей, характеру об’єкта:

- для перинного визнання в обліку зазвичай використовують первісну вартість;
- для оцінки активів на дату балансу або в умовах нестабільного ринку застосовують справедливу вартість;
- для довгострокових активів і основних засобів застосовується амортизована вартість;
- для фінансового аналізу або інвестиційних рішень часто використовують дисконтовану вартість.

Основні види вартості в обліку:

1. Первісна вартість – це вартість, за якою актив був придбаний або виготовлений, включаючи витрати на транспортування, монтаж, налаштування та інші витрати. Наприклад, якщо підприємство придбало обладнання за 100 000 грн, то це і є його первісна вартість.

2. Справедлива вартість – це вартість, за якою актив або зобов’язання може бути обміняно або погашено на ринку між двома сторонами, що мають необхідну інформацію та не перебувають під тиском. Наприклад, оцінка транспортного засобу, який можна продати на відкритому ринку за визначену суму.

3. Чиста вартість реалізації – це оцінка активу, що включає його поточну ринкову вартість, зменшену на витрати, які будуть понесені при його продажу. Наприклад, оцінка вартості запасів, враховуючи витрати на транспортування та реалізацію.

4. Амортизована вартість – це вартість активу після вирахування накопиченої амортизації або знецінення. Наприклад, вартість обладнання після 5 років використання, з урахуванням щорічної амортизації.

5. Вартість заміщення – це вартість, необхідна для заміни активу або зобов'язання на еквівалентний або подібний за характеристиками актив на ринку. Наприклад, вартість придбання нового комп'ютера, що замінює застаріле обладнання.

6. Дисконтована вартість (вартість теперішнього грошового потоку) – це сума, яку потрібно інвестувати сьогодні, щоб отримати певні майбутні грошові потоки, враховуючи відповідний відсоток (ставку дисконтування). Наприклад, оцінка вартості підприємства на основі очікуваних майбутніх грошових потоків, дисконтованих за певною ставкою.

7. Вартість використання – це оцінка активу на основі його корисності для підприємства, а не ринкової вартості; це вартість, яку актив приносить підприємству в процесі його експлуатації. Наприклад, оцінка вартості виробничого обладнання для конкретного підприємства.

8. Вартість ліквідації – це оцінка вартості активу в разі його ліквідації або продажу, з урахуванням витрат на ліквідацію та можливих збитків. Наприклад, оцінка вартості устаткування на випадок його ліквідації, з урахуванням вартості демонтажу та вивезення.

9. Вартість інвестування – це оцінка вартості активу з точки зору його інвестиційної привабливості, зазвичай використовується в контексті проєктів, акцій або цінних паперів. Наприклад, оцінка акцій компанії на основі їх потенційного зростання та дивідендів.

10. Вартість активу на момент знецінення – це вартість активу після зниження його ринкової вартості через знецінення. Наприклад, оцінка нерухомості після того, як її ринкова вартість значно знизилася.

У Національних стандартах оцінки майна надано визначення наступним *видам вартості*:

Ринкова вартість – це вартість, за яку можливе відчуження об'єкта оцінки на ринку подібного майна на дату оцінки за угодою, укладеною між покупцем та продавцем, після проведення відповідного маркетингу за умови, що кожна із

сторін діяла із знанням справи, розсудливо і без примусу.

Ліквідаційна вартість – це вартість, яка може бути отримана за умови продажу об'єкта оцінки у строк, що є значно коротшим від строку експозиції подібного майна, протягом якого воно може бути продане за ціною, яка дорівнює ринковій вартості.

Вартість заміщення – це визначена на дату оцінки поточна вартість витрат на створення (придбання) нового об'єкта, подібного до об'єкта оцінки, який може бути йому рівноцінною заміною.

Вартість відтворення – це визначена на дату оцінки поточна вартість витрат на створення (придбання) в сучасних умовах нового об'єкта, який є ідентичним об'єкту оцінки.

Залишкова вартість заміщення (відтворення) – це вартість заміщення (відтворення) об'єкта оцінки за вирахуванням усіх видів зносу.

Вартість ліквідації – це вартість, яку очікується отримати за об'єкт оцінки, що вичерпав корисність відповідно до своїх первісних функцій. Може дорівнювати вартості металолому, кольорових металів або інших цінних матеріалів, які можна отримати знищенні об’єкту оцінки.

Спеціальна вартість – це сума ринкової вартості та надбавки до неї, яка формується за наявності нетипової мотивації чи особливої зацікавленості потенційного покупця (користувача) в об'єкті оцінки. Найчастіше застосовується при оцінці нерухомості з унікальними особливостями.

Поточна вартість – це вартість, приведена у відповідність із цінами на дату оцінки шляхом дисконтування або використання фактичних цін на дату оцінки.

Інвестиційна вартість – це вартість, визначена з урахуванням конкретних умов, вимог та мети інвестування в об'єкт оцінки.

Оціночна вартість – це вартість, яка визначається за встановленими алгоритмом та складом вихідних даних. Зокрема, такий вид вартості виникає при проведенні оцінки квартир для продажу.

Дійсна вартість майна для цілей страхування – це вартість відтворення (вартість заміщення) або ринкова вартість майна, визначені відповідно до умов договору страхування.

Вартість у використанні – це вартість, яка розраховується виходячи із сучасних умов використання об'єкта оцінки і може не відповідати його найбільш ефективному використанню. Прикладом може бути вартість старого будинку, який не можна реконструювати, оскільки він є пам’яткою архітектури.

Вартість реверсії – це вартість об'єкта оцінки, яка прогнозується на період, що настає за прогнозним. Наприклад, проведення оцінки обладнання, яке планується використовувати на будівництві протягом одного року, після чого обладнання має бути продано. Прогнозована ціна, за яку може відбутися цей продаж і є майбутньою вартістю реверсії.

1.3 Вибір видів оцінки в обліковій політиці підприємства

Організація бухгалтерського обліку є основою ефективного функціонування будь-якого суб'єкта господарювання. У цьому процесі ключову роль відіграє облікова політика як система принципів, методів та процедур, обрана підприємством для ведення бухгалтерського обліку відповідно до чинного законодавства та стандартів. Застосування облікової політики дозволяє забезпечити системність, послідовність і порівнюваність фінансової інформації, що формується в обліку та звітності.

Водночас, у процесі формування облікової політики виникають численні проблемні питання, пов'язані з необхідністю вибору найбільш оптимальних способів оцінки активів і зобов'язань, зокрема методів нарахування амортизації, способів списання запасів тощо. Обрані підприємством підходи не лише впливають на величину вартості активів і зобов'язань, а й визначають фінансові результати діяльності, що безпосередньо позначається на податковому навантаженні, інвестиційній привабливості та загальному економічному стані підприємства.

Вибір видів оцінки в обліковій політиці підприємства – це важливе управлінське рішення, яке визначає, яким чином оцінюються активи, зобов'язання, доходи та витрати у фінансовій звітності.

Вибір оцінки здійснюється відповідно до:

1. *Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»* (ст. 8) – підприємство самостійно формує облікову політику.

2. *Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) або МСФЗ* – надають можливість вибору між альтернативними методами оцінки.

3. *Наказу про облікову політику* – внутрішній документ, що фіксує обраний вид оцінки.

Критеріями вибору оцінки є:

✓ *доступність інформації*: якщо відсутні ринкові ціни, то перевага надається первісній оцінці;

✓ *принцип доцільності*: обрана оцінка повинна підвищувати корисність звітності;

✓ *стабільність*: обрана оцінка має застосовуватися постійно (послідовність);

✓ *суттєвість активу*: великі об’єкти (наприклад, нерухомість) доцільно переоцінювати;

✓ *ризики та обмеження*: наприклад, у періоди інфляції важливо враховувати знецінення.

Основні об'єкти, для яких визначається оцінка в обліковій політиці підприємства, наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Вибір видів оцінки для об’єктів обліку, що вимагає фіксації в обліковій політиці підприємства

Об'єкт обліку	Можливі варіанти оцінки
Основні засоби	Оцінка при надходженні і на дату балансу (первісна вартість, переоцінена (справедлива) вартість) Методи нарахування амортизації (прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий)
Нематеріальні активи	Оцінка при надходженні і на дату балансу (первісна вартість, переоцінена вартість нематеріальних активів (якщо є активний ринок)) Методи нарахування амортизації
Запаси	Оцінка при надходженні і на дату балансу (первісна вартість, чиста вартість реалізації запасів) Методи оцінки запасів при вибутті (ідентифікованої собівартості, середньозваженої собівартості, собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), нормативних затрат, ціни продажу)
Фінансові інвестиції	Первісна вартість (собівартість) фінансової інвестиції, справедлива вартість, амортизована собівартість фінансової інвестиції
Дебіторська заборгованість	Первісна вартість, справедлива вартість, чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості (з урахуванням резервів)
Кредиторська заборгованість	Первісна (історична) вартість, справедлива вартість кредиторської заборгованості, сума погашення, теперішня вартість

Таким чином, розробка та реалізація облікової політики потребує глибоких знань, зваженого підходу та урахування специфіки діяльності підприємства, умов зовнішнього середовища і змін у нормативно-правовій базі. Вивчення сучасних підходів до формування облікової політики є актуальним як для практикуючих бухгалтерів, так і для науковців, оскільки дає змогу поглибити розуміння впливу облікових рішень на економічні показники підприємства.



Контрольні питання

1. Що Ви розумієте під вартісним вимірюванням в обліку? Яке значення вартісного вимірювання?

2. Що таке оцінка як елемент методу бухгалтерського обліку? Дайте характеристику оцінці.

3. Назвіть та охарактеризуйте історичні етапи розвитку вартісного виміру в обліку.

4. Чим представлене нормативно-правове регулювання оцінки в бухгалтерському обліку України?

5. Які основні суб'єкти проведення оцінки Ви можете назвати?

6. Перелічіть завдання вартісного виміру в обліку. Виокреміть основні вимоги вартісного виміру в обліку.

7. Які основні етапи визначення оцінки в бухгалтерському обліку Вам відомі?

8. Назвіть та дайте коротку характеристику видам вартості в бухгалтерському обліку.

9. Яким чином здійснюється вибір видів оцінки в обліковій політиці підприємства? Назвіть критерії вибору оцінки та законодавчу основу для цього.



Практичні завдання

Завдання 1. Проаналізуйте основні історичні етапи розвитку вартісного виміру.

Завдання 2. Розгляньте основи міжнародного регулювання вартісної оцінки.

Завдання 3. Ознайомтеся та проаналізуйте нормативно-правову базу оцінки в бухгалтерському обліку України.

Завдання 4. Ознайомившись зі змістом Національного стандарту № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», назвіть та дайте характеристику основним видам вартості, зазначених в цьому документі.

Завдання 5. Сформулюйте пункт про оцінку основних видів активів та зобов'язань для включення у Наказ про облікову політику підприємства.



Тести

1. Що є метою вартісного вимірювання в обліку?
а) перевірка достовірності податкових декларацій;
б) визначення грошового вираження об’єктів бухгалтерського обліку;
в) проведення інвентаризації активів;
г) обчислення витрат праці.

2. Яка з наведених вимог не є вимогою до вартісного вимірювання?
а) об’єктивність;
б) своєчасність;
в) погодження з постачальником;
г) порівнянність.

3. Який вид оцінки враховує ринкову ціну між обізнаними та незалежними сторонами?
а) первісна вартість;
б) справедлива вартість;
в) амортизована вартість;
г) чиста вартість реалізації.

4. Що таке первісна вартість?
а) вартість реалізації активу за мінусом витрат;
б) вартість активу з урахуванням знецінення;
в) фактична вартість придбання активу з додатковими витратами;
г) вартість активу, що замінює інший актив.

5. Який вид вартості застосовується при оцінці об’єктів обліку з врахуванням фактору часу?
а) первісна вартість;
б) справедлива вартість;
в) амортизована вартість;
г) дисконтована вартість.

6. Який вид вартості формується з урахуванням витрат на демонтаж та вивезення активу?
а) первісна вартість;
б) чиста вартість реалізації;
в) вартість заміщення;
г) ліквідаційна вартість.

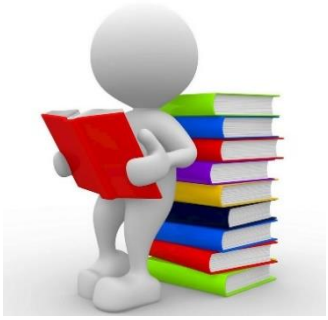
7. Як називається сума, яка буде отримана від продажу активу за вирахуванням витрат на продаж?
а) первісна вартість;
б) ліквідаційна вартість;
в) справедлива вартість;
г) чиста вартість реалізації.

8. Який з наведених методів оцінки використовується при формуванні дисконтованої вартості?
а) порівняльний;
б) капіталізації;
в) метод теперішньої вартості грошових потоків;
г) історичний метод.

9. Яка вартість відображає актив за ціною його заміни на аналогічний новий?
а) первісна вартість;
б) вартість заміщення;
в) амортизована вартість;
г) ліквідаційна вартість.

10. У якому документі підприємство фіксує вибір виду оцінки?
а) Баланс;
б) Податкова декларація;
в) Наказ про облікову політику;
г) Головна книга.

Тема 2. Калькуляція як спосіб вартісного вимірювання виробленої продукції, робіт та послуг



2.1 Калькуляція: сутність та основні підходи

2.2 Собівартість продукції (робіт, послуг) та її вартісне вимірювання

2.3 Основні методи калькулювання собівартості виробленої продукції (робіт, послуг)

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок щодо калькуляції як способу вартісного вимірювання виробленої продукції, робіт та послуг

Основні терміни і поняття: калькуляція, витрати, собівартість, об'єкт калькулювання, об'єкт витрат, калькуляційна одиниця, вид витрат, стаття витрат, економічні елементи витрат, методи калькулювання, нормативний метод, позамовний метод, попередільний метод

2.1 Калькуляція: сутність та основні підходи

Калькуляція є одним із елементів методу бухгалтерського обліку, зокрема калькуляція – це четвертий елемент, що відповідає за узагальнення витрат та розрахунок собівартості. Калькуляція найбільше пов'язана з елементом методу бухгалтерського обліку – оцінкою. При цьому, якщо оцінка дає визначення грошового виміру об'єктів обліку, то калькуляція відповідає на запитання, з чого складається така вартість.

Калькуляція є важливим інструментом обліку, оскільки *дозволяє*: оцінювати ефективність виробництва; планувати витрати; формувати ціни; контролювати витрати; приймати обґрунтовані управлінські рішення. Калькуляція також ключовий інструмент економічного аналізу та ефективного управління підприємством. Калькуляція допомагає поєднати облік, планування, контроль і стратегію в єдину систему управління витратами та доходами.

Калькуляція – це процес визначення собівартості одиниці продукції, роботи чи послуги шляхом обліку всіх витрат, пов'язаних із її виробництвом та реалізацією. ***Калькуляція*** як документ – це обліково-розрахунковий документ, у

якому деталізовано подано склад і розмір витрат, пов’язаних з виготовленням одиниці продукції, виконанням роботи або наданням послуги.

Основні завдання калькуляції:

- визначення фактичної та планової собівартості продукції;
- контроль за витратами та виявлення відхилень;
- обґрунтування цінової політики;
- прийняття рішень щодо асортименту, обсягів виробництва та інвестицій.

Калькуляції розрізняють за групами ознак. Так, основними ***видами калькуляцій*** є:

1. За часом складання:

а) планова – розраховується наперед (до початку звітного періоду) на основі планових обсягів і витрат;

б) попередня (прогнозна) – складається до початку виробництва, для обґрунтування проєктів або рішень.

в) фактична – визначається після завершення виробництва на основі реальних витрат.

2. За обсягом витрат:

а) повна калькуляція – включає всі витрати (змінні та постійні);

б) часткова (маржинальна) – включає лише змінні витрати (метод директ-костинг).

3. За об'єктом калькулювання:

а) індивідуальна (позамовна) – для окремих замовлень або партій продукції;

б) серійна – для окремих серій продукції;

в) масова (попроцесна) – для масового виробництва однорідної продукції.

4. За методами розрахунку:

а) нормативна – базується на встановлених нормах витрат;

б) фактична – базується на дійсних витратах;

в) стандарт-кост (стандартна) – сучасний метод із використанням стандартів і аналізом відхилень;

г) директ-костинг – калькулювання за змінними витратами.

5. За функціональним призначенням:

а) калькуляція для ціноутворення – слугує основою для визначення ціни реалізації;

б) калькуляція для контролю – використовується для аналізу відхилень і ефективності;

в) калькуляція для управлінських рішень – застосовується для вибору альтернатив (наприклад, запуск нового продукту, розширення виробництва тощо).

З калькуляцією тісно пов'язані об'єкти калькулювання та об'єкти витрат, що є ключовими поняття обліку, які часто ототожнюють, хоча вони мають різне функціональне призначення.

Об'єкт калькулювання – це те, собівартість чого потрібно визначити (продукція, послуга, робота або процес). Наприклад, одиниця продукції (1 шафа); партія продукції (100 кг цементу); замовлення клієнта; вид послуги (юридичне консультування); вид діяльності (вирощування пшениці).

Об'єкт витрат – це те, на що витрачаються ресурси (центр витрат або підрозділ, де акумулюються витрати з метою їх подальшого розподілу). Наприклад, виробничий підрозділ (цех, ділянка); окремий процес (шліфування, фарбування); проєкт (будівництво моста); функція (маркетинг, логістика).

З об'єктом калькулювання зв'язана калькуляційна одиниця. ***Калькуляційна одиниця*** – це вимірювана одиниця об'єкта калькулювання, в розрахунку на яку визначається собівартість продукції, роботи або послуги.

Основні характеристики калькуляційної одиниці: відповідає об'єкту калькулювання; вимірюється у фізичних (натуральних), умовно-натуральних або грошових одиницях; залежить від специфіки виробництва або виду послуг.

Приклади калькуляційних одиниць: хліб (1 буханець – шт.), цемент (1 тонна), електроенергія (1 кВт·год), транспортні послуги (1 тонно-кілометр), послуги з ремонту (1 замовлення або 1 год. праці), програмне забезпечення (1 програмний продукт).

Класифікація калькуляційних одиниць:

- натуральні – кг, шт., $м^3$, $м^2$ тощо;

- умовно-натуральні – використовуються для продукції з різними характеристиками, які неможливо порівняти напряму (наприклад, у швейній промисловості — 1 умовна одиниця костюма).

- вартісні (грошові) – застосовуються для послуг або складних виробничих процесів, де складно визначити фізичну одиницю (наприклад, 1 000 грн проєкту).

З об'єктом витрат зв'язане поняття «стаття витрат». ***Стаття витрат*** – це елемент класифікації витрат, що відображає їх економічний зміст, характер та призначення у складі собівартості продукції, робіт або послуг.

Типові статті витрат:

1) сировина і матеріали (основні матеріали, що входять до складу продукції);

2) покупні комплектуючі, напівфабрикати (деталі, вузли, конструкції, придбані у сторонніх постачальників);

3) паливо й енергія на технологічні цілі (використані газ, електроенергія, паливо у виробництві);

4) основна заробітна плата виробничих працівників (оплата праці працівників, зайнятих у виробництві);

5) додаткова заробітна плата (премії, надбавки, оплата відпусток);

6) відрахування на соціальні заходи (ЄСВ);

7) витрати на утримання та експлуатацію обладнання (амортизація, ремонт);

8) загальновиробничі витрати (управління виробництвом, охорона праці тощо);

9) адміністративні витрати (управління підприємством, бухгалтерія, канцелярські витрати тощо);

10) витрати на збут (вартість пакування, транспортні витрати, витрати на рекламу тощо);

11) інші виробничі витрати (непередбачені витрати, втрати від браку тощо).

2.2 Собівартість продукції (робіт, послуг) та її вартісне вимірювання

Собівартість як облікова категорія має надзвичайно важливе значення, адже саме собівартість пов’язує витрати з доходами, впливає на управлінські рішення, формує фінансову звітність і виступає критерієм ефективності господарської діяльності.

Собівартість – це грошове вираження витрат підприємства на виробництво та реалізацію продукції, виконання робіт або надання послуг.

Згідно чинного законодавства, ***витратами*** визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені.

Види витрат:

а) за економічним змістом (матеріальні, на оплату праці, амортизаційні тощо);

б) за способом включення до собівартості (прямі та непрямі);

в) за місцем виникнення (цехові, адміністративні, загальногосподарські);

г) за функціональним призначенням (виробничі, комерційні, управлінські);

ґ) залежно від зв'язку з обсягом виробництва (постійні, змінні);

д) за ступенем однорідності (прості, комплексні);

е) за видами діяльності (основної, фінансової, інвестиційної діяльності);

є) за періодичністю виникнення (одноразові, регулярні).

Основним нормативним документом, що визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати є НП(С)БО 16 «Витрати». Згідно цього документа, *собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг)* складається з виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), яка була реалізована протягом звітного періоду, нерозподілених постійних загальновиробничих витрат та наднормативних виробничих витрат.

До ***виробничої собівартості продукції (робіт, послуг)*** включаються:

✓ прямі матеріальні витрати;

✓ прямі витрати на оплату праці;

✓ інші прямі витрати;

✓ змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Виробнича собівартість продукції зменшується на справедливу вартість супутньої продукції, яка реалізується, та вартість супутньої продукції в оцінці можливого її використання, що використовується на самому підприємстві.

Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) *установлюються підприємством*.

До складу ***прямих матеріальних витрат*** включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу вироблюваної продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва.

До складу ***прямих витрат на оплату праці*** включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, виконанні робіт

або наданні послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

До складу ***інших прямих витрат*** включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв, амортизація, втрати від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з технологічних причин продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів), зменшеної на її справедливу вартість, та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку.

До складу ***загальновиробничих витрат*** включаються:

1. Витрати на управління виробництвом (оплата праці апарату управління цехами, дільницями тощо; відрахування на соціальні заходи й медичне страхування апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо).

2. Амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення.

3. Амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничого, лінійного) призначення.

4. Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення.

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

6. Витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інше утримання виробничих приміщень.

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

8. Витрати на охорону праці, техніку безпеки і охорону навколишнього природного середовища.

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

Загальновиробничі витрати поділяються на постійні і змінні.

До ***змінних загальновиробничих витрат*** належать витрати на обслуговування і управління виробництвом (цехів, дільниць), що змінюються прямо (або майже прямо) пропорційно до зміни обсягу діяльності. Змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо), виходячи з фактичної потужності звітного періоду.

До ***постійних загальновиробничих витрат*** відносяться витрати на обслуговування і управління виробництвом, що залишаються незмінними (або майже незмінними) при зміні обсягу діяльності. Постійні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат з використанням бази розподілу (годин праці, заробітної плати, обсягу діяльності, прямих витрат тощо) при нормальній потужності. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати включаються до складу собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг) у періоді їх виникнення. Загальна сума розподілених та нерозподілених постійних загальновиробничих витрат не може перевищувати їх фактичну величину.

Перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат установлюються підприємством.

Витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати.

До ***адміністративних витрат*** відносяться такі загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

- загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо);
- витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу;
- витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

• винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, з оцінки майна тощо);

• витрати на зв'язок (поштові, телеграфні, телефонні, телекс, факс тощо);

• амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;

• витрати на врегулювання спорів у судових органах;

• податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків, зборів та обов'язкових платежів, що включаються до виробничої собівартості продукції, робіт, послуг);

• плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, а також витрати, пов'язані з купівлею-продажем валюти;

• інші витрати загальногосподарського призначення.

Витрати на збут включають такі витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг):

✓ витрати пакувальних матеріалів для затарювання готової продукції на складах готової продукції;

✓ витрати на ремонт тари;

✓ оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;

✓ витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг);

✓ витрати на передпродажну підготовку товарів;

✓ витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

✓ витрати на утримання основних засобів, інших матеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг (операційна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);

✓ витрати на транспортування, перевалку і страхування готової продукції (товарів), транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;

✓ витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;

✓ витрати на страхування призначеної для подальшої реалізації готової продукції (товарів), що зберігається на складі підприємства;

✓ витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів (філій, представництв) підприємства;

✓ інші витрати, пов'язані зі збутом продукції, товарів, робіт, послуг.

До ***інших операційних витрат*** включаються:

▪ витрати на дослідження та розробки відповідно до НП(С)БО 8;

▪ собівартість реалізованих виробничих запасів, яка для цілей бухгалтерського обліку складається з їх облікової вартості та витрат, пов'язаних з їх реалізацією;

▪ сума безнадійної дебіторської заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів;

▪ втрати від операційної курсової різниці (тобто від зміни курсу валюти за операціями, активами і зобов'язаннями, що пов'язані з операційною діяльністю підприємства);

▪ втрати від знецінення запасів;

▪ нестачі й втрати від псування цінностей;

▪ визнані штрафи, пеня, неустойка;

▪ витрати на утримання об'єктів соціально-культурного призначення;

▪ інші витрати операційної діяльності.

Витрати операційної діяльності групуються за такими ***економічними елементами***:

➢ матеріальні затрати;

➢ витрати на оплату праці;

➢ відрахування на соціальні заходи;

➢ амортизація;

➢ інші операційні витрати.

До складу елемента *«Матеріальні затрати»* включається вартість витрачених у виробництві (крім продукту власного виробництва): сировини й основних матеріалів; купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари й тарних матеріалів; допоміжних та інших матеріалів. При цьому вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, не включається до елементу операційних витрат «Матеріальні затрати».

До складу елемента *«Витрати на оплату праці»* включаються заробітна плата за окладами й тарифами, премії та заохочення, матеріальна допомога, компенсаційні виплати, оплата відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

До складу елемента *«Відрахування на соціальні заходи»* включаються: відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування,

відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елемента *«Амортизація»* включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента *«Інші операційні витрати»* включаються витрати операційної діяльності, які не увійшли до складу вищезазначених елементів, зокрема витрати на відрядження, на послуги зв'язку, плата за розрахунково-касове обслуговування тощо.

До ***фінансових витрат*** відносяться витрати на проценти (за користування кредитами отриманими, за облігаціями випущеними, за фінансовою орендою тощо) та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до НП(С)БО 31 «Фінансові витрати».

Втрати від участі в капіталі є збитками від інвестицій в асоційовані, дочірні або спільні підприємства, які обліковуються методом участі в капіталі.

До складу ***інших витрат*** включаються витрати, які виникають під час діяльності (крім фінансових витрат), але не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг). До таких витрат належать: собівартість реалізованих фінансових інвестицій (балансова вартість та витрати, пов'язані з реалізацією фінансових інвестицій); втрати від зменшення корисності необоротних активів; втрати від безоплатної передачі необоротних активів; втрати від неопераційних курсових різниць; сума уцінки необоротних активів і фінансових інвестицій; витрати на ліквідацію необоротних активів (розбирання, демонтаж тощо); залишкова вартість ліквідованих (списаних) необоротних активів; інші витрати діяльності.

2.3 Основні методи калькулювання собівартості виробленої продукції (робіт, послуг)

На різних підприємствах і навіть у різних виробництвах одного й того підприємства облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) можуть вести різними методами.

При виборі методу калькулювання слід враховувати:

- тип виробництва (масове, багатосерійне, дрібносерійне або одиничне (індивідуальне));

- складність виробництва;
- організаційну структуру управління виробництвом;
- характер технологічного процесу;
- тривалість виробничого циклу;
- номенклатуру продукції, що випускається, та її складність;
- наявність незавершеного виробництва.

Методи калькулювання собівартості – це способи обліку і розподілу витрат, які використовуються для визначення собівартості продукції (робіт, послуг). На практиці застосовують *3 основні методи калькулювання собівартості*: нормативний; позамовний; попередільний.

Нормативний метод калькулювання собівартості є найпрогресивнішим, характеризується тим, що на підприємстві за кожним видом виробів на основі норм і кошторисів витрат, що діють на початок звітного місяця, складають *нормативну калькуляцію*. На підставі нормативної калькуляції визначають фактичну собівартість продукції (робіт, послуг), роблять оцінку браку у виробництві та розмірів незавершеного виробництва.

Норми витрат матеріальних і трудових ресурсів установлюють відповідно до конструкторсько-технологічної та іншої документації на виробництво продукції. Норми можуть змінюватися (як правило, знижуватися) у міру освоєння виробництва та поліпшення використання ресурсів.

Нормативний метод застосовують *на підприємствах оброблювальних галузей промисловості з масовим та багатосерійним характером виробництва*, де виробляється різноманітна і складна продукція, що складається з великої кількості деталей та вузлів. Наприклад, *на підприємствах машинобудування, швейної, взуттєвої, трикотажної промисловості* тощо.

Перевагою цього методу калькулювання собівартості є те, що не чекаючи кінця місяця, можна отримувати дані про фактичну собівартість виробів, а також регулярно аналізувати причини відхилень і виявляти винних у них осіб.

При застосуванні нормативного методу необхідно:

1) встановити техніко-економічними методами нормування обґрунтовані норми витрат сировини та матеріалів, палива, енергії, заробітної плати та інших витрат на всі види продукції, що випускається, а також попередньо (до початку виробничого процесу) скласти на їх основі калькуляцію (розрахунок) нормативної собівартості одиниці продукції (робіт, послуг) (нормативну калькуляцію);

2) організувати ведення протягом місяця обліку змін чинних норм. Це роблять з метою коригування нормативної собівартості, визначення впливу цих змін на собівартість продукції та ефективності заходів, що стали причиною змін норм;

3) обліковувати фактичні витрати протягом місяця з розподілом їх на витрати за нормами та відхилення від норм;

4) установлювати та аналізувати причини й умови появи відхилень від норм за місцями їх виникнення;

5) визначати фактичну собівартість випущеної продукції (робіт, послуг) як алгебраїчну суму нормативної собівартості, відхилень від норм та змін самих норм.

Варто відмітити, що *негативні відхилення (перевитрата)* свідчать про наявність порушень у технології, організації та управлінні виробництвом. Приклади негативних відхилень: перевитрата сировини, матеріалів, палива внаслідок поломок устаткування, неякісного інструменту; оплата не передбачених технологічним процесом робіт, доплати при недотриманні нормальних умов праці тощо.

Позитивні відхилення (економія), у свою чергу, вказують на здійснення заходів, спрямованих на зниження витрат, досягнення економії матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. До них, зокрема, належать більш раціональний розкрій матеріалів, використання зворотних відходів замість повноцінних матеріалів, застосування продуктивнішого устаткування та обладнання тощо.

Періодично на підставі даних обліку за цехами та дільницями складають зведення (відомості) про відхилення. У них зазначають причини та винних у виникненні відхилень окремо в розрізі статей калькуляції.

Позамовний метод калькулювання собівартості передбачає розподіл витрат в межах окремого *виробничого замовлення*, що відкривається на виріб (невелику групу виробів) або частину виробу, окрему роботу чи послугу. Зазвичай кожне замовлення призначене для окремого замовника, споживача, одержувача.

Позамовний метод застосовують *при одиничному або дрібносерійному виробництві продукції*, особливо за умови, що продукція, яка виробляється за кожним замовленням є або унікальна, або істотно відрізняється від продукції інших замовлень; *виробництві з тривалим технологічним циклом; виробництві складної та великої продукції (виробів); виконанні робіт і наданні послуг*. Даний метод поширений, зокрема, у *важкому машинобудуванні, літакобудуванні,*

суднобудуванні, будівництві, меблевій промисловості, науці та інтелектуальних послугах(аудит, консультування), ремонтних роботах тощо.

Зазвичай при позамовному методі повну собівартість замовлення загалом визначають після того, як воно *буде закінчено*. При цьому він може застосовуватися тільки *за умови* , що основні матеріали, основну заробітну плату виробничих працівників та інші прямі витрати більш-менш легко ідентифікувати з конкретною продукцією, роботами чи послугами (або їх групами).

Основними характеристиками позамовного методу є:

✓ здійснення концентрації даних про всі понесені витрати та віднесення їх на окремі види робіт або серії готової продукції;

✓ визначення витрат за кожною закінченою партією, а не за проміжок часу;

✓ ведення в Головній книзі тільки одного рахунка «Виробництво»; цей рахунок розшифровують у картах аналітичного обліку витрат.

Водночас можна виокремити й *недоліки позамовного методу*:

1) неможливість складання звітної калькуляції до закінчення виконання робіт за кожним конкретним замовленням. Це, у свою чергу, ускладнює оперативний контроль та аналіз рівня витрат підприємства загалом та його окремих цехів, а також спричиняє необхідність застосування умовної оцінки при оприбуткуванні з виробництва окремих виробів у разі часткового виконання виробничого замовлення;

2) складність і громіздкість інвентаризації незавершеного виробництва.

При застосуванні позамовного методу обов'язково має бути *система відкриття виробничих замовлень*. Вона полягає в тому, що кожне прийняте до виробництва замовлення реєструють і *присвоюють йому номер* (черговий з початку року), який стає його кодом до закінчення виконання.

На кожне замовлення відкривають *картку аналітичного обліку витрат*, у якій зазначають: найменування, тип і кількість виробів; замовника; строк виконання замовлення; цехи-виконавці; планову собівартість.

Після закінчення виготовлення виробу або виконання роботи замовлення закривається. Надалі за ним не повинно бути жодного відпуску матеріалів і нарахування заробітної плати.

Прямі витрати при використанні позамовного методу групують окремо за кожним замовленням на підставі первинних документів, що відображають виробіток, витрату матеріалів тощо, і відносять до відкритої на таке замовлення

картки аналітичного обліку витрат з обов'язковим зазначенням відповідного шифру замовлення.

Непрямі витрати, у свою чергу, перед включенням до собівартості конкретного замовлення розподіляють пропорційно прийнятій базі розподілу.

Фактичну собівартість одиниці випущених виробів, виконаних робіт визначають *після виконання замовлення*. Для цього суму витрат, що обліковуються за статтями калькуляції, за мінусом повернення невикористаних матеріальних цінностей, що мало місце, а також зворотних відходів, ділять на кількість виготовлених за цим замовленням виробів (робіт).

Попередільний метод калькулювання собівартості передбачає, що при його застосуванні об'єктом калькулювання є переділ, а всередині переділу – певні види продукції, об'єднані в калькуляційні групи. При цьому *переділом* є закінчена частина технологічного процесу або сукупність виробничих операцій, у результаті яких із сировини й матеріалів виходить проміжний продукт (напівфабрикат) або з напівфабрикату готовий виріб.

Зазначений метод зазвичай застосовують *на підприємствах і виробництвах з повторюваною, однорідною за початковою сировиною, матеріалами та характером обробки масовою продукцією*. При цьому продукцію виготовляють в умовах однорідного, безперервного і, як правило, *короткого технологічного процесу або низки послідовних процесів*, кожен з яких (або їх група) становить окремі самостійні переділи. Попередільний метод обліку витрат на виробництво часто використовують *у нафтопереробній, хімічній, металургійній, текстильній, цементній, лакофарбовій, харчовій, борошномельній, целюлозно-паперовій, скляній промисловості*.

У таких виробництвах процес випуску готової продукції складається переважно з декількох послідовних технологічно закінчених переділів. У них зазвичай обчислюють *собівартість продукції кожного переділу*, тобто не лише готового продукту, а й напівфабрикатів, оскільки вони можуть бути частково (іноді в значних розмірах) реалізовані на сторону як готова продукція.

Перелік переділів, за якими здійснюється калькулювання собівартості продукції, та калькуляційні групи продукції підприємство *встановлює самостійно*.

Різновидом попередільного методу є ***однопередільний (простий)*** метод калькулювання собівартості. Його застосовують *у масових виробництвах добувної промисловості (вуглевидобувній, нафтовидобувній тощо), в окремих виробництвах хімічної промисловості, у виробництвах, що випускають*

однорідну продукцію чи послуги (пару, стиснене повітря, електроенергію, кисень тощо), де залишки незавершеного виробництва незначні або відсутні зовсім, а виготовлення продукції відбувається в одному технологічному процесі.

У такому разі об'єктом обліку витрат є *один переділ*, усередині якого витрати групують за процесами, стадіями або іншими елементами технологічного процесу. У зв'язку із цим може застосовуватися такий підвид однопередільного методу, як ***попроцесний метод*** обліку витрат. При цьому методі об'єктом обліку є окремий процес як складова частина всього процесу виробництва.

Попроцесний метод обліку собівартості застосовують підприємства, які *масово виробляють одноманітну продукцію або мають безперервний виробничий цикл*, де розумніше вести облік витрат, співвіднесених з продукцією, виробленою за певний період часу, ніж намагатися співвіднести їх з окремими видами продукції або замовленнями підприємства. Застосовувати попроцесне калькулювання бажано, якщо підприємство виготовляє продукцію одного типу і вона просувається від однієї технологічної ділянки до іншої безперервним потоком.

При попроцесному методі прямі та непрямі витрати обліковують *за статтями калькуляції* на весь випуск продукції. У свою чергу, диференціацію витрат здійснюють *за кожним технологічним процесом (фазою), за цехами та дільницями (службами)* та іншими центрами їх виникнення.

Калькуляції собівартості продукції (напівфабрикатів) при попередільному методі складаються відповідно до даних, отриманих за переділами. *Собівартість продукції кожного наступного переділу* складається із собівартості напівфабрикатів, отриманих з попереднього переділу, і витрат на їх обробку. Тобто витрати, обліковані за першим переділом, включаються до собівартості другого. У другому переділі підсумовуються витрати першого та другого переділів і передаються до наступного (третього) переділу й так аж до останнього переділу, у результаті здійснення якого виходить готова продукція. *Калькуляція останнього переділу є калькуляцією собівартості готової продукції*.

Фактичну собівартість одиниці продукції переділу визначають щомісячно шляхом ділення накопиченої за період часу або за час виконання процесу (переділу) суми витрат на кількість одиниць продукції, виготовленої за цей період часу або на цьому процесі(переділі).



Контрольні питання

1. Що таке калькуляція? Які основні завдання калькуляції? Назвіть та охарактеризуйте основні види калькуляцій.

2. Що слід розуміти під об’єктом калькулювання та об’єктом витрат? Що представляє собою калькуляційна одиниця? Дайте її характеристику та назвіть основні види калькуляційних одиниць.

3. Що таке витрати? Що Ви розумієте під статтею витрат? Перелічіть типові статті витрат.

4. Дайте визначення собівартості. Які основні складові собівартості продукції (робіт, послуг) Ви можете назвати? Що слід розуміти під загальновиробничими витратами та які їх складові?

5. Що входить до складу адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат?

6. Назвіть та охарактеризуйте економічні елементи витрат.

7. Що розуміють під фінансовими витратами, втратами від участі в капіталі та іншими витратами?

8. Що представляє собою метод калькулювання собівартості? Від чого залежить вибір методу? Які основні методи калькулювання собівартості Вам відомі?

9. Охарактеризуйте нормативний метод калькулювання собівартості.

10. Опишіть позамовний метод калькулювання собівартості.

11. Дайте детальну характеристику попередільного методу калькулювання собівартості.



Практичні завдання з рекомендаціями до виконання

Завдання 1. ТОВ «Старт» виготовляє виріб А. За нормативною калькуляцією на 1 одиницю виробу передбачено: матеріали – 120 грн, заробітна плата – 80 грн, загальновиробничі витрати – 50 грн, інші витрати – 30 грн. Фактичний випуск за місяць виробу А склав 1 000 одиниць. Протягом місяця були зафіксовані наступні відхилення від норм: перевитрата матеріалів – 6 000 грн, економія заробітної плати – 2 000 грн, перевитрата загальновиробничих витрат – 1 500 грн,

інші витрати без змін. Визначте нормативну собівартість виробу А. Розрахуйте фактичну собівартість виробу А з врахуванням відхилень.

1. Розраховуємо нормативну собівартість одиниці виробу А:
120 + 80 + 50 + 30 = 280 грн
2. Визначаємо нормативну собівартість 1 000 виробів А:
280 х 1 000 = 280 000 грн
3. Здійснюємо розрахунок відхилень:
+6 000 (перевитрата матеріалів)
–2 000 (економія заробітної плати)
+1 500 (перевитрата загальновиробничих)
0 (інші витрати – без змін)
Загальне відхилення:
+6 000 – 2 000 + 1 500 = +5 500 грн
4. Розраховуємо фактичну собівартість 1000 виробів А:
280 000 + 5 500 = 285 500 грн
5. Знаходимо фактичну собівартість одиниці виробу А:
285 500 / 1000 = 285,50 грн

Завдання 2. ТОВ «Надія» виготовляє продукцію на замовлення. Протягом місяця виконано три замовлення: замовлення № 1 – 5 одиниць продукції, замовлення № 2 – 3 одиниці продукції, замовлення № 3 – 2 одиниці продукції. Під час виконання замовлень понесено такі витрати (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Витрати на виробництво замовлень ТОВ «Надія»

Витрати	№ 1	№ 2	№ 3
Матеріали, грн	8 000	4 000	4 000
Заробітна плата, грн	6 000	4 000	3 000
Інші витрати, грн	2 000	2 000	1 000
Загальновиробничі витрати	розподіляються пропорційно до нарахованої заробітної плати		
Загальновиробничі витрати, всього грн	6 500		

Визначте суму загальновиробничих витрат для кожного замовлення. Розрахуйте собівартість кожного замовлення та собівартість одиниці продукції.

1. Здійснюємо розподіл загальновиробничих витрат пропорційно до нарахованої заробітної плати:

Загальна сума заробітної плати:

6 000 + 4 000 + 3 000 = 13 000 грн

Коефіцієнт розподілу:

6 500 / 13 000 = 0,5 грн на 1 грн зарплати

Замовлення № 1: 6 000 х 0,5 = 3 000 грн

Замовлення № 2: 4 000 х 0,5 = 2 000 грн

Замовлення № 3: 3 000 х 0,5 = 1 500 грн

2. Визначаємо повну собівартість по кожному замовленню:

Собівартість = Матеріали + Заробітна плата + Інші витрати + Загальновиробничі витрати

Замовлення № 1:

Всього витрат: 8 000 + 6 000 + 2 000 + 3 000 = 19 000 грн

На 1 одиницю: 19 000 / 5 = 3 800 грн

Замовлення № 2:

Всього витрат: 4 000 + 4 000 + 2 000 + 2 000 = 12 000 грн

На 1 одиницю: 12 000 / 3 = 4 000 грн

Замовлення № 3:

Всього витрат: 4 000 + 3 000 + 1 000 + 1 500 = 9 500 грн

На 1 одиницю: 9 500 / 2 = 4 750 грн

Завдання 3. ТОВ «ТехноПлюс» виготовляє продукцію, що проходить два переділи: 1-й переділ – плавильний, 2-й переділ – обробний. Протягом місяця отримано такі дані:

1-й переділ:

Витрати на матеріали – 50 000 грн

Витрати на оплату праці – 30 000 грн

Інші витрати – 10 000 грн

Загальновиробничі витрати – 15 000 грн

Випущено напівфабрикатів – 1 000 одиниць

2-й переділ:

Витрати на оплату праці – 15 000 грн

Інші витрати – 5000 грн

Загальновиробничі витрати – 10 000 грн

Усі напівфабрикати з 1-го переділу повністю оброблені в кількості 1 000 одиниць.

Випущено готової продукції – 950 одиниць, при цьому 50 одиниць втрачено при обробці (нормальні технологічні втрати).

Визначити: собівартість одиниці напівфабрикату після 1-го переділу, собівартість одиниці готової продукції після 2-го переділу, загальну собівартість готової продукції.

1. Розраховуємо собівартість одиниці після 1-го переділу (плавильного):
Загальні витрати 1-го переділу:
50 000 + 30 000 + 10 000 + 15 000 = 105 000 грн
Собівартість 1 одиниці напівфабрикату:
105 000 / 1 000 = 105 грн
2. Визначаємо витрати 2-го переділу (обробного):
Заробітна плата – 15 000
Інші витрати – 5000 грн
Загальновиробничі – 10 000
Загальні витрати – 30 000 грн
3. Знаходимо загальні витрати на готову продукцію:
105 000 + 30 000 = 135 000 грн
Собівартість 1 одиниці готової продукції:
135 000 / 950 = 142,11 грн



Вправи для самостійної роботи

Вправа 1. ТОВ «Мета» виготовляє виріб В. Нормативна калькуляція на одиницю виробу В має такий вигляд: матеріали – 200 грн, заробітна плата – 150 грн, загальновиробничі витрати – 100 грн, інші витрати – 50 грн. Фактично вироблено за місяць 800 одиниць виробів В. Протягом місяця були зафіксовані наступні відхилення від норм: перевитрата матеріалів – 10 000 грн, економія заробітної плати – 3 000 грн, перевитрата загальновиробничих витрат – 5 000 грн. Визначити нормативну і фактичну собівартість виробу В.

Вправа 2. ТОВ «Альянс» виконало три замовлення. Під час виконання замовлень понесено такі прямі витрати (табл. 2.2). При цьому загальновиробничі витрати становили 4 000 грн. Базою розподілу загальновиробничих витрат

виступає нарахована заробітна плата. Визначити собівартість кожного замовлення. Знайти собівартість одиниці продукції, якщо: замовлення № 1 налічує 2 вироби, замовлення № 2 – 3 вироби, замовлення № 3 – 5 виробів.

Таблиця 2.2 – Прямі витрати на виробництво замовлень ТОВ «Альянс»

Витрати	№ 1	№ 2	№ 3
Матеріали, грн	9 000	6 000	7 000
Заробітна плата, грн	3 000	4 000	5 000
Інші витрати, грн	4 000	2 000	3 000

Вправа 3. ТОВ «МеталПром» здійснює виробництво в два переділи: 1-й переділ – лиття, 2-й переділ – механічна обробка.

Витрати 1-го переділу:

Матеріали – 60 000 грн

Оплата праці – 40 000 грн

Інші витрати – 20 000 грн

Загальновиробничі витрати – 25 000 грн

Випущено напівфабрикатів – 1 200 одиниць.

Витрати 2-го переділу:

Оплата праці – 30 000 грн

Інші витрати – 10 000 грн

Загальновиробничі витрати – 15 000 грн

В обробку передано всі 1 200 одиниць.

Отримано 1 140 одиниць готової продукції. 60 одиниць – нормальні технологічні втрати.

Визначити: собівартість одиниці напівфабрикату після 1-го переділу, собівартість одиниці готової продукції після 2-го переділу, загальну собівартість готової продукції.

Вправа 4. ТОВ «Вектор» виготовляє виріб С. Нормативна калькуляція виробу С на одиницю виглядає так: матеріали – 90 грн, заробітна плата – 60 грн, загальновиробничі витрати – 40 грн. Фактично вироблено за місяць 1 200 виробів С. Протягом місяця були зафіксовані наступні відхилення від норм: перевитрата матеріалів – 4 800 грн, перевитрата заробітної плати – 1 200 грн, економія загальновиробничих витрат – 1 000 грн. Визначити нормативну та фактичну собівартість виробу С.

Вправа 5. ТОВ «Промтех» виконало два індивідуальні замовлення: замовлення № 1 – 4 вироби, замовлення №2 – 6 виробів. Під час виконання замовлень понесено такі прямі витрати:

а) витрати по замовленню № 1:

- матеріали, грн – 14 000;
- заробітна плата, грн – 5 000;
- інші витрати – 4 000 грн;

б) витрати по замовленню № 2:

- матеріали, грн – 12 000;
- заробітна плата, грн – 6 000;
- інші витрати – 3 000 грн;

Загальновиробничі витрати становили 6 000 грн. Базою розподілу загальновиробничих витрат виступає нарахована заробітна плата. Розрахувати собівартість кожного замовлення. Визначити собівартість одиниці продукції.

Вправа 6. Підприємство «АгроТех» виробляє деталі через два переділи: 1-й переділ – штампування, 2-й переділ – термообробка.

Витрати 1-го переділу:

Матеріали – 45 000 грн

Оплата праці – 20 000 грн

Інші витрати – 15 000 грн

Загальновиробничі витрати – 10 000 грн

Випущено 900 одиниць напівфабрикатів

Витрати 2-го переділу:

Оплата праці – 12 000 грн

Інші витрати – 6 000 грн

Загальновиробничі витрати – 8 000 грн

Усі напівфабрикати оброблено. Готової продукції отримано 870 одиниць.

30 одиниць – нормальні втрати.

Визначити: собівартість одиниці напівфабрикату після 1-го переділу, собівартість одиниці готової продукції після 2-го переділу, загальну собівартість готової продукції.

Вправа 7. ТОВ «Синергія» виготовляє виріб D. Нормативна калькуляція виробу D має такий вигляд: матеріали – 150 грн, заробітна плата – 100 грн, загальновиробничі витрати – 70 грн, інші витрати – 30 грн. Фактично вироблено

за місяць 500 виробів D. Протягом місяця були зафіксовані наступні відхилення від норм: економія матеріалів – 2 500 грн, перевитрата заробітної плати – 1 000 грн, інші витрати – без змін, загальновиробничі витрати – перевитрата 500 грн. Визначити нормативну і фактичну собівартість виробу D.

Вправа 8. ТОВ «БудМаш» виробляє комплектуючі з двома переділами: 1-й – плавка, 2-й – шліфування.

Витрати 1-го переділу:

Матеріали – 70 000 грн

Заробітна плата – 50 000 грн

Інші витрати – 20 000 грн

Загальновиробничі –30 000 грн

Випущено – 1 500 напівфабрикатів.

Витрати 2-го переділу:

Заробітна плата – 25 000 грн

Інші витрати – 12 000 грн

Загальновиробничі витрати – 18 000 грн

Отримано готової продукції – 1 440 одиниць.

60 одиниць – нормальні технологічні втрати.

Визначити: собівартість одиниці напівфабрикату після 1-го переділу, собівартість одиниці готової продукції після 2-го переділу, загальну собівартість готової продукції.



Тести

1. Калькуляція – це:

а) податковий розрахунок;

б) розрахунок заробітної плати;

в) розрахунок собівартості продукції;

г) розрахунок вартості майна підприємства

2. За обсягом витрат калькуляції бувають:

а) планові, фактичні;

б) повні, часткові;

в) індивідуальні, серійні;

г) нормативні, фактичні.

3. Об’єкт калькулювання – це:
а) план виробництва;
б) центр відповідальності;
в) продукція або послуга, на яку визначається собівартість;
г) калькуляційна довідка.

4. Зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов’язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) – це:
а) витрати;
б) доходи;
в) калькулювання;
г) збиток.

5. За способом включення до собівартості витрати бувають:
а) прямі та непрямі;
б) постійні, змінні;
в) прості, комплексні;
г) одноразові, регулярні.

6. До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) не включаються:
а) прямі матеріальні витрати;
б) прямі витрати на оплату праці;
в) інші прямі витрати;
г) адміністративні витрати.

7. Що відноситься до прямих витрат?
а) оплата праці керівника;
б) витрати на маркетинг;
в) сировина на виготовлення продукції;
г) амортизація офісної техніки.
8. До адміністративних витрат не включають:
а) витрати на зв'язок;
б) витрати на аудиторські послуги;

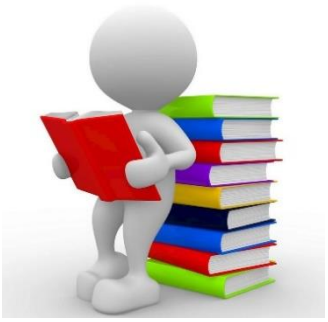
в) плату за розрахунково-касове обслуговування;
г) визнані штрафи, пені, неустойки.

9. Який метод калькулювання використовують при індивідуальних або дрібносерійних замовленнях?
а) попередільний;
б) позамовний;
в) нормативний;
г) коефіцієнтний.

10. Метод калькулювання, що застосовується при безперервному виробництві (у нафтопереробній, хімічній, металургійній галузях) – це:
а) попередільний;
б) позамовний;
в) нормативний;
г) коефіцієнтний.

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 2. ВАРТІСНЕ ВИМІРЮВАННЯ (ОЦІНКА) ОКРЕМИХ ВИДІВ АКТИВІВ ПІДПРИЄМСТВА

Тема 3. Вартісне вимірювання (оцінка) основних засобів і нематеріальних активів



3.1 Сутність та види оцінки основних засобів і нематеріальних активів
3.2 Вартісне вимірювання (оцінка) основних засобів і нематеріальних активів при надходженні на підприємство
3.3 Переоцінка основних засобів і нематеріальних активів
3.4 Амортизація основних засобів і нематеріальних активів
3.5 Вартість основних засобів після ремонту та поліпшення
3.6 Вартість нематеріальних активів після зміни (зменшення чи відновлення) корисності

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок щодо вартісного вимірювання (оцінки) основних засобів і нематеріальних активів

Основні терміни і поняття: основні засоби, нематеріальні активи, первісна вартість, справедлива вартість, переоцінена вартість, ліквідаційна вартість, залишкова вартість, вартість, яка амортизується, переоцінка, строк корисного використання (експлуатації), амортизація, знос, ремонт, поліпшення, зменшення корисності, відновлення корисності

3.1 Сутність та види оцінки основних засобів і нематеріальних активів

Основним нормативним документом, що визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби є НП(С)БО 7 «Основні засоби». Згідно цього документа, ***основні засоби*** – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби ***класифікуються*** за такими групами:

1. *Основні засоби*.

1.1. Земельні ділянки.

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

1.3. Будівлі, споруди та передавальні пристрої.

1.4. Машини та обладнання.

1.5. Транспортні засоби.

1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі).

1.7. Тварини, які не пов’язані із сільськогосподарською діяльністю.

1.8. Багаторічні насадження, які не пов’язані із сільськогосподарською діяльністю, а також плодоносні рослини.

1.9. Інші основні засоби.

2. *Інші необоротні матеріальні активи*.

2.1. Бібліотечні фонди.

2.2. Малоцінні необоротні матеріальні активи.

2.3. Тимчасові (нетитульні) споруди.

2.4. Природні ресурси.

2.5. Інвентарна тара.

2.6. Предмети прокату.

2.7. Інші необоротні матеріальні активи.

Підприємства *можуть установлювати вартісні ознаки предметів*, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів.

Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує імовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання та ***вартість його може бути достовірно визначена***.

Основним нормативним документом, що визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про нематеріальні активи є НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи». Згідно цього документа, ***нематеріальний актив*** – це немонетарний актив, який не має матеріальної форми та може бути ідентифікований.

Бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться щодо кожного об'єкта *за такими групами*:

1. *права користування природними ресурсами* (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище тощо);

2. *права користування майном* (право користування земельною ділянкою відповідно до земельного законодавства, право користування будівлею, тощо);

3. *права на комерційні позначення* (права на торговельні марки, комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;

4. *права на об'єкти промислової власності* (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;

5. *авторське право та суміжні з ним права* (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), виконання, фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;

6. *інші нематеріальні активи* (право на провадження діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо).

Придбаний або отриманий нематеріальний актив відображається в балансі, якщо існує імовірність одержання майбутніх економічних вигод, пов'язаних з його використанням, та його ***вартість може бути достовірно визначена***.

Не визнаються нематеріальним активом, а підлягають відображенню у складі витрат того звітного періоду, в якому вони були здійснені:

- ✓ витрати на дослідження;
- ✓ витрати на підготовку і перепідготовку кадрів;
- ✓ витрати на рекламу та просування продукції на ринку;
- ✓ витрати на створення, реорганізацію та переміщення підприємств або їх частини;
- ✓ витрати на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань і витрати на створення торгових марок (товарних знаків).

НП(С)БО 7 та НП(С)БО 8 передбачають окремі види оцінки основних засобів і нематеріальних активів, детальний зміст яких міститься в наступній таблиці (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Види та зміст оцінки основних засобів і нематеріальних активів

Види оцінки	Зміст оцінки
первісна вартість	історична (фактична) собівартість необоротних активів (основних засобів і нематеріальних активів) у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів
справедлива вартість	сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату
переоцінена вартість	вартість основних засобів і нематеріальних активів після їх переоцінки
ліквідаційна вартість	сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією)
залишкова вартість	різниця між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів чи нематеріальних активів і сумою його накопиченої амортизації (зносу)
вартість, яка амортизується	первісна або переоцінена вартість необоротних активів (основних засобів і нематеріальних активів) за вирахуванням їх ліквідаційної вартості

3.2 Вартісне вимірювання (оцінка) основних засобів і нематеріальних активів при надходженні на підприємство

Основні засоби і нематеріальні активи можуть надходити на підприємство в такий спосіб:

1) придбання (створення);

2) безоплатне отримання;

3) як внесок до статутного капіталу;

4) отримання в обмін на подібний об’єкт;

5) придбання в обмін (або частковий обмін) на неподібний актив;

6) переведення до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції.

Зарахування основних засобів і нематеріальних активів на баланс підприємства здійснюється за *первісною вартістю*.

Первісна вартість придбаних (створених) основних засобів складається з таких витрат:

▪ суми, що сплачують постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);

▪ реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються в зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;

▪ суми ввізного мита;

▪ суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);

▪ витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;

▪ витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;

▪ інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Первісна вартість придбаного нематеріального активу складається з ціни (вартості) придбання (крім отриманих торговельних знижок), мита, непрямих податків, що не підлягають відшкодуванню, та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з його придбанням та доведенням до стану, у якому він придатний для використання за призначенням.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів і нематеріальних активів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень.

Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів / нематеріальних активів дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених НП(С)БО 7 та НП(С)БО 8 відповідно.

Первісною вартістю основних засобів / нематеріальних активів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених НП(С)БО 7 та НП(С)БО 8.

Первісна вартість об’єкта основних засобів / нематеріальних активів, отриманого в обмін на подібний об’єкт, дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів / нематеріальних активів. Якщо залишкова вартість переданого об’єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об’єкта основних засобів/ нематеріальних активів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.

Первісна вартість об'єкта основних засобів/ нематеріальних активів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний актив, дорівнює справедливій вартості переданого активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

Первісна вартість об'єктів, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з НП(С)БО 9 «Запаси» та НП(С)БО 16 «Витрати».

Первісна вартість нематеріального активу, створеного підприємством, включає прямі витрати на оплату праці, прямі матеріальні витрати, інші витрати, безпосередньо пов'язані із створенням цього нематеріального активу та приведенням його до стану придатності для використання за призначенням (оплата реєстрації юридичного права, амортизація патентів, ліцензій тощо).

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Залишкова вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

Первісна вартість нематеріальних активів збільшується на суму витрат, пов'язаних із удосконаленням цих нематеріальних активів і підвищенням їх можливостей та строку використання, які сприятимуть збільшенню первісно очікуваних майбутніх економічних вигод.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання, включаються до складу витрат.

3.3 Переоцінка основних засобів і нематеріальних активів

Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо ***залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості*** на дату балансу. У разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Згідно Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних

засобів, *порогом суттєвості* для проведення переоцінки або відображення зменшення корисності об'єктів основних засобів може прийматися величина, що дорівнює *1 відсотку чистого прибутку (збитку) підприємства*, або величина, що дорівнює *10 відсотковому відхиленню залишкової вартості об'єктів основних засобів від їх справедливої вартості*. Виходячи з цього, підприємство має право самостійно встановити критерій суттєвості, якщо це передбачено обліковою політикою підприємства.

Не підлягають переоцінці малоцінні необоротні матеріальні активи і бібліотечні фонди.

Підприємство може *здійснювати переоцінку* за справедливою вартістю на дату балансу тих ***нематеріальних активів, щодо яких існує активний ринок***. У разі переоцінки окремого об'єкта нематеріального активу слід переоцінювати всі інші активи групи, до якої належить цей нематеріальний актив (крім тих, щодо яких не існує активного ринку).

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

Переоцінена первісна вартість та сума зносу об’єкта основних засобів або нематеріальних активів визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об’єкта на індекс переоцінки. ***Індекс переоцінки*** визначається діленням справедливої вартості об’єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів і нематеріальних активів заносяться до регістрів їх аналітичного обліку. ***Сума дооцінки*** залишкової вартості об’єкта основних засобів і нематеріальних активів включається до складу *капіталу у дооцінках* та відображається *в іншому сукупному доході*, а ***сума уцінки*** – до складу *витрат*.

Визначення вартості основних засобів на поточну дату, а також оцінка вартості основних засобів, пошкоджених або знищених внаслідок пожежі чи вибуху, здійснюється на підставі товарознавчої експертизи, яку проводять уповноважені експертні установи України.

3.4 Амортизація основних засобів і нематеріальних активів

Об’єктом амортизації є вартість, яка амортизується (крім вартості земельних ділянок, природних ресурсів, капітальних інвестицій та права

постійного користування земельною ділянкою).

Нарахування амортизації здійснюється *протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта*, який встановлюється підприємством (у розпорядчому акті) при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і *призупиняється на період* його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.

При визначенні строку корисного використання (експлуатації) основних засобів слід ураховувати:

- очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності;
- фізичний та моральний знос, що передбачається;
- правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів визначені Податковим кодексом України (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів за групами

Групи основних засобів	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	2
група 1 - земельні ділянки	-
група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 - будівлі	20
споруди	15
передавальні пристрої	10
група 4 - машини та обладнання	5
З них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 20000 гривень	2
група 5 - транспортні засоби	5
група 6 - інструменти, прилади, інвентар, меблі	4
група 7 - тварини	6
група 8 - багаторічні насадження	10

Продовження таблиці 3.2

1	2
група 9 - інші основні засоби	12
група 10 - бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України	-
група 11 - малоцінні необоротні матеріальні активи	-
група 12 - тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 - природні ресурси	-
група 14 - інвентарна тара	6
група 15 - предмети прокату	5
група 16 - довгострокові біологічні активи	7

У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об’єкта основних засобів в бухгалтерському обліку менше ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку амортизації використовуються строки, встановлені Податковим кодексом України.

У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об’єкта основних засобів в бухгалтерському обліку дорівнюють або є більшими, ніж ті, що встановлені Податковим кодексом України, то для розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об’єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку.

Строк корисного використання (експлуатації) та ліквідаційна вартість об’єкта основних засобів переглядаються на кінець звітного року у разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання.

Амортизація об’єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання та ліквідаційної вартості, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання та/або ліквідаційної вартості.

Нарахування амортизації нематеріальних активів також здійснюється *протягом строку їх корисного використання*. Нематеріальні активи *з невизначеним строком корисного використання* амортизації не підлягають. *До нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання* належать ті, щодо яких підприємством (у розпорядчому акті) не визначено обмеження строку, протягом якого очікується збільшення грошових коштів (чи їх еквівалентів) від використання таких нематеріальних активів.

При визначенні строку корисного використання об'єкта нематеріальних активів слід ураховувати:

✓ строки корисного використання подібних активів;

✓ моральний знос, що передбачається;

✓ правові або інші подібні обмеження щодо строків його використання;

✓ очікуваний спосіб використання нематеріального активу підприємством;

✓ залежність строку корисного використання нематеріального активу від строку корисного використання інших активів підприємства.

Строки використання нематеріальних активів згідно податкового законодавства наведені в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Строки нарахування амортизації нематеріальних активів

Групи нематеріальних активів	Строк дії права користування, років
група 1 - права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище)	Відповідно до правовстановлюючого документа
група 2 - права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо)	Відповідно до правовстановлюючого документа
група 3 - права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа
група 4 - права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 5 років
група 5 - авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (баз даних), фонограми, відеограми, передач (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 2 роки
група 6 - інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)	Відповідно до правовстановлюючого документа

Якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк корисного використання визначається платником податку самостійно, але не може становити менше двох та більше 10 років.

Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) та нематеріальних активів нараховується ***із застосуванням таких методів***:

1) ***прямолінійного***, за яким річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів або нематеріальних активів;

2) ***зменшення залишкової вартості***, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;

3) ***прискореного зменшення залишкової вартості***, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об'єкта, і подвоюється;

4) ***кумулятивного***, за яким річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання;

5) ***виробничого***, за яким місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів або нематеріальних активів.

Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів може нараховуватися у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50% його вартості, яка амортизується, та решта 50 % вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100 % його вартості.

Метод амортизації обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.

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

Нарахування амортизації *проводиться щомісячно*.

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

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів або нематеріальних активів став придатним для корисного використання. Нарахування амортизації при застосуванні виробничого методу починається з дати, що настає за датою, на яку об'єкт став придатним для корисного використання.

Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. Нарахування амортизації при застосуванні виробничого методу амортизації припиняється з дати, що настає за датою вибуття об'єкта.

Суму нарахованої амортизації всі підприємства відображають *збільшенням суми зносу основних засобів і витрат підприємства*, крім випадків, коли сума нарахованої амортизації включається до собівартості іншого активу і балансової вартості такого активу.

Під час розрахунку вартості, яка амортизується, *ліквідаційна вартість нематеріальних активів прирівнюється до нуля*, крім випадків:

- коли існує невідмовне зобов'язання іншої особи щодо придбання цього об'єкта наприкінці строку його корисного використання;
- коли ліквідаційна вартість може бути визначена на підставі інформації існуючого активного ринку і очікується, що такий ринок існуватиме наприкінці строку корисного використання цього об'єкта.

3.5 Вартість основних засобів після ремонту та поліпшення

Ремонти основних засобів поділяють на дві основні категорії:

1) підтримання в робочому стані;

2) поліпшення.

Для *підтримання об'єкта в робочому стані* проводять технічний огляд, нагляд, обслуговування, ремонт тощо. Ремонтують основний засіб для того, щоб одержувати від його використання *первісно визначену суму майбутніх економічних вигід*. Витрати на ремонт включаються до складу витрат. *Поліпшення основного засобу* збільшують економічні вигоди від їх використання, тому їх визнають *капітальними інвестиціями* і включають до первісної вартості основного засобу.

Перш ніж проводити будь-які операції над основними засобами, слід *визначити їх мету*, тобто:

- чи спрямовані вони на підвищення техніко-економічних можливостей (модернізація, модифікація, добудова, реконструкція) об'єкта, що приведе у майбутньому до збільшення економічних вигод;

- чи здійснюються вони для підтримання об'єкта в придатному для використання стані та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання.

Рішення про характер та ознаки таких робіт *приймає керівник підприємства* з огляду на результати аналізу ситуації, що існує, і рівень суттєвості таких витрат. Зокрема, заміна окремих важливих компонентів (частин) основних засобів (двигунів тощо) може бути відображена як заміна об'єкта основних засобів, якщо термін корисного використання такої частини відрізняється від терміну корисного використання основних засобів, до яких належить цей компонент. У цьому випадку заміна такого компонента відображається капітальними інвестиціями у придбання нового об'єкту основних засобів і списанням заміненого об'єкту. Витрати на поліпшення основних засобів для відновлення майбутніх економічних вигод, очікуваних від їх використання, визнаються капітальними інвестиціями за умови, що балансова вартість активу не перевищує суми його очікуваного відшкодування.

Сумою очікуваного відшкодування вважається найбільша з двох оцінок: чиста вартість реалізації або теперішня вартість майбутніх чистих грошових надходжень від використання основних засобів, включаючи його ліквідаційну вартість.

Витрати на капітальний ремонт об'єктів основних засобів визнаються витратами звітного періоду. Такі витрати можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо витрати на значний огляд і капітальний ремонт можуть бути ідентифіковані з окремою замортизованою частиною (компонентом) основних засобів. Витрати на ремонт можуть бути визнані капітальними інвестиціями, якщо ціна придбання активу вже відображає зобов'язання (необхідність) підприємства здійснити в майбутньому витрати для приведення активу до стану, в якому він придатний для використання. Наприклад, у разі придбання будівлі, яка потребує ремонту, витрати на ремонт приймаються на збільшення первісної вартості цієї будівлі до суми, яка може бути відшкодована від використання будівлі в майбутньому.

Вартість робіт, що приводять до збільшення очікуваних майбутніх вигод від об'єкта основних засобів, включається до капітальних інвестицій з майбутнім збільшенням первісної вартості основних засобів. Підставою для визнання капітальними інвестиціями витрат, пов'язаних з поліпшенням основних засобів, є *зростання внаслідок цих витрат очікуваного терміну корисного використання* об'єкта, *кількості та/або якості продукції* (робіт, послуг), яка виробляється (надається) цим об'єктом.

Прикладами такого поліпшення є:

а) ***модифікація, модернізація*** об'єкта основних засобів з метою подовження терміну його корисної експлуатації або збільшення його виробничої потужності;

б) ***заміна окремих частин устаткування*** для підвищення якості продукції (робіт, послуг);

в) ***впровадження ефективнішого технологічного процесу***, що дозволить зменшити первісно оцінені виробничі витрати;

г) ***добудова (надбудова) будівлі***, що збільшить кількість місць (площу) будівлі, обсяги та/або якість виконуваних робіт (послуг) чи умови їх виконання.

3.6 Вартість нематеріальних активів після зміни (зменшення чи відновлення) корисності

На дату річного балансу підприємство має оцінювати, чи існують ознаки можливого зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів. Оцінка наявності цих ознак здійснюється з метою приведення балансової вартості нематеріальних активів у відповідність з очікуваною сумою відшкодування

таких нематеріальних активів, виходячи з очікуваних обсягів майбутніх грошових потоків, які може забезпечити використання нематеріальних активів.

Про ***зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів*** можуть свідчити, зокрема, *такі ознаки*:

1. Зменшення ринкової вартості об'єкта нематеріальних активів протягом звітного періоду на суттєво більшу величину, ніж очікувалось.

2. Моральне старіння об'єкта нематеріальних активів.

3. Суттєві негативні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство, що відбулися протягом звітного періоду або очікувані найближчим часом.

4. Збільшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотків або інших ринкових ставок доходу від інвестицій, яке може вплинути на ставку дисконту і суттєво зменшити суму очікуваного відшкодування об'єкта нематеріальних активів.

5. Суттєві зміни способу використання об'єкта нематеріальних активів протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які негативно впливають на діяльність підприємства.

6. Інші свідчення того, що ефективність об'єкта нематеріальних активів є або буде гіршою, ніж очікувалось.

За наявності ознак зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів підприємство визначає суму його очікуваного відшкодування.

Незалежно від наявності ознак зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів підприємство визначає на дату річного балансу суму очікуваного відшкодування об'єктів нематеріальних активів з невизначеним строком корисного використання і об'єктів нематеріальних активів, що не використовуються на дату річного балансу.

Втрати від зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів включаються до складу *інших витрат звітного періоду з одночасним збільшенням суми накопиченої амортизації* об'єкта нематеріальних активів.

Якщо на дату річного балансу ознаки зменшення корисності об'єкта нематеріальних активів перестали існувати, то підприємство визначає і відображає ***вигоди від відновлення його корисності***.

Про відновлення корисності об'єкта нематеріальних активів можуть свідчити, зокрема, *такі ознаки*:

1. Суттєве збільшення ринкової вартості об'єкта нематеріальних активів протягом звітного періоду.

2. Суттєві позитивні зміни в технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство, що відбулися протягом звітного періоду.

3. Зменшення протягом звітного періоду ринкових ставок відсотків або інших ринкових ставок доходу від інвестицій, яке може вплинути на ставку дисконту і суттєво збільшити суму очікуваного відшкодування об'єкта нематеріального активу.

4. Суттєві зміни об'єкта нематеріальних активів та/або способу його використання протягом звітного періоду або такі очікувані зміни в наступному періоді, які позитивно вплинуть на діяльність підприємства.

5. Інші свідчення того, що ефективність використання об'єкта нематеріальних активів є або буде кращою, ніж очікувалось.

Сума вигод від відновлення корисності об'єкта нематеріальних активів відображається *визнанням доходу з одночасним зменшенням суми накопиченої амортизації* об'єкта нематеріальних активів.



Контрольні питання

1. Що таке основний засіб та які основні їх види Ви можете назвати? Що представляє собою нематеріальний актив та які основні їх групи Вам відомі?

2. Перелічіть та охарактеризуйте основні види оцінки основних засобів і нематеріальних активів.

3. З чого формується первісна вартість основного засобу чи нематеріального активу, що придбані за плату?

4. Чому дорівнює первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів / нематеріальних активів? Якою буде первісна вартість основних засобів / нематеріальних активів, що внесені до статутного капіталу підприємства?

5. Що представляє собою первісна вартість об'єкта основного засобу чи нематеріального активу, отриманого в обмін на подібний об’єкт / неподібний актив?

6. Що таке переоцінка основного засобу і нематеріального активу? Опишіть механізм переоцінки, що передбачений чинним законодавством.

7. Що слід розуміти під амортизацією? Які правила нарахування амортизації Вам відомі? Перелічіть та охарактеризуйте основні методи нарахування амортизації.

8. Як може змінюватися вартість основних засобів після ремонту та поліпшення? Наведіть приклади.

9. Якою є вартість нематеріальних активів після зменшення корисності? Назвіть ознаки, що свідчать про зменшення корисності активів. Як здійснюється оцінка зменшення корисності нематеріального активу?

10. Якою є вартість нематеріальних активів після відновлення корисності? Назвіть ознаки, що свідчать про відновлення корисності активу. Як здійснюється оцінка відновлення корисності нематеріального активу?



Практичні завдання з рекомендаціями до виконання

Завдання 1. ТОВ «Логітех» у березні поточного року придбало вантажний автомобіль за ціною 600 000 грн (з ПДВ). Додатково підприємством було: здійснено оплату транспортних витрат з доставки – 8 000 грн (з ПДВ); проведено оплату ввізного мита – 25 000 грн; пройдено технічний огляд перед реєстрацією – 1 000 грн; здійснено реєстрацію автомобіля в сервісному центрі МВС – 4 500 грн; виконано оплату страхування КАСКО – 12 000 грн.

Необхідно визначити первісну вартість придбаного вантажного автомобіля, якщо підприємство є платником ПДВ.

Первісна вартість транспортного засобу, придбаного за плату = Вартість автомобіля (без ПДВ) + Транспортні витрати (без ПДВ) + Ввізне мито + Технічний огляд + Реєстрація в сервісному центрі МВС.

При цьому, слід зауважити, що до первісної вартості не включається поточне страхування, адже таке страхування не змінює стан або функціональність об'єкта, не є обов’язковим для введення в експлуатацію (КАСКО – добровільне, ОСЦПВ – обов’язкове, але не впливає на технічну готовність)

Первісна вартість вантажного автомобіля = (600 000 /120 х 100) + (8 000 /120 х 100) + 25 000 + 1 000 + 4 500 = 537 166,67 грн

Завдання 2. ТОВ «Мета» у квітні поточного року безоплатно отримало від іншого підприємства токарний верстат. За даними супровідних документів, справедлива вартість верстата становить 120 000 грн. Для приведення верстата до робочого стану було: здійснено оплату транспортних послуг – 8 000 грн (включаючи ПДВ); виконано монтаж і налагодження – 6 000 грн (без ПДВ, послугу надало підприємство-платник ПДВ); проведено реєстрацію в органах технагляду – 1 200 грн (без ПДВ); здійснено оплату послуг експерта щодо оцінки справедливої вартості – 1 500 грн (без ПДВ).

Необхідно визначити первісну вартість отриманого токарного верстата, якщо підприємство є платником ПДВ.

Первісна вартість обладнання, отриманого безоплатно = Справедлива вартість (за оцінкою) + Транспортні послуги (без ПДВ) + Монтаж і налагодження (без ПДВ) + Реєстрація (без ПДВ) + Послуги експерта (без ПДВ)

Первісна вартість токарного верстата = 120 000 + (8 000 / 120 х 100) + 6 000 + 1 200 + 1 500 = 135 366,67 грн

Завдання 3. ПП «Інфопром» самостійно розробило мобільний додаток. У процесі створення програмного продукту підприємство здійснило такі витрати: витрати на професійні вебінари для програмістів – 15 600 грн (у т. ч. ПДВ); нараховано заробітну плату розробникам – 32 000 грн; нараховано ЄСВ на зарплату розробників (22%); витрати на реєстрацію прав інтелектуальної власності – 1 800 грн; сума амортизації серверного обладнання, використаного у процесі розробки – 1 200 грн; вартість використаних програмних компонентів – 2 100 грн (у т. ч. ПДВ).

Необхідно визначити первісну вартість розробленого мобільного додатку, якщо підприємство не є платником ПДВ.

Первісна вартість нематеріального активу = Нарахована заробітна плата розробникам + ЄСВ (22%) + Реєстрація прав + Амортизація серверного обладнання + Вартість програмних компонентів

Варто відмітити, що до первісної вартості не включається оплата вебінарів/курсів, бо це витрати на підготовку персоналу, а не на створення програмного забезпечення. Такі витрати не формують первісну вартість розроблених об’єктів нематеріальних активів.

Також підприємство не є платником ПДВ, звідси сума ПДВ не відшкодовується, отже має включатися до первісної вартості нематеріального активу повністю.

Первісна вартість мобільного додатку = 32 000 + (32 000 х 0,22) + 1 800 + 1 200 + 2 100 грн = 44 140 грн

Завдання 4. ТОВ «Інновація» володіє програмним забезпеченням, яке було придбано за 500 000 грн. На даний момент накопичений знос цього програмного забезпечення сягає 300 000 грн. Справедлива вартість програмного забезпечення становить 450 000 грн.

Необхідно здійснити переоцінку програмного забезпечення.

1. Здійснюємо розрахунок залишкової вартості:

Залишкова вартість = Первісна вартість − Накопичений знос

Залишкова вартість програмного забезпечення = 500 000 – 300 000 = 200 000 грн

2. Визначаємо індекс переоцінки:

Індекс переоцінки = Справедлива вартість / Залишкова вартість

Індекс переоцінки програмного забезпечення = 450 000 / 200 000 = 2,25

3. Коригуємо первісну вартість та накопичений знос шляхом проведення переоцінки:

Переоцінена первісна вартість = Первісна вартість × Індекс переоцінки

Переоцінена первісна вартість програмного забезпечення = 500 000 × 2,25 = 1 125 000 грн

Переоцінений знос = Накопичений знос × Індекс переоцінки

Переоцінений знос програмного забезпечення = 300 000 × 2,25 = 675 000 грн

Таким чином, переоцінена балансова вартість програмного забезпечення становить 450 000 грн (1 125 000 – 675 000) та відповідає справедливій вартості цього нематеріального активу.

Завдання 5. ТОВ «Гефест» придбало та використовує обладнання, первісна вартість якого – 580 000 грн; ліквідаційна вартість – 30 000 грн; строк корисного використання – 5 років. При цьому, протягом строку експлуатації цього обладнання при нарахуванні амортизації виробничим методом планується

виготовити продукції: за 1-й рік – 20 000 шт., за 2-й рік – 23 000 шт., за 3-й рік – 25 000 шт., за 4-й рік – 30 000 шт., за 5-й рік – 33 000 шт.

Необхідно розрахувати амортизацію обладнання за допомогою існуючих методів.

1) Здійснюємо розрахунок амортизації за прямолінійним методом:

Річна амортизація = (Первісна вартість – Ліквідаційна вартість) / Строк використання (у роках)

(580 000 – 30 000) / 5 = 110 000,00 грн – річна сума амортизації

110 000,00 /12 = 9 166,67 грн – місячна сума амортизації

Таблиця 3.4 – Розрахунок амортизації прямолінійним методом

Період (роки) (гр.1)	Первісна вартість ОЗ (гр.2)	Річна сума Амортизації (гр.3)	Сума накопиченої амортизації (гр.4)	Залишкова вартість ОЗ (гр. 5 = гр. 2 – гр. 4)	Сума щомісячної амортизації (гр. 6 = гр. 3 : 12)
I	580 000	110 000,00	110 000,00	470 000,00	9 166,67
II	580 000	110 000,00	220 000,00	360 000,00	9 166,67
III	580 000	110 000,00	330 000,00	250 000,00	9 166,67
IV	580 000	110 000,00	440 000,00	140 000,00	9 166,67
V	580 000	110 000,00	550 000,00	30 000,00	9 166,67

2) Здійснюємо розрахунок амортизації за методом зменшення залишкової вартості:

Річна амортизація = Первісна вартість х Річна норма амортизації

$$\text{Річна норма амортизації} = 1 - \sqrt[\text{Строк використання (у роках)}]{\frac{\text{Ліквідаційна вартість}}{\text{Первісна вартість}}}$$

$1 - \sqrt[5]{30\,000 / 580\,000} = 1 - 0{,}553017 = 0{,}446983$

580 000 х 0,446983= 259 250,14 грн – річна сума амортизації

Таблиця 3.5 – Розрахунок амортизації методом зменшення залишкової вартості

Період (роки)	Первісна вартість ОЗ	Річна сума амортизації	Сума накопиченої амортизації	Залишкова вартість ОЗ	Сума щомісячної амортизації
				580 000,00	
I	580 000	259 250,14	259 250,14	320 749,86	21 604,18
II	580 000	143 369,73	402 619,87	177 380,13	11 947,48
III	580 000	79 285,90	481 905,77	98 094,23	6 607,16
IV	580 000	43 846,45	525 752,22	54 247,78	3 653,87
V	580 000	24 247,78	550 000,00	30 000,00	2 020,65

3) Здійснюємо розрахунок амортизації за методом прискореного зменшення залишкової вартості:

Річна амортизація = Первісна вартість х Річна норма амортизації

Річна норма амортизації = 2× 1 / (Строк використання (у роках))

2 х 1 / 5 = 0,40

580 000 х 0,40 = 232 000 грн – річна сума амортизації

Таблиця 3.6 – Розрахунок амортизації методом прискореного зменшення залишкової вартості

Період (роки)	Первісна вартість ОЗ	Річна сума амортизації	Сума накопиченої амортизації	Залишкова вартість ОЗ	Сума щомісячної амортизації
				580 000	
I	580 000	232 000,00	232 000,00	348 000,00	19 333,33
II	580 000	139 200,00	371 200,00	208 800,00	11 600,00
III	580 000	83 520,00	454 720,00	125 280,00	6 960,00
IV	580 000	50 112,00	504 832,00	75 168,00	4 176,00
V	580 000	45 168,00	550 000,00	30 000,00	3 764,00

4) Здійснюємо розрахунок амортизації за кумулятивним методом:

Річна амортизація = (Первісна вартість – Ліквідаційна вартість) х Кумулятивний коефіцієнт

Кумулятивний коефіцієнт = Кількість років, які залишаються до кінця строку використання / Сума числа років корисного використання

1+2+3+4+5= 15

Кумулятивний коефіцієнт для першого року використання = 5/15 = 0,33333333

Таблиця 3.7 – Розрахунок амортизації кумулятивним методом

Кумулятивний коефіцієнт	Період (роки)	Первісна вартість ОЗ	Річна сума амортизації	Сума накопиченої амортизації	Залишкова вартість ОЗ	Сума щомісячної амортизації
					580 000	
0,33333333	I	580 000	183 333,33	183 333,33	396 666,67	15 277,78
0,26666667	II	580 000	146 666,67	330 000,00	250 000,00	12 222,22
0,20000000	III	580 000	110 000,00	440 000,00	140 000,00	9 166,67
0,13333333	IV	580 000	73 333,33	513 333,33	66 666,67	6 111,11
0,06666667	V	580 000	36 666,67	550 000,00	30 000,00	3 055,56

5) Здійснюємо розрахунок амортизації за виробничим методом:

Виробнича ставка амортизації = (Первісна вартість – Ліквідаційна вартість) / Очікуваний (плановий) обсяг продукції (робіт, послуг), що має бути отриманий з використанням даного основного засобу

Річна амортизація = Річний фактичний обсяг продукції (роботи, послуг) х Виробнича ставка амортизації, або сума місячних амортизацій

Очікуваний обсяг продукції = 20 000 + 23 000 + 25 000 + 30 000 + 33 000 = 131 000 грн

Виробнича ставка амортизації = (580 000 – 30 000) / 131 000 = 4,198473282

Таблиця 3.8 – Розрахунок амортизації виробничим методом

Фактичний обсяг виробництва	Період (роки)	Первісна вартість ОЗ	Річна сума амортизації	Сума накопиченої амортизації	Залишкова вартість ОЗ	Сума щомісячної амортизації
					580 000	
20 000	I	580 000	83 969,47	83 969,47	496 030,53	6 997,46
23 000	II	580 000	96 564,89	180 534,35	399 465,65	8 047,07
25 000	III	580 000	104 961,83	285 496,18	294 503,82	8 746,82
30 000	IV	580 000	125 954,20	411 450,38	168 549,62	10 496,18
33 000	V	580 000	138 549,62	550 000,00	30 000,00	11 545,80



Вправи для самостійної роботи

Вправа 1. ТОВ «Промінвест» придбало верстат за ціною 250 000 грн (без ПДВ). Додатково були понесені такі витрати: транспортні витрати – 10 000 грн; монтажні роботи – 15 000 грн; митні збори – 5 000 грн; витрати на страхування доставки – 2 000 грн; витрати на навчання персоналу – 3 000 грн. Верстат було введено в експлуатацію наступного дня після монтажу. Визначити первісну вартість верстата.

Вправа 2. ТОВ «Прогрес» придбало обладнання для виробничого процесу. Визначити первісну вартість такого обладнання, якщо: вартість придбання (з ПДВ) становила 723 600 грн; митний збір, сплачений при ввезенні обладнання, – 9 200 грн; витрати на транспортування від постачальника до місцезнаходження цеху – 6 000 грн (у т. ч. ПДВ); вартість монтажу, оплачена підрядній організації – 21 600 грн (у т. ч. ПДВ). Підприємство є платником ПДВ.

Вправа 3. ТОВ «Капіталіст» здійснює будівництво офісу власними силами. Для цього підприємство здійснило наступні витрати: вартість

будівельних матеріалів – 1 250 000 грн (у т. ч. ПДВ); заробітна плата будівельників – 480 000 грн; єдиний соціальний внесок (ЄСВ) на зарплату – 105 600 грн; амортизація будівельної техніки – 62 000 грн; витрати на проєктну документацію, розроблену сторонньою організацією – 120 000 грн (у т. ч. ПДВ); адміністративні витрати підприємства – 35 000 грн. Підприємство не є платником ПДВ. Визначити первісну вартість такого будівництва.

Вправа 4. ТОВ «ТехСофт» здійснило розробку програмного забезпечення. У процесі цього було здійснено такі витрати: оплата курсів підвищення кваліфікації працівників – 24 000 грн (у т. ч. ПДВ); заробітна плата розробникам – 32 540 грн; ЄСВ на фонд заробітної плати розробників (22%); державна реєстрація авторських прав – 900 грн; амортизація комп'ютерів, що знаходилися в офісі – 510 грн; вартість використаних матеріалів для розробки – 420 грн (у т. ч. ПДВ); оплата комунальних послуг офісу (електрика, інтернет, телефон) – 1 500 грн. Підприємство – платник ПДВ. Визначити первісну вартість розробки.

Вправа 5. ТОВ «Прогрес-Софт» обліковує у складі нематеріальних активів програмне забезпечення, яке було придбано 3 роки тому за 320 000 грн. За час експлуатації нараховано накопичений знос у розмірі 180 000 грн. Станом на кінець звітного періоду підприємство замовило незалежну оцінку, за результатами якої справедлива вартість програмного забезпечення становить 290 000 грн. Здійснити переоцінку програмного забезпечення та визначити нову залишкову вартість.

Вправа 6. ТОВ «Фінтех» придбало програмне забезпечення для ведення обліку на суму 96 000 грн (включаючи ПДВ). Термін корисного використання програмного забезпечення встановлено на рівні 5 років. Для налаштування та інтеграції програми із внутрішніми обліковими системами було залучено ІТ-фахівця, який надав послуги на суму 7 200 грн (включаючи ПДВ). Підприємство є платником ПДВ та застосовує прямолінійний метод амортизації. Визначити первісну вартість програмного забезпечення та розрахувати річну суму амортизації.

Вправа 7. ТОВ «АгроПлюс» безоплатно отримало зерноподрібнювач, справедлива вартість якого на момент оприбуткування становила 62 000 грн. Для доставки обладнання до виробничого підрозділу було залучено транспортну

компанію, яка надала рахунок на 3 600 грн (у т. ч. ПДВ). Після встановлення зерноподрібнювач було введено в експлуатацію. Ліквідаційна вартість – 3 % від первісної вартості, строк корисного використання встановлений на рівні 6 років. Підприємство є платником ПДВ і застосовує кумулятивний метод амортизації. Визначити первісну вартість зерноподрібнювача та розрахувати суму амортизації за перший рік.

Вправа 8. ТОВ «Промпостач» завершило будівництво складського приміщення підрядним способом. Вартість будівництва склала 910 000 грн. Після завершення робіт склад введено в експлуатацію. Ліквідаційна вартість об'єкта – 4 % від первісної вартості, строк корисного використання – 20 років. Підприємство є платником ПДВ та застосовує для нарахування амортизації метод зменшення залишкової вартості. Визначити первісну вартість складського приміщення та розрахувати амортизацію за перший рік використання за вказаним методом.



Тести

1. Історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів – це:

а) первісна вартість;
б) переоцінена вартість;
в) залишкова вартість;
г) справедлива вартість.

2. Первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості – це:

а) вартість, що амортизується,
б) залишкова вартість;
в) справедлива вартість;
г) немає правильної відповіді.

3. Залишкова вартість – це:
а) первісна (переоцінена) вартість за вирахуванням суми зносу;
б) первісна або переоцінена (відновна) вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості;
в) історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів;
г) вартість основних засобів з урахуванням їх індексації.

4. Сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату – це:
а) первісна вартість;
б) переоцінена вартість;
в) залишкова вартість;
г) справедлива вартість.

5. Індекс переоцінки нематеріальних активів визначається:
а) різницею між залишковою вартістю об’єкта, який переоцінюється, і його справедливою вартістю;
б) діленням справедливої вартості об’єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість;
в) сумою справедливої вартості об’єкта, який переоцінюється, і його залишкової вартості;
г) множенням справедливої вартості об’єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість.

6. Первісною вартістю безоплатно отриманих нематеріальних активів є:
а) їх справедлива вартість на дату отримання;
б) погоджена засновником підприємства (учасником) їх справедлива вартість;
в) витрати на дослідження та розробки;
г) немає правильної відповіді.

7. Первісною вартістю основних засобів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається:
а) сума, що сплачується постачальникам активів, реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі;

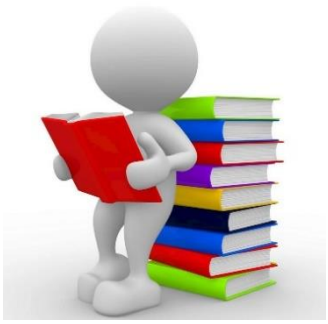
б) залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів;
в) погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість;
г) їх собівартість, яка визначається згідно з відповідним НП(С)БО.

8. Метод, за яким річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об’єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації:
а) метод прискореного зменшення залишкової вартості;
б) прямолінійний метод;
в) кумулятивний метод;
г) метод зменшення залишкової вартості.

9. Виробнича ставка амортизації визначається:
а) (первісна вартість – ліквідаційна вартість) / плановий випуск продукції;
б) (первісна вартість – ліквідаційна вартість) / строк корисної експлуатації;
в) первісна вартість / плановий випуск продукції;
г) плановий випуск / (первісна вартість – ліквідаційна вартість).

10. Які витрати не включаються до первісної вартості основних засобів?
а) фінансові витрати;
б) суми ввізного мита;
в) витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження;
г) суми непрямих податків (якщо вони не відшкодовуються підприємству).

Тема 4. Вартісне вимірювання (оцінка) запасів



4.1 Сутність та види оцінки запасів
4.2 Вартісне вимірювання (оцінка) запасів при надходженні на підприємство
4.3 Вартісне вимірювання (оцінка) вибуття запасів
4.4 Вартісне вимірювання (оцінка) запасів на дату балансу

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок щодо вартісного вимірювання (оцінки) запасів

Основні терміни і поняття: запаси, первісна вартість, відновлювальна вартість, чиста вартість реалізації запасів, метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, метод середньозваженої собівартості, метод собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО), метод нормативних затрат, метод ціни продажу

4.1 Сутність та види оцінки запасів

Основним нормативним документом, що визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси є НП(С)БО 9 «Запаси». Згідно цього документа, ***запаси*** – це активи, які: утримуються для подальшого продажу (розподілу, передачі) за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

Для цілей бухгалтерського обліку запаси ***включають***:

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

2. *незавершене виробництво* у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають

послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;

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

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

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

6. *поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за НП(С)БО 9*, а також *сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства* після її первісного визнання.

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

НП(С)БО 9 передбачає окремі види оцінки запасів, детальний зміст яких міститься в наступній таблиці (табл. 4.1).

Таблиця 4.1 – Види та зміст оцінки запасів

Види оцінки	Зміст оцінки
первісна вартість	фактична собівартість запасів, визначена відповідно до законодавства
відновлювальна вартість	сучасна собівартість придбання
чиста вартість реалізації запасів	очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію

4.2 Вартісне вимірювання (оцінка) запасів при надходженні на підприємство

Запаси можуть надходити на підприємство в такий спосіб:

7) придбання (створення);

8) безоплатне отримання;

9) як внесок до статутного капіталу;

10) придбання у результаті обміну на подібні запаси;

11) придбання в обмін на неподібні запаси.

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

Первісною вартістю запасів, що придбані за плату, є собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків та знижок, наданих постачальником (продавцем);
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю запасів, оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів усіма видами транспорту до місця їх використання, включаючи витрати зі страхування ризиків транспортування запасів). Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку запасів, щомісячно розподіляється між сумою залишку запасів на кінець звітного місяця і сумою запасів, що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. *Сума транспортно-заготівельних витрат, яка відноситься до запасів, що вибули*, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості запасів, що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, у кореспонденції з якими відображено вибуття цих запасів. *Середній відсоток транспортно-заготівельних витрат визначається* діленням суми залишків транспортно-заготівельних витрат на початок звітного місяця і транспортно-заготівельних витрат за звітний місяць на суму залишку запасів на початок місяця і запасів, що надійшли за звітний місяць.
- інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

У разі, *якщо на момент оприбуткування запасів неможливо достовірно визначити їх первісну вартість*, такі запаси можуть оцінюватися та відображатися *за справедливою вартістю* з наступним коригуванням до первісної вартості.

Первісною вартістю запасів, що виготовляються власними силами підприємства, визнається їхня виробнича собівартість, яка визначається за НП(С)БО 16 «Витрати».

Первісною вартістю запасів, що внесені до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених НП(С)БО 9.

Первісною вартістю запасів, одержаних підприємством безоплатно, визнається їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених НП(С)БО 9.

Первісна вартість одиниці запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси, дорівнює балансовій вартості переданих запасів. Якщо балансова вартість переданих запасів перевищує їх справедливу вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду.

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

Подібними вважаються запаси, що мають подібне призначення або умови використання.

Не включаються до первісної вартості запасів, а належать до витрат того періоду, в якому вони були здійснені (встановлені):

✓ понаднормові втрати і нестачі запасів;

✓ витрати на зберігання, крім тих витрат, які необхідні у виробничому процесі перед наступним етапом виробництва;

✓ фінансові витрати (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до НП(С)БО 31 «Фінансові витрати»;

✓ витрати на продаж;

✓ загальногосподарські та інші подібні витрати, які безпосередньо не пов'язані з придбанням і доставкою запасів та приведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

4.3 Вартісне вимірювання (оцінка) вибуття запасів

При відпуску запасів у виробництво, з виробництва, продаж та іншому *вибутті оцінка їх здійснюється за одним з таких методів*:

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

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів.

Запаси, які відпускаються, та послуги, що виконуються для спеціальних замовлень і проєктів, а також запаси, які не замінюють одне одного, оцінюються ***за ідентифікованою собівартістю***.

Оцінка ***за середньозваженою собівартістю*** проводиться щодо кожної одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітного місяця і вартості одержаних у звітному місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітного місяця і одержаних у звітному місяці запасів. Оцінка кожної операції з вибуття запасів може здійснюватися за середньозваженою собівартістю діленням сумарної вартості таких запасів на дату операції на сумарну кількість запасів на дату операції.

Оцінка запасів ***за методом ФІФО*** базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили до підприємства, тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів.

Оцінка ***за нормативними затратами*** полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних норми затрат і ціни повинні регулярно у нормативній базі перевірятися і переглядатися. Оцінка продукції за нормативними затратами коригується до фактичної виробничої собівартості.

Оцінка ***за цінами продажу*** заснована на застосуванні підприємствами роздрібної торгівлі середнього проценту торговельної націнки товарів. *Собівартість реалізованих товарів* визначається як різниця між продажною (роздрібною) вартістю реалізованих товарів і сумою торговельної націнки на ці товари. *Сума торговельної націнки* на реалізовані товари визначається як добуток продажної (роздрібної) вартості реалізованих товарів і середнього відсотку торговельної націнки. *Середній відсоток торговельної націнки*

визначається діленням суми залишку торговельних націнок на початок звітного місяця і торговельних націнок у продажній вартості одержаних у звітному місяці товарів на суму продажної (роздрібної) вартості залишку товарів на початок звітного місяця та продажної (роздрібної) вартості одержаних у звітному місяці товарів.

4.4 Вартісне вимірювання (оцінка) запасів на дату балансу

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності *за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю* або *чистою вартістю реалізації*.

Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду.

Чиста вартість реалізації визначається по кожній одиниці запасів вирахуванням з очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і продаж.

Сума, на яку первісна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, та вартість повністю втрачених (зіпсованих або тих, що не вистачає) запасів списуються на витрати звітного періоду. Суми нестач і втрат від псування цінностей до прийняття рішення про конкретних винуватців відображаються на позабалансових рахунках. Після встановлення осіб, які мають відшкодувати втрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу дебіторської заборгованості (або інших активів) і доходу звітного періоду.

Таким чином, якщо чиста вартість реалізації нижча за первісну вартість, то запаси переоцінюють і списують до рівня чистої вартості реалізації, в зворотному випадку, якщо чиста вартість реалізації більша або дорівнює первісній вартості – запаси залишають обліковувати за первісною вартістю.



Контрольні питання

1. Що таке запаси та які основні види запасів Ви можете назвати?
2. Перелічіть та охарактеризуйте основні види оцінки запасів.
3. З чого формується первісна вартість запасів, що придбані за плату?

4. Чому дорівнює первісна вартість безоплатно отриманих запасів? Якою буде первісна вартість запасів, що внесені до статутного капіталу підприємства?

5. Що представляє собою первісна вартість запасів, придбаних у результаті обміну на подібні запаси / неподібні запаси?

6. Які витрати не включаються до первісної вартості запасів?

7. Як здійснюється оцінка запасів при їх вибутті? Які основні методи вибуття запасів Вам відомі?

8. В чому полягає сутність методу ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів? Наведіть приклади використання.

9. Що представляють собою методи середньозваженої собівартості та собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО)?

10. Як здійснюється розрахунок оцінки запасів при вибутті методами нормативних затрат та ціни продажу?



Практичні завдання з рекомендаціями до виконання

Завдання 1. ТОВ «Фортуна» придбало будівельні матеріали. Вартість матеріалів за договором склала 96 000 грн, у т. ч. ПДВ. Під час доставки і підготовки до використання матеріалів було: здійснено оплату послуг перевізника – 2 400 грн, у т. ч. ПДВ; виконано оплату послуг із навантаження матеріалів – 1 200 грн, без ПДВ; витрати на зберігання матеріалів до початку використання склали 800 грн, без ПДВ; страхування вантажу під час транспортування – 600 грн; працівникам підприємства нараховано заробітну плату за розвантаження – 2 200 грн; ЄСВ на суму заробітної плати – 22%. Підприємство є платником ПДВ. Визначити первісну вартість придбаних будівельних матеріалів.

Первісна вартість будівельних матеріалів = вартість матеріалів за договором (без ПДВ) + Послуги перевізника (без ПДВ) + Оплата послуг із навантаження (без ПДВ) + Витрати на зберігання матеріалів (без ПДВ) + Страхування вантажу + Заробітна плата за розвантаження + ЄСВ на заробітну плату (22%)

(96 000 / 120 х 100) + (2 400 / 120 х 100) + 1200 + 800 + 600 + 2 200 + (2 200 х 0,22) = 87 284 грн

Завдання 2. ТОВ «Альфа» отримало як внесок до статутного капіталу товарно-матеріальні запаси. Справедлива вартість запасів на дату внесення становила 120 000 грн. Витрати на доставку цих запасів склали 6 000 грн (у т. ч. ПДВ). Запаси вимагають додаткової обробки перед використанням, на що було витрачено 3 600 грн (без ПДВ). Підприємство є платником ПДВ. Визначити первісну вартість отриманих товарно-матеріальних запасів.

Первісна вартість запасів, що отримані як внесок до статутного капіталу = Справедлива вартість об'єкта, погоджена засновниками (учасниками) + Витрати на транспортування (без ПДВ) + Витрати на доведення до стану готовності для використання

Первісна вартість товарно-матеріальних запасів, що отримані як внесок до статутного капіталу = 120 000 + (6 000 / 120 х 100)+ 3 600 = 128 600 грн

Завдання 3. ТОВ «Вектор» здійснило обмін частини своєї готової продукції на партію паливно-мастильних матеріалів. Балансова вартість переданої готової продукції становить 50 000 грн. Справедлива вартість переданої продукції на дату обміну – 55 000 грн. Справедлива вартість отриманих паливно-мастильних матеріалів – 54 000 грн. При обміні сторони не передбачили жодних доплат. Витрати на транспортування матеріалів до складу підприємства склали 3 600 грн (у т. ч. ПДВ). Підприємство є платником ПДВ. Визначити первісну вартість отриманих паливно-мастильних матеріалів.

При цьому, слід зауважити, що обмін запасів може бути здійснений на подібні або неподібні запаси.

Подібними вважаються запаси, що мають подібне призначення або умови використання. В нашому випадку мова йде про неподібні запаси, адже готова продукція та паливно-мастильні матеріали (виробничі запаси) є різними за економічною сутністю активами, які мають різне призначення: готова продукція призначена для продажу, паливно-мастильні матеріали – для виробничого споживання.

Первісною вартістю запасів, що придбані в обмін на неподібні запаси, визнається справедлива вартість отриманих запасів. Крім цього, всі витрати, які пов'язані з доведенням запасів до стану, придатного для використання, включаються до їх первісної вартості.

Первісна вартість паливно-мастильних матеріалів, що придбані в обмін на готову продукцію = 54 000 + (3 600 / 120 х 100) = 57 000 грн

Завдання 4. Вартість запасів на початок місяця становила 98 300 грн, за місяць надійшло запасів на суму 310 700 грн, вибуло за місяць запасів на суму 104 500 грн. Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) склали: на початок місяця – 28 400 грн, за місяць – 92 100 грн. Обчислити коефіцієнт розподілу транспортно-заготівельних витрат. Визначити суму ТЗВ, що припадає на вибуття запасів.

1. Знаходимо коефіцієнт розподілу ТЗВ

$$\text{Коефіцієнт ТЗВ} = \frac{\text{ТЗВ на початок} + \text{ТЗВ за місяць}}{\text{Вартість запасів на початок} + \text{Вартість запасів за місяць}}$$

$$\text{Коефіцієнт ТЗВ} = \frac{28\,400 + 92\,100}{98\,300 + 310\,700} = 0{,}2947$$

2. Знаходимо суму ТЗВ, що припадає на вибуття запасів

ТЗВ (вибуття)=Вибуття запасів х Коефіцієнт

ТЗВ (вибуття)=104 500×0,2947≈30 797,15 грн

Завдання 5. Згідно представлених умов здійснити розрахунки вартісного вимірювання вибуття запасів за допомогою існуючих методів.

ТОВ «Надія» мало залишок матеріалу А на початок місяця в розмірі 30 одиниць за ціною 54,20 грн/од.

У звітному періоді матеріал А отримувався двічі:

1) 50 од. за ціною 57,50 грн/од.;

2) 20 од. за ціною 59,10 грн/од.

Протягом місяця реалізовано 60 одиниць матеріалу А:

1) 30 од. за ціною 54,20 грн/од.;

2) 20 од. за ціною 57,50 грн/од.;

3) 10 од. за ціною 59,10 грн/од.

Усі ціни зазначені без урахування ПДВ.

1) Здійснюємо розрахунок вибуття запасів з використанням методу ідентифікованої собівартості:

Таблиця 4.2 – Розрахунок вибуття запасів за методом ідентифікованої собівартості

Дата	Залишок на початок місяця			Надходження			Вибуття			Залишок на кінець місяця		
	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн
01.03	30	54,20	1626				30	54,20	1626	-	-	-
14.03				50	57,50	2875	20	57,50	1150	30	57,50	1725
25.03				20	59,10	1182	10	59,10	591	10	59,10	591
Разом	30	х	1626	70	х	4057	60		3367	40	х	2316

Вартість матеріалу А, що вибув = (30 х 54,20) + (20 х 57,50) + (10 х 59,10) = 3367 грн

Вартість залишку матеріалу А на кінець місяця = (30 х 57,50) + (10 х 59,10) = 2316 грн

2) Здійснюємо розрахунок вибуття запасів з використанням методу середньозваженої собівартості запасів:

Таблиця 4.3 – Розрахунок вибуття запасів за методом середньозваженої собівартості

Дата	Залишок на початок місяця			Надходження			Вибуття			Залишок на кінець місяця		
	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн
01.03	30	54,20	1626				30	56,83	1 704,90			
14.03				50	57,50	2875	20	56,83	1 136,60			
25.03				20	59,10	1182	10	56,83	568,30			
Разом	30	х	1626	70	х	4057	60	56,83	3 409,80	40	56,83	2 273,20

Середньозважена собівартість одиниці матеріалу А = (1626 + 4057) / (30 + 70) = 56,83 грн

Вартість матеріалу А, що вибув = 60 х 56,83 = 3 409,80 грн

Вартість залишку матеріалу А на кінець місяця = 40 х 56,83 = 2 273,20 грн

3) Здійснюємо розрахунок вибуття запасів з використанням методу ФІФО

Таблиця 4.4 – Розрахунок вибуття запасів за методом ФІФО

Дата	Залишок на початок місяця			Надходження			Вибуття			Залишок на кінець місяця		
	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн
01.03	30	54,20	1626									
11.03							30	54,20	1626			
14.03				50	57,50	2875						
18.03							20	57,50	1150			
25.03				20	59,10	1182						
27.03							10	57,50	575			
31.03										20	57,50	1150
										20	59,10	1182
Разом	30	х	1626	70	х	4057	60	х	3351	40	х	2332

Вартість матеріалу А, що вибув = (30 х 54,20) + (20 х 57,50) + (10 х 57,50) = 3 351 грн

Вартість залишку матеріалу А на кінець місяця = (20 х 57,50) + (20 х 59,10) = 2 332 грн

4) Здійснюємо розрахунок вибуття запасів з використанням методу нормативних затрат:

На початок березня на складі ТОВ «Мета» матеріал В був відсутній.

Протягом цього місяця на склад трьома партіями надійшов матеріал В у такій кількості:

1) 70 шт.;

2) 90 шт.;

3) 82 шт.

У цьому ж місяці зі складу тричі був відпущений матеріал В у кількості:

1) 60 шт.;

2) 80 шт.;

3) 75 шт.

Нормативна собівартість одиниці матеріалу В у березні становила 80 грн, а фактична собівартість – 87 грн.

Таблиця 4.5 – Розрахунок вибуття запасів за методом нормативних затрат

Дата	Залишок на початок місяця			Надходження			Вибуття			Залишок на кінець місяця		
	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн	Кількість, од.	Ціна, грн	Сума, грн
01.03	-	-	-									
07.03				70	80	5 600						
12.03							60	80	4 800			
17.03				90	80	7 200						
21.03							80	80	6 400			
26.03				82	80	6 560						
28.03							75	80	6 000			
Доведення до фактичної собівартості				242	7	1 694	215	7	1 505			
Разом				242	87	21 054	215	87	18 705	27	87	2 349

Вартість матеріалу В, що вибув = (60 х 80) + (80 х 80) + (75 х 80) + 1505 = 18 705 грн

Вартість залишку матеріалу В на кінець місяця =27 х 87 = 2 349 грн

5) Здійснюємо розрахунок вибуття запасів з використанням методу ціни продажу:

У ТОВ «Вектор», що займається роздрібною торгівлею, вартість залишків товару С на 1 березня становить 304 909 грн (за цінами продажу). При цьому

первісна вартість товару С дорівнює 181 056 грн, а сума торгової націнки – 123 853 грн.

Протягом місяця підприємство придбало товарів С на суму 158 976 грн (у тому числі ПДВ – 26 496 грн). Роздрібна вартість отриманого товару С – 223 104 грн (у тому числі первісна вартість – 132 480 грн, сума торгової націнки – 90 624 грн).

Продажна (роздрібна) вартість товару С, реалізованого у березні, становить 404 376 грн.

Таблиця 4.6 – Розрахунок вибуття запасів за методом ціни продажу

№ з/п	Показник	Первісна (покупна) вартість	Сума торгової націнки	Продажна вартість, гр. 3 + гр. 4
1	Залишок товару С на 1 березня, грн	181 056	123 853	304 909
2	Надійшло товару С протягом місяця, грн	132 480	90 624	223 104
3	Разом, грн (ряд. 1 + ряд. 2)	313 536	214 477	528 013
4	Середній відсоток торгової націнки, %	214 477 / 528 013 х 100 = 40,6		
5	Реалізовано товару С протягом місяця, грн	240 120**	164 256*	404 376
6	Залишок товару С на 31 березня, грн	73 416	50 221	123 637
* Суму торгової націнки, що припадає на реалізований в березні товар С: 404 376 х 40,6 / 100 = 164 256 грн ** Собівартість реалізованих товарів становить: 404 376 - 164 256 = 240 120 грн				



Вправи для самостійної роботи

Вправа 1. ТОВ «Гарант» придбало будівельні матеріали для будівництва нового офісу. Вартість матеріалів за договором становила 120 000 грн, у т. ч. ПДВ. Вартість послуг перевізника – 3 600 грн, у т. ч. ПДВ. Вартість навантажувальних робіт – 2 000 грн, без ПДВ. Витрати на оренду складу для зберігання матеріалів до початку використання – 1 200 грн, без ПДВ. Страхування вантажу при транспортуванні – 900 грн (без ПДВ). Працівникам підприємства нараховано заробітну плату за розвантаження – 3 000 грн. Нараховано ЄСВ на суму заробітної плати працівників за ставкою 22 %.

ТОВ «Гарант» не є платником ПДВ. Визначити первісну вартість придбаних будівельних матеріалів.

Вправа 2. ТОВ «Прометей» отримало як внесок до статутного капіталу партію сировини. Справедлива вартість сировини на дату внесення – 180 000 грн. Витрати на транспортування до складу підприємства – 9 600 грн (у т.ч. ПДВ). При прийманні вантажу було виявлено, що частина сировини зіпсована – на суму 4 000 грн (за справедливою вартістю), її списали. Для доведення сировини до стану придатності до використання витратили 6 000 грн (без ПДВ). Підприємство є платником ПДВ. Визначити первісну вартість отриманої сировини.

Вправа 3. ТОВ «Промтех» здійснило обмін частини своїх будівельних матеріалів на інші будівельні матеріали. Передані матеріали обліковувалися за балансовою вартістю 40 000 грн. Справедлива вартість переданих матеріалів на дату обміну становила 42 000 грн. Справедлива вартість отриманих матеріалів дорівнювала 43 000 грн. Додатково ТОВ «Промтех» доплатило постачальнику 1 500 грн (без ПДВ). Витрати на транспортування отриманих матеріалів склали 1 200 грн, у т. ч. ПДВ. ТОВ «Промтех» є платником ПДВ. Визначити первісну вартість отриманих внаслідок обміну будівельних матеріалів.

Вправа 4. Вартість запасів на початок місяця становила 85 600 грн. За місяць надійшло запасів на суму 295 400 грн, вибуло за місяць запасів на суму 112 800 грн. Транспортно-заготівельні витрати (ТЗВ) склали: на початок місяця – 25 700 грн, за місяць – 87 500 грн. Обчислити коефіцієнт розподілу транспортно-заготівельних витрат. Визначити суму ТЗВ, що припадає на вибуття запасів.

Вправа 5. ТОВ «Прогрес» мало залишок матеріалу D на початок місяця у кількості 40 одиниць за ціною 62,80 грн/од.

У звітному періоді матеріал D отримувався двічі:

1. 60 одиниць за ціною 65,00 грн/од.
2. 30 одиниць за ціною 66,40 грн/од.

Протягом місяця було реалізовано 80 одиниць матеріалу D:

1. 40 одиниць за ціною 62,80 грн/од.,
2. 30 одиниць за ціною 65,00 грн/од.,

3. 10 одиниць за ціною 66,40 грн/од.

Усі ціни вказані без урахування ПДВ. Здійснити розрахунок вартісного вимірювання вибуття запасів за допомогою методу середньозваженої собівартості запасів.

Вправа 6. ТОВ «Оріон» мало залишок матеріалу К на початок місяця в кількості 25 одиниць за ціною 48,30 грн/од.

У звітному періоді матеріал К отримувався двічі:

1. 40 одиниць за ціною 50,00 грн/од.

2. 15 одиниць за ціною 51,20 грн/од.

Протягом місяця реалізовано 55 одиниць матеріалу К:

1. 25 одиниць за ціною 48,30 грн/од.,

2. 20 одиниць за ціною 50,00 грн/од.,

3. 10 одиниць за ціною 51,20 грн/од.

Ціни без урахування ПДВ. Здійснити розрахунок вартісного вимірювання вибуття запасів за допомогою методу ФІФО.

Вправа 7. ТОВ «Енергія» мало залишок матеріалу М на початок місяця у кількості 35 одиниць за ціною 72,50 грн/од.

У звітному періоді матеріал М отримували двічі:

1. 55 одиниць за ціною 74,00 грн/од.,

2. 25 одиниць за ціною 75,30 грн/од.

Протягом місяця було реалізовано 70 одиниць матеріалу М:

1. 35 одиниць за ціною 72,50 грн/од.,

2. 25 одиниць за ціною 74,00 грн/од.,

3. 10 одиниць за ціною 75,30 грн/од.

Усі ціни наведено без ПДВ. Здійснити розрахунок вартісного вимірювання вибуття запасів за допомогою методу середньозваженої собівартості запасів.

Вправа 8. ТОВ «Будкомплекс» мало залишок матеріалу Е на початок місяця у кількості 20 одиниць за ціною 38,60 грн/од.

У звітному періоді матеріал Е отримувався двічі:

1. 45 одиниць за ціною 40,20 грн/од.,

2. 25 одиниць за ціною 41,50 грн/од.

Протягом місяця було реалізовано 60 одиниць матеріалу Е:

1. 20 одиниць за ціною 38,60 грн/од.,

2. 30 одиниць за ціною 40,20 грн/од.,

3. 10 одиниць за ціною 41,50 грн/од.

Ціни вказані без урахування ПДВ. Здійснити розрахунок вартісного вимірювання вибуття запасів за допомогою методу ФІФО.



Тести

1. Фактична собівартість запасів, визначена відповідно до законодавства – це:

а) первісна вартість;

б) справедлива вартість;

в) ринкова вартість;

г) чиста вартість реалізації.

2. Очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію – це:

а) первісна вартість;

б) справедлива вартість;

в) чиста вартість реалізації;

г) залишкова вартість.

3. Придбані або вироблені запаси зараховуються на баланс підприємства за:

а) первісною вартістю;

б) справедливою вартістю;

в) ринковою вартістю;

г) залишковою вартістю.

4. Первісною вартістю запасів, отриманих підприємством безоплатно, визнається їх:

а) справедлива вартість;

б) ліквідаційна вартість;

в) балансова вартість;

г) залишкова вартість.

5. Фактична собівартість придбаних виробничих запасів не включає:
а) суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику;
б) транспортно-заготівельні витрати;
в) суми ввізного мита;
г) фінансові витрати.

6. Метод ідентифікованої собівартості передбачає:
а) оцінку запасів із кожної одиниці, діленням сумарної вартості на сумарну кількість залишку запасів на початок періоду та одержаних за період запасів;
б) оцінку запасів, що відпускаються для спеціальних замовлень і проєктів;
в) застосування підприємством середнього відсотка торгової націнки;
г) застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормативних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

7. Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що:
а) запаси використовуються в тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство;
б) запаси оцінюються шляхом ділення сумарної вартості їх за залишку на початок звітного місяця й вартості одержаних протягом місяця запасів на сумарну кількість запасів на початок місяця і одержаних у звітному місяці запасів;
в) запаси використовуються у послідовності, що є протилежною їх надходженню на підприємство;
г) запаси оцінюються шляхом застосування норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

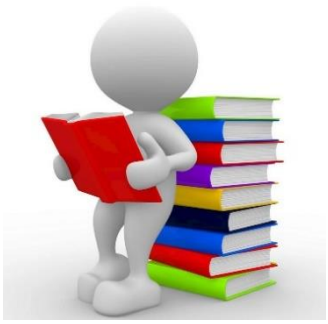
8. Оцінка за середньозваженою собівартістю ґрунтується на тому, що:
а) запаси використовуються в тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство;
б) запаси оцінюються шляхом ділення сумарної вартості їх за залишку на початок звітного місяця й вартості одержаних протягом місяця запасів на сумарну кількість запасів на початок місяця і одержаних у звітному місяці запасів;

в) запаси використовуються у послідовності, що є протилежною їх надходженню на підприємство;
г) запаси оцінюються шляхом застосування норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

9. Оцінка за нормативними затратами передбачає:
а) оцінку запасів із кожної одиниці, діленням сумарної вартості на сумарну кількість залишку запасів на початок періоду та одержаних за період запасів;
б) оцінку запасів, що відпускаються для спеціальних замовлень і проєктів;
в) застосування підприємством середнього відсотка торгової націнки;
г) застосування норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормативних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

10. Сутність методу ціни продажу полягає у наступному:
а) запаси використовуються в тій послідовності, в якій вони надходили на підприємство;
б) оцінці запасів, що відпускаються для спеціальних замовлень і проєктів;
в) застосуванні підприємством середнього відсотка торгової націнки;
г) застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормативних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

Тема 5. Вартісне вимірювання (оцінка) фінансових інвестицій



5.1 Сутність та види оцінки фінансових інвестицій
5.2 Вартісне вимірювання (оцінка) фінансових інвестицій при первісному визнанні
5.3 Вартісне вимірювання (оцінка) фінансових інвестицій на дату балансу

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок щодо вартісного вимірювання (оцінки) фінансових інвестицій

Основні терміни і поняття: фінансові інвестиції, собівартість фінансової інвестиції, ринкова вартість фінансової інвестиції, амортизована собівартість фінансової інвестиції, метод ефективної ставки відсотка, метод участі в капіталі

5.1 Сутність та види оцінки фінансових інвестицій

У загальноприйнятому розумінні *інвестиції* – це всі види майнових та інтелектуальних цінностей, вкладених в об'єкти підприємницької та інших видів діяльності з метою одержання прибутку (доходу) або досягнення соціального ефекту. Згідно чинного законодавства, ***фінансові інвестиції*** – активи, які утримуються підприємством з метою збільшення прибутку (відсотків, дивідендів тощо), зростання вартості капіталу або інших вигод для інвестора.

Фінансовими інвестиціями можуть виступати *акції, частки у статутному капіталі, інші корпоративні права*, а також боргові цінні папери (*векселі, ощадні сертифікати, облігації*).

Основним нормативним документом, що визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про фінансові інвестиції є НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції».

В бухгалтерському обліку фінансові інвестиції ***класифікуються***:

а) залежно від передбачуваного терміну утримання:

- *поточні*, тобто фінансові інвестиції на строк, що не перевищує одного року, і які можуть бути вільно реалізовані у будь-який момент (крім інвестицій, які є еквівалентами грошових коштів);

- *довгострокові*, тобто фінансові інвестиції на період більше одного року, а також усі інвестиції, які не можуть бути вільно реалізовані у будь-який момент.

б) залежно від мети утримання:

- *утримувані підприємством до погашення* (векселі, облігації, ощадні сертифікати);

- *фінансові інвестиції в асоційовані та дочірні підприємства*, а також *у спільну діяльність* із створенням юридичної особи (спільне підприємство);

- *інші фінансові інвестиції*.

НП(С)БО 12 передбачає окремі види оцінки фінансових інвестицій, детальний зміст яких міститься в наступній таблиці (табл. 5.1).

Таблиця 5.1 – Види та зміст оцінки фінансових інвестицій

Види оцінки	Зміст оцінки
первісна вартість (собівартість) фінансової інвестиції	початкова вартість, за якою інвестицію придбано; включає ціну придбання та витрати, безпосередньо пов'язані з її придбанням (комісійні посередника, податки, якщо не відшкодовуються, брокерські послуги, нотаріальні, реєстраційні або інші витрати, пов'язані з оформленням)
ринкова вартість (справедлива вартість) фінансової інвестиції	сума, яку можна отримати від продажу фінансової інвестиції на активному ринку
амортизована собівартість фінансової інвестиції	собівартість фінансової інвестиції з урахуванням часткового її списання внаслідок зменшення корисності, яка збільшена (зменшена) на суму накопиченої амортизації дисконту (премії)
переоцінена вартість	вартість після переоцінки
балансова вартість	поточна вартість інвестицій у балансі підприємства

В контексті видів оцінки фінансових інвестицій важливим є розуміння основних методів визначення їх вартості, серед яких метод ефективної ставки відсотка та метод участі в капіталі.

Метод ефективної ставки відсотка – це метод нарахування амортизації дисконту або премії, за яким сума амортизації визначається як різниця між доходом за фіксованою ставкою відсотка і добутком ефективної ставки та амортизованої вартості на початок періоду, за який нараховується відсоток.

При цьому *ефективна ставка відсотка* – це ставка відсотка, що визначається діленням суми річного відсотка та дисконту (або різниці річного відсотка та премії) на середню величину собівартості інвестиції (або зобов'язання) та вартості її погашення

Метод участі в капіталі – це метод обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування.

5.2 Вартісне вимірювання (оцінка) фінансових інвестицій при первісному визнанні

Фінансові інвестиції первісно оцінюються та відображаються у бухгалтерському обліку ***за собівартістю***. *Собівартість фінансової інвестиції* складається з ціни її придбання, комісійних винагород, мита, податків, зборів, обов'язкових платежів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з придбанням фінансової інвестиції.

Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється *шляхом обміну на цінні папери власної емісії*, то *собівартість фінансової інвестиції* визначається *за справедливою вартістю переданих цінних паперів*.

Якщо придбання фінансової інвестиції здійснюється *шляхом обміну на інші активи*, то *її собівартість* визначається *за справедливою вартістю цих активів*.

Дивіденди, відсотки, роялті та рента, що підлягають отриманню за фінансовими інвестиціями, відображаються як фінансовий дохід інвестора, крім випадків, коли такі надходження не відповідають критеріям визнання доходу, встановленим НПСБО 15 «Дохід».

5.3 Вартісне вимірювання (оцінка) фінансових інвестицій на дату балансу

Фінансові інвестиції (крім інвестицій, що утримуються підприємством до їх погашення або обліковуються за методом участі в капіталі) на дату балансу відображаються ***за справедливою вартістю***.

Сума збільшення або зменшення балансової вартості фінансових інвестицій на дату балансу (крім інвестицій, що обліковуються за методом участі в капіталі) відображається *у складі інших доходів або інших витрат* відповідно.

Фінансові інвестиції, *справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо*, відображаються на дату балансу *за їх собівартістю* з урахуванням зменшення корисності інвестиції.

Втрати від зменшення корисності фінансових інвестицій відображаються *у складі інших витрат* з *одночасним зменшенням балансової вартості* фінансових інвестицій.

Фінансові інвестиції, що *утримуються підприємством до їх погашення*, відображаються на дату балансу ***за амортизованою собівартістю*** фінансових інвестицій.

Різниця між собівартістю та вартістю погашення фінансових інвестицій (*дисконт або премія при придбанні*) амортизується інвестором протягом періоду з дати придбання до дати їх погашення *за методом ефективної ставки відсотка*.

Сума амортизації дисконту або премії нараховується одночасно з нарахуванням відсотка (*доходу від фінансових інвестицій*), що підлягає отриманню, та відображається *у складі інших фінансових доходів або інших фінансових витрат з одночасним збільшенням або зменшенням балансової вартості* фінансових інвестицій відповідно.

Фінансові інвестиції *в асоційовані і дочірні підприємства* та *в спільну діяльність* зі створенням юридичної особи на дату балансу відображаються за вартістю, що визначена *за методом участі в капіталі*.

Фінансові інвестиції, що обліковуються за методом участі в капіталі, на дату балансу відображаються за вартістю, що визначається з урахуванням зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування, крім тих, що є результатом операцій між інвестором і об'єктом інвестування.

Балансова вартість фінансових інвестицій *збільшується (зменшується) на суму, що є часткою інвестора в чистому прибутку (збитку) об'єкта інвестування за звітний* період, із включенням цієї суми *до складу доходу (втрат) від участі в капіталі*. Одночасно балансова вартість фінансових інвестицій зменшується на суму визнаних дивідендів від об'єкта інвестування.

Балансова вартість фінансових інвестицій *збільшується (зменшується) на частку інвестора в сумі зміни загальної величини власного капіталу* об'єкта інвестування за звітний період (крім змін за рахунок чистого прибутку (збитку) із включенням (виключенням) цієї суми до іншого додаткового капіталу інвестора або до додаткового вкладеного капіталу (якщо зміна величини власного капіталу об'єкта інвестування виникла внаслідок розміщення (викупу) акцій (часток), що привело до виникнення (зменшення) емісійного доходу об'єкта інвестування). Якщо сума зменшення частки капіталу інвестора в сумі зміни загальної величини власного капіталу об'єкта інвестування (крім змін за рахунок чистого збитку) більше іншого додаткового капіталу або додаткового

вкладеного капіталу інвестора (якщо зменшення величини власного капіталу об'єкта інвестування виникло внаслідок викупу акцій (часток), що призвело до зменшення емісійного доходу об'єкта інвестування), то на таку різницю зменшується (збільшується) нерозподілений прибуток (непокритий збиток).

Балансова вартість інвестицій в асоційоване *підприємство зменшується на суму зменшення корисності інвестиції*.

Зменшення балансової вартості фінансових інвестицій відображається в бухгалтерському обліку тільки на суму, що не призводить до від'ємного значення вартості фінансових інвестицій.

Фінансові інвестиції, що *внаслідок зменшення їх балансової вартості досягають нульової вартості*, відображаються в бухгалтерському обліку у складі фінансових інвестицій ***за нульовою вартістю***.

Якщо інвестор (контрольний учасник, інвестор асоційованого підприємства) *вносить або продає активи* спільному, асоційованому підприємству відповідно і передає значні ризики та вигоди, пов'язані з їх володінням, то у складі фінансових результатів звітного періоду відображається лише та частина прибутку (збитку), яка припадає на частку інших інвесторів спільного, асоційованого підприємства відповідно.

Якщо інвестор (контрольний учасник, асоційоване підприємство) *придбав активи* відповідно в спільного, асоційованого підприємства, то сума прибутку (збитку) об'єкта інвестування від цієї операції, що припадає на частку інвестора, відображається лише після перепродажу цих активів іншим особам або в періодах амортизації придбаних необоротних активів. Збитки, які виникли внаслідок зменшення чистої вартості реалізації оборотних активів або зниження корисності необоротних активів, відображаються повністю в період здійснення операції.

Оцінка та облік фінансових інвестицій здійснюються за кожною фінансовою інвестицією.

Таким чином, *боргові цінні папери* (векселі, облігації, ощадні сертифікати) відображаються на дату балансу за *амортизованою собівартістю*. *Фінансові інвестиції в асоційовані та дочірні підприємства*, а також у спільну діяльність із створенням юридичної особи (спільне підприємство) відображаються на дату балансу за вартістю, визначеною *за методом участі в капіталі*. *Інші фінансові інвестиції* (що не утримуються підприємством до погашення і не обліковуються за методом участі в капіталі) відображаються на дату балансу *за справедливою*

вартістю, а якщо її достовірно визначити неможливо – *за собівартістю з урахуванням зменшення корисності*.



Контрольні питання

1. Що слід розуміти під фінансовими інвестиціями? Які їх види Ви знаєте?
2. Перелічіть та охарактеризуйте основні види оцінки фінансових інвестицій.
3. З чого формується первісна вартість фінансових інвестицій?
4. Якою буде собівартість фінансової інвестиції, якщо її придбання здійснюється шляхом обміну на цінні папери власної емісії?
5. Якою буде собівартість фінансової інвестиції, якщо її придбання здійснюється шляхом обміну на інші активи?
6. Дайте характеристику порядку оцінки боргових цінних паперів на дату балансу.
7. Опишіть порядок оцінки на дату балансу фінансових інвестицій в асоційовані та дочірні підприємства.
8. Охарактеризуйте порядок оцінки фінансових інвестицій, що не утримуються підприємством до погашення і не обліковуються за методом участі в капіталі.



Практичні завдання з рекомендаціями до виконання

Завдання 1. ТОВ «ІнвестПлюс» 1 березня 2025 року придбало 3 000 акцій іноземної компанії за 10 євро/шт. Курс НБУ на дату операції становив 47,1687 грн/євро. Комісія брокера склала 0,5% від вартості угоди в євро. Розмір банківської комісії, пов’язаної з придбанням інвестицій, дорівнював 2 500 грн. Реєстраційні послуги становили 1 800 грн. Визначити первісну вартість (собівартість) фінансових інвестицій.

Собівартість фінансових інвестицій = Ціна придбання + Комісія брокера + Банківська комісія + Реєстраційні послуги

1. Визначаємо ціну придбання акцій у іноземній валюті (євро):

3 000 х 10 євро=30 000 євро

2. Розраховуємо ціну придбання акцій у національній валюті:

30 000 х 47,1687 = 1 415 061 грн

3. Знаходимо брокерську комісію (0,5% від 30 000 євро):

30 000 х 0,005=150 євро

150 ×47,1687 =7 075,31 грн

4. Розмір банківської комісії склав 2,500 грн

5. Сума реєстраційних послуг становила 1,800 грн

6. Визначаємо загальну собівартість фінансової інвестиції:

1 415 061 + 7 075,31 + 2 500 + 1 800 = 1 426 436,31 грн

Завдання 2. Підприємство інвестувало в акції ПАТ «Енергія», які котируються на біржі. Так, 10.03.2024 року було придбано 1 500 акцій за ціною 125 грн/шт. Також 25.05.2024 року додатково придбано 700 акцій за ціною 140 грн/шт. На дату балансу 31.12.2024 року ринкова ціна однієї акції становила 157 грн/шт. Здійснити оцінку фінансових інвестицій при первісному визнанні та за справедливою вартістю на активному ринку.

1. Визначаємо вартість акцій при первісному визнанні:

(1500 х 125) + (700 х 140) = 187 500 + 98 000 = 285 500

2. Розраховуємо справедливу вартість портфеля на 31.12.2024:

(1500 + 700) х 157 = 345 400

3. Знаходимо різницю між собівартістю та справедливою вартістю портфеля на кінець 2024 року:

345 400 – 285 500 = 59 900 грн

Таким чином, зміна вартості фінансових інвестицій протягом року склала 59 900 грн, що становить собою суму збільшення ринкової ціни придбаних акцій.

Завдання 3. Підприємство 2 січня 2025 року придбало облігації номінальною вартістю 70 000 грн за 62 145 грн, тобто дисконт становив 7 855 грн (70 000 – 62 145). Фіксована ставка відсотка за облігацією встановлена 8 % річних. Дата погашення облігації відбудеться через 5 років. Виплата відсотка здійснюється щорічно в кінці року, його номінальна сума становить 5 600 грн (70 000 х 8 %). Здійснити розрахунок амортизації дисконту за інвестиціями в облігації для першого року утримання (станом на 31.12.2025).

1. Визначаємо ефективну ставку відсотка:

$$\frac{(70\,000 \times 8\%) + (7\,855 \div 5)}{(62\,145 + 70\,000) \div 2} = 10,85 \text{ або } 11\%$$

2. Здійснюємо розрахунок амортизації дисконту за інвестиціями в облігації:

а) сума відсотка за ефективною ставкою дорівнює:

62 145 х 11% = 6 835,95 грн

б) сума амортизації дисконту дорівнює:

6 835,95 – 5 600 = 1 235,95 грн

в) амортизована собівартість інвестиції:

62 145 + 1 235,95 =63 380,95 грн

Завдання 4. Облігації номінальною вартістю 80 000 грн були придбані 6 січня 2025 року за 91 140 грн, тобто премія становила 11 140 грн (91 140 – 80 000). Фіксована ставка відсотка за облігаціями встановлена на рівні 8 % річних. Погашення облігації відбудеться через 5 років. Виплата відсотка здійснюється щорічно в кінці року, його номінальна сума становить 6 400 грн (80 000 х 8%). Здійснити розрахунок амортизації премії за інвестиціями в облігації для першого року утримання (станом на 31.12.2025).

1. Визначаємо ефективну ставку відсотка:

$$\frac{(6\,400 - 11\,140 \div 5)}{(91\,140 + 80\,000) \div 2} = 4.88 \text{ або } 5\%$$

2. Здійснюємо розрахунок амортизації премії за інвестиціями в облігації:

а) сума відсотка за ефективною ставкою дорівнює:

91 140 х 5%= 4 557 грн

б) сума амортизації премії дорівнює:

6 400 – 4 557 = 1 843 грн

в) амортизована собівартість інвестиції:

91 140 – 1 843= 89 297 грн



Вправи для самостійної роботи

Вправа 1. ТОВ «ФінГруп» 5 лютого 2025 року придбало 2 500 акцій української компанії за 85 грн/шт. Комісія брокера становила 1% від вартості угоди. Розмір банківської комісії склав 1 200 грн. За послуги нотаріуса було сплачено 950 грн. Послуги з навчання персоналу щодо роботи з цінними паперами становили 3 200 грн. Визначити первісну вартість (собівартість) фінансових інвестицій.

Вправа 2. Підприємство інвестувало в акції ПАТ «Терра», які котируються на біржі. 12.02.2024 року було придбано 1 200 акцій за ціною 110 грн/шт. 18.07.2024 року додатково придбано ще 900 акцій за ціною 135 грн/шт. На дату балансу 31.12.2024 р. ринкова ціна однієї акції становила 150 грн. Визначити вартість фінансової інвестиції при первісному визнанні та здійснити оцінку за справедливою вартістю на активному ринку.

Вправа 3. Облігації номінальною вартістю 50 000 грн придбані 6 січня 2025 року за 62 990 грн, тобто з премією. Фіксована ставка відсотка за облігаціями встановлена 10 % річних. Погашення облігації відбудеться через 5 років. Виплата відсотка здійснюється щорічно в кінці року, його номінальна сума становить 5 000 грн (50 000 х 10%). Здійснити розрахунок амортизації премії за інвестиціями в облігації для першого року утримання (станом на 31.12.2025).

Вправа 4. Підприємство 2 січня 2025 року придбало облігації номінальною вартістю 60 000 грн за 54 102 грн, тобто з дисконтом. Фіксована ставка відсотка за облігацією встановлена 9% річних. Дата погашення облігації відбудеться через 5 років. Виплата відсотка здійснюється щорічно в кінці року, його номінальна сума становить 5 400 грн (60 000 х 9 %). Здійснити розрахунок амортизації дисконту за інвестиціями в облігації для першого року утримання (станом на 31.12.2025).

Вправа 5. Підприємство інвестувало в акції АТ «ЗахідПром», що вільно обертаються на біржі. 20.03.2024 року придбано 1 000 акцій за 95 грн/шт. 10.09.2024 року додатково придбано 800 акцій за 105 грн/шт. На дату балансу 31.12.2024 року ринкова ціна однієї акції склала 120 грн. Визначити вартість

фінансової інвестиції при первісному визнанні та здійснити оцінку за справедливою вартістю на активному ринку.

Вправа 6. Підприємство 2 січня 2025 року придбало облігації номінальною вартістю 90 000 грн за 79 154 грн, тобто з дисконтом. Фіксована ставка відсотка за облігацією встановлена 9 % річних. Дата погашення облігації відбудеться через 5 років. Виплата відсотка здійснюється щорічно в кінці року, його номінальна сума становить 8 100 грн (90 000 х 9 %). Здійснити розрахунок амортизації дисконту за інвестиціями в облігації для першого року утримання (станом на 31.12.2025).

Вправа 7. ТОВ «Актив-Капітал» 20 березня 2025 року придбало 1 800 акцій української компанії за 95 грн/шт. Комісія брокера становила 0,8% від вартості угоди. Банківська комісія склала 980 грн. Абонентська плата за програмне забезпечення для управління портфелем коштувала 4 800 грн. Реєстраційні послуги дорівнювали 1 150 грн. Визначити первісну вартість (собівартість) фінансових інвестицій.

Вправа 8. Облігації номінальною вартістю 70 000 грн придбані 6 січня 2025 року за 80 580 грн, тобто з премією. Фіксована ставка відсотка за облігаціями встановлена 7 % річних. Погашення облігації відбудеться через 5 років. Виплата відсотка здійснюється щорічно в кінці року, його номінальна сума становить 4900 грн (70 000 х 7%). Здійснити розрахунок амортизації премії за інвестиціями в облігації для першого року утримання (станом на 31.12.2025).



Тести

1. Початкова вартість, за якою інвестицію придбано; така вартість включає ціну придбання та витрати, безпосередньо пов’язані з її придбанням – це:

а) первісна вартість (собівартість) фінансової інвестиції;

б) справедлива вартість фінансової інвестиції;

в) амортизована собівартість фінансової інвестиції;

г) балансова вартість фінансової інвестиції.

2. Сума, яку можна отримати від продажу фінансової інвестиції на активному ринку – це:
а) первісна вартість (собівартість) фінансової інвестиції;
б) справедлива вартість фінансової інвестиції;
в) амортизована собівартість фінансової інвестиції;
г) балансова вартість фінансової інвестиції.

3. Собівартість фінансової інвестиції, обчислена з урахуванням часткового її списання внаслідок зменшення корисності, яка збільшена (зменшена) на суму накопиченої амортизації дисконту (премії) – це:
а) первісна вартість (собівартість) фінансової інвестиції;
б) справедлива вартість фінансової інвестиції;
в) амортизована собівартість фінансової інвестиції;
г) балансова вартість фінансової інвестиції.

4. Метод обліку інвестицій, згідно з яким балансова вартість інвестицій відповідно збільшується або зменшується на суму збільшення або зменшення частки інвестора у власному капіталі об'єкта інвестування – це:
а) метод участі в капіталі;
б) метод ефективної ставки відсотка;
в) прямолінійний метод;
г) метод середньозваженої собівартості.

5. Метод нарахування амортизації дисконту або премії, за яким сума амортизації визначається як різниця між доходом за фіксованою ставкою відсотка і добутком ефективної ставки та амортизованої вартості на початок періоду, за який нараховується відсоток – це:
а) метод ефективної ставки відсотка;
б) метод участі в капіталі;
в) кумулятивний метод;
г) метод середньозваженої собівартості.

6. До собівартості фінансової інвестиції не входить:
а) ціна придбання фінансової інвестиції;
б) комісійні винагороди;
в) мита, податки, збори;

г) процентні витрати за позиками.

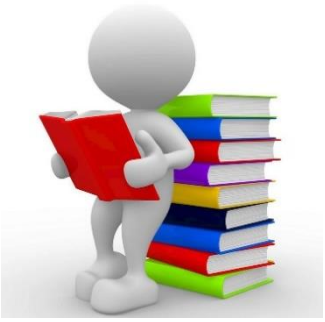
7. Боргові цінні папери (векселі, облігації, ощадні сертифікати) відображаються на дату балансу за:
а) амортизованою собівартістю;
б) вартістю, визначеною за методом участі в капіталі;
в) справедливою вартістю;
г) собівартістю з урахуванням зменшення корисності.

8. Фінансові інвестиції в асоційовані та дочірні підприємства, а також у спільну діяльність із створенням юридичної особи (спільне підприємство) відображаються на дату балансу за:
а) амортизованою собівартістю;
б) вартістю, визначеною за методом участі в капіталі;
в) справедливою вартістю;
г) собівартістю з урахуванням зменшення корисності.

9. Фінансові інвестиції, що не утримуються підприємством до погашення і не обліковуються за методом участі в капіталі відображаються на дату балансу за:
а) амортизованою собівартістю;
б) вартістю, визначеною за методом участі в капіталі;
в) справедливою вартістю;
г) собівартістю з урахуванням зменшення корисності.

10. Якщо фінансові інвестиції обліковуються за справедливою вартістю, яку на дату балансу не можливо достовірно визначити, то такі інвестиції будуть обліковуватися за:
а) амортизованою собівартістю;
б) вартістю, визначеною за методом участі в капіталі;
в) справедливою вартістю;
г) собівартістю з урахуванням зменшення корисності.

Тема 6. Вартісне вимірювання (оцінка) дебіторської заборгованості



6.1 Сутність та види оцінки дебіторської заборгованості
6.2 Вартісне вимірювання (оцінка) дебіторської заборгованості
6.3 Порядок визначення резерву сумнівних боргів щодо дебіторської заборгованості

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок щодо вартісного вимірювання (оцінки) дебіторської заборгованості

Основні терміни і поняття: дебіторська заборгованість, дебітори, довгострокова дебіторська заборгованість, поточна дебіторська заборгованість, безнадійна дебіторська заборгованість, сумнівний борг, первісна вартість дебіторської заборгованості, справедлива вартість дебіторської заборгованості, чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості, резерв сумнівних боргів

6.1 Сутність та види оцінки дебіторської заборгованості

Основним нормативним документом, що визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість є НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». Згідно цього документа, ***дебіторська заборгованість*** – це сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.

В свою чергу, *дебітори* – це юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів. До них належать: покупці (за товари, готову продукцію, виконані роботи, надані послуги), підзвітні особи (працівники, які отримали аванс на відрядження або господарські потреби), матеріально відповідальні особи (щодо відшкодування ними завданих збитків), позичальники (у випадку, якщо підприємство видало позику іншим особам), страхові організації (у разі, коли очікується компенсація за страховим випадком).

В бухгалтерському обліку ***розрізняють*** таку дебіторську заборгованість:

1. *довгострокова дебіторська заборгованість* – це сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу;

2. *поточна дебіторська заборгованість* – це сума дебіторської заборгованості, яка виникає в ході нормального операційного циклу або буде погашена протягом дванадцяти місяців з дати балансу;

3. *безнадійна дебіторська заборгованість* – це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позивної давності;

4. *сумнівний борг* – це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує невпевненість її погашення боржником.

Крім того, всю дебіторську заборгованість можна розділити на *торгову* або *за розрахунками з покупцями* (сума заборгованості, яка виникає внаслідок основної діяльності підприємства, тобто через купівлю-продаж продукції чи надання послуг) та *неторгову* (заборгованість, яка виникає через інші операції, непов'язані з купівлею-продажем продукції чи послуг). При цьому прикладами неторгової дебіторської заборгованості можуть бути: розрахунки за виданими авансами (у випадку передплати за товари або послуги, що ще не були отримані), розрахунки з підзвітними особами, розрахунки за нарахованими доходами (відсотками, дивідендами, роялті), розрахунки за претензіями (за штрафами, пенями, неустойками), розрахунки за відшкодуванням завданих збитків, розрахунки за позиками та кредитами.

Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути ***достовірно визначена її сума***.

НП(С)БО 10 передбачає окремі види оцінки дебіторської заборгованості, детальний зміст яких міститься в наступній таблиці (табл. 6.1).

Таблиця 6.1 – Види та зміст оцінки дебіторської заборгованості

Види оцінки	Зміст оцінки
первісна вартість	сума, що була фактично нарахована покупцю (або іншому дебітору) за товари, роботи чи послуги згідно з договором
справедлива вартість	сума, яку підприємство очікує отримати від погашення дебіторської заборгованості у звичайних умовах ринку
чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості	сума поточної дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів

6.2 Вартісне вимірювання (оцінка) дебіторської заборгованості

Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги визнається активом одночасно з визнанням доходу від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг та *оцінюється за первісною вартістю*. У разі відстрочення платежу за продукцію, товари, роботи, послуги з утворенням від цього різниці між справедливою вартістю дебіторської заборгованості та номінальною сумою грошових коштів та/ або їх еквівалентів, що підлягають отриманню за продукцію, товари, роботи, послуги, така різниця визнається дебіторською заборгованістю за нарахованими доходами (процентами) у періоді її нарахування.

Поточна дебіторська заборгованість, яка є фінансовим активом (крім придбаної заборгованості та заборгованості, призначеної для продажу), *включається до підсумку балансу за чистою реалізаційною вартістю*. Для визначення чистої реалізаційної вартості на дату балансу обчислюється величина резерву сумнівних боргів.

Виключення безнадійної дебіторської заборгованості з активів здійснюється *з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів*. *У разі недостатності суми нарахованого резерву* сумнівних боргів безнадійна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги *списується з активів на інші операційні витрати*. *Сума відшкодування раніше списаної безнадійної* дебіторської заборгованості включається *до складу інших операційних доходів*.

Поточна дебіторська заборгованість, *щодо якої створення резерву сумнівних боргів не передбачено*, у разі визнання її безнадійною списується з балансу з відображенням *у складі інших операційних витрат*.

Частина довгострокової дебіторської заборгованості, яка підлягає погашенню протягом дванадцяти місяців з дати балансу, відображається на ту саму дату в складі поточної дебіторської заборгованості.

Довгострокова дебіторська заборгованість відображається в балансі за її *теперішньою вартістю*. Визначення теперішньої вартості залежить від виду заборгованості та умов її погашення.

Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом включає заборгованість фінансових і податкових органів, а також авансові платежі, переплату за податками і зборами, іншими платежами до бюджету та відображається в балансі із виділенням заборгованості з податку на прибуток.

6.3 Порядок визначення резерву сумнівних боргів щодо дебіторської заборгованості

Резерв сумнівних боргів – це резерв, який створюється з метою покриття у майбутньому безнадійної дебіторської заборгованості.

Згідно з п. 8 НП(С)БО 10, величина резерву сумнівних боргів визначається за одним із методів:

- застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості;
- застосування коефіцієнта сумнівності.

За ***методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості*** величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів.

За ***методом застосування коефіцієнта сумнівності*** величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності.

Коефіцієнт сумнівності може розраховуватися такими способами:

- ✓ визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході;
- ✓ класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення;
- ✓ визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років.

Визначена на основі класифікації дебіторської заборгованості величина сумнівних боргів на дату балансу становить *залишок резерву сумнівних боргів* на ту саму дату.

Залишок резерву сумнівних боргів на дату балансу не може бути більшим, ніж сума дебіторської заборгованості на ту саму дату.

Класифікація дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення із встановленням коефіцієнта сумнівності для кожної групи. *Коефіцієнт сумнівності* встановлюється підприємством, виходячи з фактичної суми безнадійної дебіторської заборгованості за попередні звітні періоди. Коефіцієнт сумнівності, як правило, зростає зі збільшенням строків непогашення дебіторської заборгованості. *Величина резерву сумнівних боргів* визначається як сума добутків поточної дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги відповідної групи та коефіцієнта сумнівності відповідної групи.

Нарахування суми резерву сумнівних боргів за звітний період відображається у Звіті про фінансові результати у складі *інших операційних витрат*.



Контрольні питання

1. Що таке дебіторська заборгованість та які основні види дебіторської заборгованості Ви можете назвати?
2. Перелічіть та охарактеризуйте основні види оцінки дебіторської заборгованості.
3. Що представляє собою первісна вартість дебіторської заборгованості?
4. Як Ви розумієте справедливу вартість дебіторської заборгованості?
5. В чому полягає сутність чистої реалізаційної вартості дебіторської заборгованості?
6. Опишіть порядок оцінки дебіторської заборгованості на момент виникнення та на дату балансу.
7. Що таке резерв сумнівних боргів? Назвіть існуючі методи визначення резерву сумнівних боргів.
8. Опишіть порядок визначення резерву сумнівних боргів методом застосування коефіцієнта сумнівності.
9. Які способи визначення коефіцієнта сумнівності Вам відомі?



Практичні завдання з рекомендаціями до виконання

Завдання 1. ТОВ «Промсервіс» реалізувало продукцію покупцю на умовах відстрочення платежу на 30 днів. Договірна вартість продукції – 80 000 грн без ПДВ. Ставка ПДВ складає 20%. Визначити первісну вартість дебіторської заборгованості.

Первісна вартість дебіторської заборгованості (поточної дебіторської заборгованості) = Договірна вартість продукції + Сума ПДВ

Первісна вартість дебіторської заборгованості ТОВ «Промсервіс» = 80 000 + (80 000 х 20 / 100) = 96 000 грн

Завдання 2. ТОВ «Вектор» має дебіторську заборгованість на суму 100 000 грн, яка має бути погашена через 2 роки. Процентна ставка для подібних операцій на ринку становить 10% річних. Визначити справедливу вартість цієї заборгованості на дату оцінки (станом на зараз), використовуючи метод дисконтування.

Формула для визначення теперішньої вартості грошових потоків:

Теперішня вартість (справедлива вартість) грошових потоків = Майбутня вартість / (1 + Процентна ставка)$^{\text{кількість періодів}}$

Справедлива вартість дебіторської заборгованості (довгострокової дебіторської заборгованості) = теперішня вартість грошових потоків

Справедлива вартість дебіторської заборгованості ТОВ «Вектор» = 100 000 / $(1 + 0,1)^2$ = 82 644,63 грн

Таким чином, справедлива вартість дебіторської заборгованості, що є меншою номіналу не є втратою, а представляє собою оцінку сьогоднішньої вартості майбутніх грошей.

Завдання 3. На кінець року ТОВ «Надія» має таку дебіторську заборгованість в розрізі окремих покупців (табл. 6.2). Підприємство визначає величину сумнівних боргів на основі платоспроможності окремих дебіторів. Визначити величину резерву сумнівних боргів.

Таблиця 6.2 – Вихідні дані щодо дебіторської заборгованості ТОВ «Надія»

Дебітор	Сума, грн	Стан платоспроможності
ТОВ «Альфа»	150 000	платоспроможний
ТОВ «Мрія»	130 000	затримка платежу > 180 днів
ТОВ «Мета»	120 000	відкрито справу про банкрутство
ТОВ «Синергія»	110 000	за рішенням суду визнано безнадійним

У випадку визначення підприємством величини резерву сумнівних боргів на підставі аналізу платоспроможності кожного окремого дебітора використовується метод застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості. Для цього застосовується індивідуальний підхід на основі оцінки таких дебіторів.

Беручи до уваги надану інформацію ТОВ «Надія», можна прийняти такі рішення щодо резерву сумнівних боргів:

ТОВ «Альфа» – 0% резерву

ТОВ «Мрія» – 50% резерву

ТОВ «Мета» – 100% резерву

ТОВ «Синергія» – суму заборгованості списати як безнадійну.

Величина резерву сумнівних боргів = (130 000 х 0,5) + (120 000 х 1) = 185 000 грн

Завдання 4. ТОВ «Омега» визначає величину сумнівних боргів, виходячи з питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції. За 2024 рік чистий дохід від реалізації продукції становить 21 140 000 грн. Залишок резерву сумнівних боргів до складання балансу на 31 грудня 2024 року становить 4 250 грн.

Для визначення коефіцієнта сумнівності підприємство для спостереження обрало період за попередні три роки (табл. 6.3).

Таблиця 6.3 – Вихідні дані щодо дебіторської заборгованості ТОВ «Омега»

Рік	Чистий дохід від реалізації продукції, грн	Сума дебіторської заборгованості, що визнана безнадійною, грн
2021	10 640 000	7 000
2022	13 300 000	9 800
2023	19 950 000	12 600
Разом	43 890 000	29 400

1. Визначаємо коефіцієнт сумнівності дебіторської заборгованості:

Коефіцієнт сумнівності дебіторської заборгованості = 29 400 : 43 890 000 = 0,000669856

2. Розраховуємо необхідні відрахування на створення резерву сумнівних боргів:

Відрахування на створення резерву сумнівних боргів за 2024 рік = 21 140 000 х 0,000669856 = 14 160,77 грн

3. Визначаємо величину сумнівних боргів разом із залишком:

Резерв сумнівних боргів на 31 грудня 2024 року = 14 160,77 + 4 250 = 18 410,77 грн

Завдання 5. Дебіторська заборгованість ТОВ «Інновація» на 31 грудня 2024 року становить 982 100 грн, з наступним розподілом за строками її непогашення:

1-ша група (до одного року) – 667 000 грн;

2-га група (від 1 року до 3 років) – 256 450 грн;

3-тя група (більше трьох років) –58 650 грн.

Залишок резерву сумнівних боргів до складання балансу на 31 грудня 2024 року становить 4 110 грн.

Визначити коефіцієнт сумнівності відповідної групи дебіторської заборгованості та величину резерву сумнівних боргів способом класифікації дебіторської заборгованості. При цьому для визначення коефіцієнта сумнівності підприємство для спостереження обрало період за попередні три роки (табл. 6.4).

Таблиця 6.4 – Вихідні дані за три роки для розрахунку резерву сумнівних боргів ТОВ «Інновація»

Дата балансу	Сальдо дебіторської заборгованості відповідної групи, грн			Заборгованість, що визнана безнадійною, грн		
	Група 1	Група 2	Група 3	Група 1	Група 2	Група 3
31.12.21	2 160 000	222 720	19 440	1 680	2 640	2 220
31.12.22	4 380 000	188 280	41 880	4 920	2 040	2 880
31.12.23	3 468 000	150 480	28 080	3 660	3 948	5 040

1. Розраховуємо загальні суми заборгованості в розрізі груп:

Дебіторська заборгованість 1-шої групи = 2 160 000 + 4 380 000 + 3 468 000 = 10 008 000 грн

Дебіторська заборгованість 2-ої групи = 222 720 + 188 280 + 150 480 = 561 480 грн

Дебіторська заборгованість 3-ої групи = 19 440 + 41 880 + 28 080 = 89 400 грн

Безнадійна заборгованість 1-шої групи = 1 680 + 4 920 + 3 660= 10 260 грн

Безнадійна заборгованість 2-ої групи = 2 640 + 2 040 + 3 948= 8 628 грн

Безнадійна заборгованість 3-ої групи = 2 220 + 2 880 + 5 040= 10 140 грн

2. Визначаємо коефіцієнт сумнівності для кожної групи:

Коефіцієнт сумнівності 1-ї групи = 10 260 / 10 008 000 = 0,00102518

Коефіцієнт сумнівності 2-ї групи =8 628 / 561 480 = 0,015366531

Коефіцієнт сумнівності 3-ї групи = 10 140 / 89 400 = 0,113422819

3. Знаходимо величину резерву сумнівних боргів на 31 грудня 2024 року:

667 000 х 0,00102518 = 683,79 грн

256 450 х 0,015366531 = 3 940,75 грн

58 650 х 0,113422819 = 6 652,25 грн

Всього = 11 276,79 грн

З урахуванням залишку резерву сумнівних боргів слід донарахувати ще 7 166,79 грн (11 276,79 – 4 110) з включенням до витрат грудня 2024 року.

Завдання 6. Для визначення коефіцієнта сумнівності на 31 грудня 2024 року ТОВ «Акорд» для спостереження обрало період за останні півроку (липень-грудень 2024 року).

Підприємство самостійно визначило групи за строками непогашення поточної дебіторської заборгованості. Так, 1-ша група – до одного року; 2-га група – від 1 року до 3 років; 3-тя група – більше трьох років (табл. 6.5).

Таблиця 6.5 – Вихідні дані для розрахунку резерву сумнівних боргів ТОВ «Акорд»

Місяць	Списано безнадійної дебіторської заборгованості, грн			Сальдо дебіторської заборгованості, грн		
	Група 1	Група 2	Група 3	Група 1	Група 2	Група 3
Липень	6 120	8 160	9 690	203 000	182 700	172 550
Серпень	1 020	4 080	7 140	223 300	121 800	142 100
Вересень	7 650	5 100	1 020	152 250	131 950	147 175
Жовтень	3 060	1 020	7 854	162 400	121 800	111 650
Листопад	510	6 630	1 020	182 700	116 725	131 950
Грудень	5 610	8 670	14 280	172 550	142 100	162 400
Разом	23 970	33 660	41 004	х	х	х

Коефіцієнт сумнівності відповідної групи дебіторської заборгованості становить:

для 1-ї групи (6 120 / 203 000 + 1 020 / 223 300 + 7 650 / 152 250 + 3 060 / 162 400 + 510 / 182 700 + 5 610 / 172 550) / 6 = 0,023184679 або 2,3%

для 2-ї групи (8 160 / 182 700 + 4 080 / 121 800 + 5 100 / 131 950 + 1 020 / 121 800 + 6 630 / 116 725 + 8 670 / 142 100) / 6 = 0,040499975 або 4,0%

для 3-ї групи (9 690 / 172 550 + 7 140 / 142 100 + 1 020 / 147 175 + 7 854 / 111 650 + 1 020 / 131 950 + 14 280 /162 400) / 6 = 0,046556755 або 4,7%

Величина резерву сумнівних боргів на кінець звітного періоду поточного року має становити:

172 550 х 0,023184679 + 142 100 х 0,040499975 + 162 400 х 0,046556755 = 17 316,38 грн



Вправи для самостійної роботи

Вправа 1. ТОВ «Енергія» має дебіторську заборгованість у розмірі 150 000 грн, яка має бути погашена через 3 роки. Ринкова процентна ставка для подібних операцій становить 12% річних. Потрібно визначити справедливу вартість дебіторської заборгованості станом на зараз.

Вправа 2. ТОВ «БудТех» реалізувало продукцію покупцю з відстрочкою платежу на 45 днів. Договірна вартість продукції – 120 000 грн без ПДВ. Ставка ПДВ – 20%. Потрібно визначити первісну вартість дебіторської заборгованості.

Вправа 3. ТОВ «Аксіома» визначає величину сумнівних боргів, виходячи з питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції. За 2024 рік чистий дохід від реалізації продукції становить 11 200 000 грн. Залишок резерву сумнівних боргів до складання балансу на 31 грудня 2024 року становить 1 960 грн.

Для визначення коефіцієнта сумнівності підприємство для спостереження обрало період за попередні три роки.

Чистий дохід від реалізації продукції по рокам становив, грн:

2021 рік – 11 450 000

2022 рік – 12 040 000

2023 рік – 18 330 000

Сума дебіторської заборгованості, що визнана безнадійною, грн:

2021 рік – 8 000

2022 рік – 10 200

2023 рік – 14 700

Вправа 4. На кінець року ТОВ «Світанок» має таку дебіторську заборгованість в розрізі окремих покупців:

ТОВ «Велич» – 270 000 грн

ТОВ «Макрос» – 162 000 грн

ТОВ «Легенда» – 109 700 грн.

Підприємство визначає величину сумнівних боргів на основі платоспроможності окремих дебіторів. Визначити величину резерву сумнівних боргів, якщо: перше підприємство є платоспроможним, друге – має затримку платежу понад півроку, а стосовно третього – відкрито справу про банкрутство.

Вправа 5. Дебіторська заборгованість ТОВ «Реванш» на 31 грудня 2024 року становить 1 067 500 грн, з наступним розподілом за строками її непогашення:

1-ша група (до одного року) – 725 000 грн;

2-га група (від 1 року до 3 років) – 278 750 грн;

3-тя група (більше трьох років) – 63 750 грн.

Залишок резерву сумнівних боргів до складання балансу на 31 грудня 2024 року становить 2 070 грн.

Визначити коефіцієнт сумнівності відповідної групи дебіторської заборгованості та величину резерву сумнівних боргів способом класифікації дебіторської заборгованості. При цьому для визначення коефіцієнта сумнівності підприємство для спостереження обрало період за попередні три роки (табл. 6.6).

Таблиця 6.6 – Вихідні дані за три роки для розрахунку резерву сумнівних боргів ТОВ «Реванш»

Дата балансу	Сальдо дебіторської заборгованості відповідної групи, грн			Заборгованість, що визнана безнадійною, грн		
	Група 1	Група 2	Група 3	Група 1	Група 2	Група 3
31.12.21	2 124 000	219 008	19 116	1 988	3 124	2 627
31.12.22	4 307 000	185 142	41 182	5 822	2 414	3 408
31.12.23	3 410 200	147 972	27 612	4 331	4672	5 964

Вправа 6. ТОВ «Промсервіс» визначає величину сумнівних боргів, виходячи з питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції. За 2024 рік чистий дохід від реалізації продукції становить 8 410 000 грн. Залишок резерву сумнівних боргів до складання балансу на 31 грудня 2024 року становить 5 160 грн.

Для визначення коефіцієнта сумнівності підприємство для спостереження обрало період за попередні три роки.

Чистий дохід від реалізації продукції по рокам становив, грн:

2021 рік – 12 030 000

2022 рік – 11 960 000

2023 рік – 17 220 000

Сума дебіторської заборгованості, що визнана безнадійною, грн:

2021 рік – 10 500

2022 рік – 58 400

2023 рік – 79 720

Вправа 7. Дебіторська заборгованість ТОВ «Мета» на 31 грудня 2024 року становить 1 135 820 грн, з наступним розподілом за строками її непогашення:

1-ша група (до одного року) – 771 400 грн;

2-га група (від 1 року до 3 років) – 296 590 грн;

3-тя група (більше трьох років) – 67 830 грн.

Залишок резерву сумнівних боргів до складання балансу на 31 грудня 2024 року становить 2 470 грн.

Визначити коефіцієнт сумнівності відповідної групи дебіторської заборгованості та величину резерву сумнівних боргів способом класифікації дебіторської заборгованості. При цьому для визначення коефіцієнта сумнівності підприємство для спостереження обрало період за попередні три роки (табл. 6.7).

Таблиця 6.7 – Вихідні дані за три роки для розрахунку резерву сумнівних боргів ТОВ «Мета»

Дата балансу	Сальдо дебіторської заборгованості відповідної групи, грн			Заборгованість, що визнана безнадійною, грн		
	Група 1	Група 2	Група 3	Група 1	Група 2	Група 3
31.12.21	2 304 000	237 568	20 736	1 946	3 058	2 572
31.12.22	4 672 000	200 832	44 672	5 699	2 363	3 336
31.12.23	3 699 200	160 512	29 952	4 240	4 573	5 838

Вправа 8. ТОВ «Флагман» визначає величину сумнівних боргів, виходячи з питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції. За 2024 рік чистий дохід від реалізації продукції становить 5 850 000 грн. Залишок резерву сумнівних боргів до складання балансу на 31 грудня 2024 року становить 3 170 грн.

Для визначення коефіцієнта сумнівності підприємство для спостереження обрало період за попередні три роки.

Чистий дохід від реалізації продукції по рокам становив, грн:

2021 рік – 7 110 000

2022 рік – 9 070 000

2023 рік – 15 390 000

Сума дебіторської заборгованості, що визнана безнадійною, грн:

2021 рік – 7 960

2022 рік – 16 400

2023 рік – 18 300



Тести

1. Сума, що була фактично нарахована покупцю (або іншому дебітору) за товари, роботи чи послуги згідно з договором – це:

а) первісна вартість дебіторської заборгованості;

б) справедлива вартість дебіторської заборгованості;
в) ринкова вартість дебіторської заборгованості;
г) чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості.

2. Сума, яку підприємство очікує отримати від погашення дебіторської заборгованості у звичайних умовах ринку – це:
а) первісна вартість дебіторської заборгованості;
б) справедлива вартість дебіторської заборгованості;
в) амортизована вартість дебіторської заборгованості;
г) чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості.

3. Сума поточної дебіторської заборгованості за вирахуванням резерву сумнівних боргів – це:
а) первісна вартість дебіторської заборгованості;
б) справедлива вартість дебіторської заборгованості;
в) ринкова вартість дебіторської заборгованості;
г) чиста реалізаційна вартість дебіторської заборгованості.

4. Яка дебіторська заборгованість вважається поточною?
а) та, строк погашення якої перевищує 12 місяців;
б) та, що виникла в результаті штрафних санкцій;
в) та, строк погашення якої не перевищує 12 місяців;
г) та, що визнана безнадійною.

5. Сума дебіторської заборгованості, яка не виникає в ході нормального операційного циклу та буде погашена після дванадцяти місяців з дати балансу – це:
а) безнадійна дебіторська заборгованість;
б) сумнівний борг;
в) довгострокова дебіторська заборгованість;
г) поточна дебіторська заборгованість.

6. Поточна дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги оцінюється за:
а) первісною вартістю дебіторської заборгованості;
б) справедливою вартістю дебіторської заборгованості;

в) амортизованою вартістю дебіторської заборгованості;
г) чистою реалізаційною вартістю дебіторської заборгованості.

7. Поточна дебіторська заборгованість включається до підсумку балансу за:
а) первісною вартістю дебіторської заборгованості;
б) справедливою вартістю дебіторської заборгованості;
в) амортизованою вартістю дебіторської заборгованості;
г) чистою реалізаційною вартістю дебіторської заборгованості.

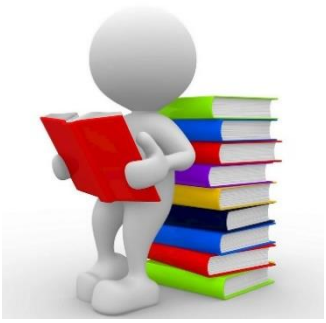
8. Довгострокова дебіторська заборгованість відображається в балансі за:
а) теперішньою вартістю дебіторської заборгованості;
б) первісною вартістю дебіторської заборгованості;
в) чистою реалізаційною вартістю дебіторської заборгованості
г) немає правильної відповіді.

9. Коефіцієнт сумнівності при визначенні резерву сумнівних боргів може розраховуватися способом:
а) визначення питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході;
б) класифікації дебіторської заборгованості за строками непогашення;
в) визначення середньої питомої ваги списаної протягом періоду дебіторської заборгованості у сумі дебіторської заборгованості на початок відповідного періоду за попередні 3-5 років;
г) усі відповіді правильні.

10. Поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її неповернення боржником або за якою минув строк позивної давності – це:
а) безнадійна дебіторська заборгованість;
б) сумнівний борг;
в) зобов’язання;
г) обтяжливий контракт.

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 3. ВАРТІСНЕ ВИМІРЮВАННЯ (ОЦІНКА) ОКРЕМИХ ВИДІВ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІДПРИЄМСТВА, ВПЛИВУ ЗМІН ВАЛЮТНИХ КУРСІВ ТА ІНФЛЯЦІЇ

Тема 7. Вартісне вимірювання (оцінка) кредиторської заборгованості



7.1 Сутність та види оцінки кредиторської заборгованості
7.2 Вартісне вимірювання (оцінка) кредиторської заборгованості
7.3 Порядок нарахування забезпечень, що пов'язані з кредиторською заборгованістю

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок щодо вартісного вимірювання (оцінки) кредиторської заборгованості

Основні терміни і поняття: кредиторська заборгованість, кредитори, зобов'язання, довгострокові зобов'язання, поточні зобов'язання, непередбачене зобов'язання, забезпечення, первісна (історична) вартість кредиторської заборгованості, справедлива вартість кредиторської заборгованості, сума погашення, теперішня вартість, забезпечення на виплату відпусток

7.1 Сутність та види оцінки кредиторської заборгованості

Кредиторська заборгованість – це сума заборгованості суб'єкта господарювання перед іншими суб'єктами (юридичними та фізичними особами), тобто кредиторами, що виникає внаслідок придбання товарів, отримання послуг, виконаних робіт або з інших зобов'язань, що підлягають погашенню.

В свою чергу, *кредитори* – це юридичні та фізичні особи, яким внаслідок минулих подій підприємство має сплатити певні суми грошових коштів, їх еквівалентів або інших активів. До них належать: постачальники (за товари, роботи, послуги), працівники (за заробітною платою), держава (за податками та платежами), банки (по кредитах), інші особи, яким винні кошти або майно.

Основним нормативним документом, що визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про кредиторську заборгованість є НП(С)БО 11 «Зобов'язання». Згідно чинного законодавства,

зобов'язання – це заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

З метою бухгалтерського обліку зобов'язання ***поділяються*** *на:*

1. *довгострокові зобов'язання* – це всі зобов'язання, які не є поточними зобов'язаннями;

2. *поточні зобов'язання* – це зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу;

3. *непередбачені зобов'язання* – це: 1) зобов'язання, що може виникнути внаслідок минулих подій та існування якого буде підтверджено лише тоді, коли відбудеться або не відбудеться одна чи більше невизначених майбутніх подій, над якими підприємство не має повного контролю; або 2) теперішнє зобов'язання, що виникає внаслідок минулих подій, але не визнається, оскільки малоймовірно, що для врегулювання зобов'язання потрібно буде використати ресурси, які втілюють у собі економічні вигоди, або оскільки суму зобов'язання не можна достовірно визначити;

4. *доходи майбутніх періодів* – це доходи у вигляді грошових коштів чи активів, що були отримані у звітному періоді, проте стосуються наступних періодів.

Зобов'язання визнається, якщо його ***оцінка може бути достовірно визначена*** та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

Якщо на дату балансу раніше визнане зобов'язання не підлягає погашенню, то його сума включається до складу доходу звітного періоду.

НП(С)БО 11 передбачає окремі види оцінки кредиторської заборгованості, детальний зміст яких міститься в наступній таблиці (табл. 7.1).

Таблиця 7.1 – Види та зміст оцінки кредиторської заборгованості

Види оцінки	Зміст оцінки
1	2
первісна (історична) вартість	оцінка за сумою фактичного надходження товарів, робіт, послуг або за договірною вартістю, що застосовується при початковому визнанні зобов'язання
справедлива вартість кредиторської заборгованості	ринкова ціна або сума, яку треба сплатити на відкритому ринку за зобов'язання
сума погашення	недисконтована сума грошових коштів або їх еквівалентів, яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства

Продовження таблиці 7.1

1	2
теперішня вартість	дисконтована сума майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде потрібна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства

7.2 Вартісне вимірювання (оцінка) кредиторської заборгованості

До **довгострокових зобов'язань** належать:

1) довгострокові кредити банків;

2) інші довгострокові зобов'язання;

3) відстрочені податкові зобов'язання;

4) довгострокові забезпечення.

Довгострокове зобов'язання за кредитною угодою (якщо угода передбачає погашення зобов'язання на вимогу кредитора (позикодавця) у разі порушення певних умов, пов'язаних з фінансовим станом позичальника), умови якої порушені, вважається довгостроковим, якщо:

✓ позикодавець до затвердження фінансової звітності погодився не вимагати погашення зобов'язання внаслідок порушення;

✓ не очікується виникнення подальших порушень кредитної угоди протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Довгострокові зобов'язання відображаються в балансі за їх *теперішньою вартістю*. Визначення теперішньої вартості залежить від умов та виду зобов'язання.

Поточні зобов'язання включають:

✓ короткострокові кредити банків;

✓ поточну кредиторську заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, за товари, роботи, послуги, за розрахунками з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток, за розрахунками зі страхування, за розрахунками з оплати праці, за розрахунками з учасниками, за розрахунками із внутрішніх розрахунків;

✓ короткострокові векселі видані;

✓ поточні забезпечення;

✓ інші поточні зобов'язання.

Поточні зобов'язання відображаються в балансі *за сумою погашення*.

7.3 Порядок нарахування забезпечень, що пов’язані з кредиторською заборгованістю

Забезпечення – це зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу.

Забезпечення ***створюються для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат*** на:

- виплату відпусток працівникам;
- додаткове пенсійне забезпечення;
- виконання гарантійних зобов'язань;
- реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності;
- виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів тощо.

Суми створених забезпечень *визнаються витратами* (за винятком суми забезпечення, що включається до первісної вартості основних засобів відповідно до НП(С)БО 7).

Забезпечення створюється при виникненні внаслідок минулих подій зобов'язання, погашення якого ймовірно призведе до зменшення ресурсів, що втілюють в собі економічні вигоди, та ***його оцінка може бути розрахунково визначена***. *Забороняється створювати забезпечення для покриття майбутніх збитків від діяльності підприємства*.

Сума забезпечення на виплату відпусток визначається щомісяця як добуток фактично нарахованої заробітної плати працівникам і відсотка, обчисленого як відношення річної планової суми на оплату відпусток до загального планового фонду оплати праці з урахуванням відповідної суми відрахувань на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію створюється у разі наявності затвердженого керівництвом підприємства плану реструктуризації з конкретними заходами, строками їх виконання та сумою витрат, що будуть зазнані, й після початку реалізації цього плану.

Сума забезпечення визначається *за обліковою оцінкою ресурсів* (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), необхідних для погашення відповідного зобов'язання, на дату балансу. Забезпечення для відшкодування витрат на реструктуризацію визначається *за сумою прямих витрат*, які не пов'язані з діяльністю підприємства, що триває. Забезпечення довгострокових зобов'язань визнаються *у сумі їх теперішньої вартості*.

Забезпечення щодо обтяжливого контракту визначається в сумі неминучих витрат, пов'язаних з його виконанням. Сума неминучих витрат, пов'язаних з виконанням обтяжливого контракту, визначається *за найменшою з двох величин*: витрат на виконання контракту або витрат на сплату неустойки (штрафів, пені) за невиконання контракту. Витрати на виконання обтяжливого контракту оцінюються за різницею між витратами на його виконання і доходами (втратами) від виконання іншого контракту, укладеного з метою мінімізації втрат від виконання обтяжливого контракту.

При цьому *обтяжливий контракт* – це контракт, витрати (яких не можна уникнути) на виконання якого перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.

Забезпечення використовується для відшкодування лише *тих витрат, для покриття яких воно було створено*.

Залишок забезпечення переглядається на кожну дату балансу та, у разі потреби, коригується (збільшується або зменшується). У разі відсутності ймовірності вибуття активів для погашення майбутніх зобов'язань сума такого забезпечення підлягає сторнуванню.

Після завершення робіт з демонтажу, переміщення об'єктів основних засобів та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання, залишок (недостатність) ***забезпечення на відновлення земельних ділянок*** *визнається іншим операційним доходом* (*іншими операційними витратами*).

Непередбачені зобов'язання відображаються на позабалансових рахунках підприємства за обліковою оцінкою.



Контрольні питання

1. Що таке кредиторська заборгованість та як Ви розумієте зобов’язання? Які основні види зобов’язань Ви можете назвати?

2. Перелічіть та охарактеризуйте основні види оцінки кредиторської заборгованості.

3. Що представляє собою первісна вартість кредиторської заборгованості?

4. Як Ви розумієте суму погашення кредиторської заборгованості?

5. В чому полягає сутність теперішньої вартості кредиторської заборгованості?

6. Що таке справедлива вартість кредиторської заборгованості?

7. Опишіть порядок оцінки кредиторської заборгованості на момент виникнення та на дату балансу.

8. Як відображаються в балансі довгострокові та поточні зобов'язання?

9. Що таке забезпечення? Назвіть основні види забезпечень.

10. Розкрийте порядок визначення суми забезпечення на виплату відпусток.



Практичні завдання з рекомендаціями до виконання

Завдання 1. 01.11.2024 р. ПАТ КБ «Євробанк» видав кредит ТОВ «Вектор» у сумі 840 000 грн терміном на 2 місяці. Процентна ставка за кредитом становила 27 % річних, а щомісячна комісія від первинної суми кредиту – 1,25 % в місяць. Метод розрахунку кількості днів – факт/факт. Проценти та комісійні сплачувалися щомісяця з 1 по 5 число місяця, наступного за звітним. Кредит був наданий без застави. 03.12.2024 р. клієнт погасив 50 % від суми взятого кредиту. Визначити суму заборгованості за кредитом, зокрема суму нарахованих процентів і суму щомісячної комісії, протягом всього періоду.

Сума нарахованих процентів за кредитом = Сума кредиту х Процентна ставка за кредитом річна х Кількість днів в місяці / Кількість днів в році

Варто зауважити, що 2024 рік є високосним, тому кількість днів в цьому році налічує 366

1. Розраховуємо суму нарахованих процентів за наданим кредитом за період 01.11.2024 - 30.11.2024:

Сума нарахованих процентів за наданим кредитом = 840 000 х 27 /100 х 30 / 366 = 18 590,16 грн

2. Визначаємо суму щомісячної комісії:

Щомісячна комісія = 840 000 грн х 1,25 / 100 = 10 500 грн

3. Знаходимо суму заборгованості за кредитом загальну (половина розміру кредиту, нараховані проценти за перший місяць кредитування та щомісячна

комісія):

03.12.2024 р. = (840 000 / 2) + 18 590,16 + 10 500 = 449 090,16 грн

4. Визначаємо суму нарахованих процентів за наданим кредитом за період 01.12.2024 - 31.12.2024:

Сума нарахованих процентів за наданим кредитом = (840 000 – 420 000) х 27 / 100 х 31 / 366 = 9 604,92 грн

5. Розраховуємо суму щомісячної комісії, яка залишається на рівні попереднього місяця, адже рахується від первинної суми кредиту та становить 10 500 грн

6. Знаходимо суму заборгованості за кредитом загальну (залишок суми кредиту, нараховані проценти за другий місяць кредитування та щомісячна комісія):

03.01.2025 р. = 420 000+ 9 604,92 +10 500 = 440 104,92 грн

Завдання 2. ТОВ «Омега» отримало від постачальника будівельні матеріали на суму 120 000 грн (без ПДВ) з відстрочкою платежу на 30 днів. Доставка товару здійснювалася за рахунок продавця. Додаткові витрати при придбанні не неслися. Визначити первісну вартість кредиторської заборгованості.

Поточні зобов'язання відображаються в балансі за сумою погашення.

Первісна вартість кредиторської заборгованості (поточні зобов'язання) = Договірна вартість продукції + Сума ПДВ

Первісна вартість кредиторської заборгованості ТОВ «Омега» = 120 000 + (120 000 х 20 / 100) = 144 000 000 грн

Завдання 3. ТОВ «Гармонія» уклало договір із постачальником на придбання обладнання. Згідно з умовами договору вартість обладнання склала 300 000 грн. Оплата здійснюється протягом 3 років з моменту постачання. На ринку для аналогічних угод ставка дисконтування становить 12% річних. Визначити вартість довгострокового зобов’язання.

Довгострокові зобов'язання відображаються в балансі за їх теперішньою вартістю. Для визначення вартості довгострокового зобов’язання необхідно скористатися формулою для визначення теперішньої вартості грошових потоків.

Теперішня вартість (справедлива вартість) грошових потоків = Майбутня вартість / (1 + Процентна ставка)$^{\text{кількість періодів}}$

Вартість довгострокового зобов'язання ТОВ «Гармонія» = 300 000 / $(1 + 0{,}12)^3$ = 213 534,07 грн

Завдання 4. ТОВ «Оріон» для виробництва придбало: сировини на суму 38 400 грн (без ПДВ), матеріалів на суму 5 600 грн (без ПДВ), енергії для виробництва на суму 7 200 грн (без ПДВ). Сума реалізації готової продукції склала 162 000 грн (з ПДВ). Визначити суму ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету.

Сума ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету = Податкове зобов'язання (виникає при продажу) – Податковий кредит (виникає при придбанні)

1. Визначаємо суму податкового зобов'язання:

Податкове зобов'язання = 162 000 / 120 х 20 = 27 000 грн

2. Визначаємо суму податкового кредиту:

Податковий кредит = 38 400 х 0,20 + 5 600 х 0,20 + 7 200 х 0,20= 10 240 грн

3. Визначаємо суму ПДВ ТОВ «Оріон», належну до сплати:

ПДВ = 27 000 – 10 240 = 16 760 грн

Завдання 5. Працівник ТОВ «Прогрес» Федоренко О.К. відпрацював у січні 2025 року 18 робочих днів із 21 за графіком. Оклад працівника становить 18 000 грн на місяць. У січні Федоренко О.К. також отримав премію 2 000 грн. Визначити: нараховану заробітну плату, утримання (ПДФО, військовий збір), суму до виплати, суму ЄСВ, нараховану на фонд оплати праці.

Сума заробітної плати за відпрацьовані дні = Посадовий оклад / Кількість робочих днів у місяці згідно з графіком роботи (дні) х Кількість фактично відпрацьованих за місяць днів

Із заробітної плати працівників здійснюють обов'язкові утримання:

- ПДФО – 18 %;
- військовий збір – 5 %;
- утримання за виконавчими документами і нотаріальними написами.

Крім цього, підприємство зобов'язане здійснювати нарахування ЄСВ на фонд оплати праці працівників (для звичайних працівників – 22 %, для

працівників з інвалідністю – 8,41 %).

1. Здійснюємо розрахунок заробітної плати Федоренко О.К. за відпрацьовані дні:

Розрахунок зарплати за відпрацьовані дні = 18 000 / 21 х 18 = 15 428,57 грн

2. Визначаємо суму нарахованої заробітної плати Федоренко О.К. разом з премією:

15 428,57 + 2 000 = 17 428,57 грн

3. Розраховуємо суму утримань з заробітної плати Федоренко О.К.:

17 428,57 х 18 / 100 = 3 137,14 грн

17 428,57 х 5 /100 = 871,43 грн

Разом утримань = 3 137,14 + 871,43 = 4 008,57 грн

4. Визначаємо суму до виплати:

17 428,57 - 4 008,57 = 13 420,00 грн

5. Визначаємо суму ЄСВ (22%):

17 428,57 х 0,22 = 3 834,29 грн

Завдання 6. Адміністративний персонал ТОВ «Мета» складається з 5 осіб, з яких один працівник – особа з інвалідністю. Плановий фонд оплати праці адміністративного персоналу на 2025 рік склав 1 200 000,00 грн (з урахуванням відпускних). Планова сума відпускних на 2025 рік – 87 000,00 грн. За січень 2025 року була нарахована заробітна плата адміністративному персоналу: працівникові з інвалідністю – 16 000,00 грн, іншому адміністративному персоналу – у розмірі 81 000,00 грн. Здійснити розрахунок забезпечення виплат відпусток за січень поточного року.

Щомісячна сума забезпечення виплат відпусток = Заробітна плата фактична х Коефіцієнт забезпечення виплат відпусток х Коефіцієнт коригування забезпечення виплат відпусток на суму ЄСВ-нарахувань

Коефіцієнт забезпечення виплат відпусток = Планова річна сума відпускних (за графіком відпусток на рік) / Плановий річний фонд оплати праці (згідно зі штатним розписом).

Коефіцієнт коригування забезпечення виплат відпусток на суму ЄСВ-нарахувань = 1 + ЄСВ : 100,

При цьому ЄСВ – це ставка ЄСВ у частині нарахувань на заробітну плату, виражена у % (для звичайних працівників – 22 %, для працівників з інвалідністю – 8,41 %).

1. Розраховуємо коефіцієнт забезпечення виплат відпусток = 87 000 / 1 200 000 = 0,0725

2. Визначаємо коефіцієнт коригування забезпечення виплат відпусток на суму ЄСВ-нарахувань:

- для працівника з інвалідністю = 1 + 8,41 % : 100 % = 1,0841
- для інших працівників = 1 + 22 % : 100 % = 1,22

3. Знаходимо суму забезпечення виплат відпусток за січень 2025 року:

- для працівника з інвалідністю: 16 000 х 0,0725 х 1,0841 = 1 257,56 грн
- для інших працівників: 81 000 х 0,0725 х 1,22 = 7 164,45 грн

Завдання 7. ТОВ «ЕлектроТех» уклало угоду на постачання обладнання для одного з клієнтів. Згідно з умовами договору, компанія надає гарантійне обслуговування та ремонт протягом 12 місяців з дати придбання. Оскільки в минулому були звернення щодо виробничих дефектів обладнання після кількох місяців використання, керівництво вирішило створити забезпечення для виконання гарантійних зобов'язань. За умовами угоди, загальна сума постачання обладнання становить 500 000 грн. Враховуючи попередній досвід, було прийнято рішення про витрати на гарантійний сервіс в розмірі 2% від вартості обладнання. Визначити суму забезпечення для гарантійних зобов'язань.

Сума забезпечення для виконання гарантійних зобов'язань = Сума постачання х Орієнтовний відсоток, прийнятий на підприємстві, що враховує досвід негативних випадків

Сума забезпечення для виконання гарантійних зобов'язань ТОВ «ЕлектроТех» = 500 000 х 2 / 100 = 10 000 грн



Вправи для самостійної роботи

Вправа 1. 01.02.2025 р. ПАТ КБ «Глобус» видав кредит ТОВ «ІнтерТех» у сумі 960 000 грн терміном на 2 місяці. Процентна ставка за кредитом становила 24 % річних, а щомісячна комісія від первинної суми кредиту – 1,5 % на місяць. Метод розрахунку кількості днів – факт/факт. Проценти та комісійні сплачувалися щомісяця з 1 по 5 число місяця, наступного за звітним. 02.03.2025 р. клієнт погасив 50 % від суми взятого кредиту. Визначити суму заборгованості за кредитом, зокрема суму нарахованих процентів і суму щомісячної комісії, протягом всього періоду.

Вправа 2. ТОВ «Інновація» уклало договір із постачальником на придбання обладнання. Вартість обладнання становить 400 000 грн. Оплата здійснюється протягом 4 років з моменту постачання. На ринку для аналогічних угод ставка дисконтування становить 10% річних. Визначити вартість довгострокового зобов'язання за цією угодою.

Вправа 3. ТОВ «Будівельник» отримало від постачальника обладнання на суму 180 000 грн (без ПДВ) з відстрочкою платежу на 60 днів. Доставка товару здійснювалася за рахунок продавця, однак постачальник нарахував додаткову плату за транспортування в розмірі 3 000 грн. Платіж за постачання та доставку має бути здійснений через 60 днів. Визначити первісну вартість кредиторської заборгованості.

Вправа 4. ТОВ «ЕнергоТех» для виробництва придбало: сировини на суму 60 000 грн (без ПДВ), матеріалів на суму 9 500 грн (без ПДВ), енергії для виробництва на суму 10 000 грн (без ПДВ), послуги з транспортування сировини ствновили 4 000 грн (без ПДВ). Сума реалізації готової продукції склала 240 000 грн (з ПДВ). Крім того, підприємство отримало знижку на сировину в розмірі 5% від початкової вартості. Визначити суму ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету.

Вправа 5. Працівник ТОВ «Вектор» Сидоренко І.П. відпрацював у січні поточного року 19 робочих днів із 21 за графіком. Оклад працівника становить 22 000 грн на місяць. Відповідно до умов договору, в січні Сидоренко І.П. також

отримав: премію за підсумками роботи у розмірі 1 000 грн, матеріальну допомогу на оздоровлення у розмірі 1 500 грн. Визначити: нараховану заробітну плату, утримання (ПДФО, військовий збір), суму до виплати, суму ЄСВ, нараховану на фонд оплати праці.

Вправа 6. Працівник ТОВ «ТехноПлюс» Бойко О.С. відпрацював у січні 2025 року 17 робочих днів із 21 за графіком. Оклад працівника становить 19 000 грн на місяць. У січні Бойко О.С. також отримав: премію за підсумками роботи за місяць у розмірі 2 000 грн, виплату за додаткові години понаднормової роботи (понад 10 годин) – 1 200 грн. Визначити: нараховану заробітну плату, утримання (ПДФО, військовий збір), суму до виплати, суму ЄСВ, нараховану на фонд оплати праці.

Вправа 7. Виробничий персонал ТОВ «Синергія» складається з 7 осіб, з яких 2 працівники – особи з інвалідністю. Плановий фонд оплати праці виробничого персоналу на 2025 рік склав 1 500 000,00 грн (з урахуванням відпускних). Планова сума відпускних на 2025 рік складає 105 000,00 грн. За січень 2025 року була нарахована заробітна плата виробничому персоналу: працівникам з інвалідністю – 31 000,00 грн, іншим адміністративним працівникам (5 осіб) – 85 000,00 грн. Здійснити розрахунок забезпечення виплат відпусток за січень поточного року.

Вправа 8. Виробничий персонал ТОВ «Старт» складається з 9 осіб, з яких 3 працівники – особи з інвалідністю. Плановий фонд оплати праці виробничого персоналу на 2025 рік склав 1 930 000,00 грн (з урахуванням відпускних). Планова сума відпускних на 2025 рік складає 130 000,00 грн. За січень 2025 року була нарахована заробітна плата виробничому персоналу: працівникам з інвалідністю – 47 000,00 грн, іншим адміністративним працівникам (6 осіб) – 103 000,00 грн. Здійснити розрахунок забезпечення виплат відпусток за січень поточного року.



Тести

1. Оцінка за сумою фактичного надходження товарів, робіт, послуг або за договірною вартістю, що застосовується при початковому визнанні зобов'язання – це:

а) первісна вартість кредиторської заборгованості;
б) справедлива вартість кредиторської заборгованості;
в) сума погашення кредиторської заборгованості;
г) теперішня вартість кредиторської заборгованості.

2. Ринкова ціна або сума, яку треба сплатити на відкритому ринку за зобов’язання – це:

а) первісна вартість кредиторської заборгованості;
б) справедлива вартість кредиторської заборгованості;
в) сума погашення кредиторської заборгованості;
г) теперішня вартість кредиторської заборгованості.

3. Недисконтована сума грошових коштів або їх еквівалентів, яка, як очікується, буде сплачена для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства – це:

а) первісна вартість кредиторської заборгованості;
б) справедлива вартість кредиторської заборгованості;
в) сума погашення кредиторської заборгованості;
г) теперішня вартість кредиторської заборгованості.

4. Дисконтована сума майбутніх платежів (за вирахуванням суми очікуваного відшкодування), яка, як очікується, буде потрібна для погашення зобов'язання в процесі звичайної діяльності підприємства – це:

а) первісна вартість кредиторської заборгованості;
б) справедлива вартість кредиторської заборгованості;
в) сума погашення кредиторської заборгованості;
г) теперішня вартість кредиторської заборгованості.

5. Довгострокові зобов'язання відображаються в балансі за:

а) теперішньою вартістю;

б) справедливою вартістю;
в) сумою погашення;
г) первісною вартістю.

6. До поточних зобов’язань належать:
а) короткострокові кредити банків;
б) розрахунки з оплати праці;
в) розрахунки з бюджетом;
г) усі відповіді правильні.

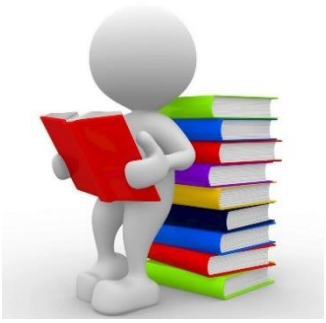
7. Поточні зобов'язання відображаються в балансі за:
а) теперішньою вартістю;
б) справедливою вартістю;
в) сумою погашення;
г) первісною вартістю.

8. Зобов'язання з невизначеними сумою або часом погашення на дату балансу – це:
а) довгострокові зобов’язання;
б) обтяжливий контракт;
в) непередбачені зобов’язання;
г) забезпечення.

9. Забезпечення можуть створюватися для відшкодування майбутніх операційних витрат, серед яких:
а) виплата відпусток працівникам;
б) придбання сировини;
в) доставка товарів;
г) усі відповіді правильні.

10. Сума забезпечення виплат відпусток (щомісячний резерв) розраховується:
а) Заробітна плата фактична × Коефіцієнт забезпечення виплат;
б) Заробітна плата фактична × Коефіцієнт забезпечення виплат × Коефіцієнт коригування забезпечення виплат відпусток на суму ЄСВ-нарахувань;
в) Планова річна сума відпускних / Плановий річний фонд оплати праці;
г) Плановий річний фонд оплати праці / Планова річна сума відпускних.

Тема 8. Вартісне вимірювання (оцінка) впливу змін валютних курсів та інфляції



8.1 Загальні положення про валютний курс та інфляцію
8.2 Вартісне вимірювання (оцінка) впливу змін валютних курсів
8.3 Вартісне вимірювання (оцінка) впливу інфляції

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок щодо вартісного вимірювання (оцінки) впливу змін валютних курсів та інфляції

Основні терміни і поняття: валютний курс, валюта звітності, іноземна валюта, курсова різниця, операція в іноземній валюті, інфляція, індекс інфляції, коефіцієнт коригування

8.1 Загальні положення про валютний курс та інфляцію

Основним нормативним документом, що визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про операції в іноземних валютах є НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів». Згідно цього документа, ***валюта звітності*** – це грошова одиниця України, ***іноземна валюта*** – це валюта інша, ніж валюта звітності.

В свою чергу відповідно до Закону України «Про валюту і валютні операції» дається більш детальне визначення іноземної валюти, що містить основні її компоненти. Так, *іноземна валюта* – це: а) грошові знаки грошових одиниць іноземних держав у вигляді банкнот, казначейських білетів, монет, що перебувають в обігу та є законним платіжним засобом на території відповідної іноземної держави або групи іноземних держав, а також вилучені або такі, що вилучаються з обігу, але підлягають обміну на грошові знаки, що перебувають в обігу; б) кошти на рахунках у банках та інших фінансових установах, виражені у грошових одиницях іноземних держав і міжнародних розрахункових (клірингових) одиницях (зокрема у спеціальних правах запозичення), що належать до виплати в іноземній валюті; в) електронні гроші, номіновані у грошових одиницях іноземних держав та (або) банківських металах.

НП(С)БО 21 дає розуміння, що таке валютний курс та як виникає курсова різниця. ***Валютний курс*** – це установлений Національним банком України офіційний валютний курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни. При цьому ***курсова різниця*** – це різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах.

Формула для визначення курсової різниці:

Курсова різниця = Сума у валюті х (Курс НБУ на дату звітності – Курс НБУ на дату первісного визнання)

Операція в іноземній валюті – це господарська операція, вартість якої визначена в іноземній валюті або яка потребує розрахунків в іноземній валюті.

Основним нормативним документом, що визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про інфляцію є НП(С)БО 22 «Вплив інфляції». В широкому розумінні інфляція – це зростання загального рівня цін на товари та послуги в економіці протягом певного періоду часу. Згідно НП(С)БО 22, ***індекс інфляції*** – це показник інфляції, оприлюднений центральним органом виконавчої влади у галузі статистики, ***коефіцієнт коригування*** – це відношення індексу інфляції на дату балансу (кінець звітного року) та індексу інфляції на дату визнання (переоцінки) відповідної статті звітності, ***кумулятивний приріст інфляції*** – це добуток індексів інфляції за період, що складається з трьох останніх років, включаючи звітний.

Індекс споживчих цін (ІСЦ) – це головний інструмент вимірювання інфляції. Індекс споживчих цін показує, наскільки змінилися ціни на «споживчий кошик» товарів і послуг. ІСЦ використовується для перерахунку: заробітних плат, пенсій, фінансової звітності.

В 2007 році на державному рівні було прийнято *Методику розрахунку базового індексу споживчих цін* (ІСЦ). Згідно цього документа, ***базовий індекс споживчих цін*** (БІСЦ) характеризує рівень інфляції, який формується під впливом монетарних умов, а саме: зміни цін на продовольчі товари з високим ступенем промислової обробки, непродовольчі товари за виключенням палива, а також послуги, що не регулюються адміністративно.

Формула, що використовується для індексації:

Скоригована вартість = Первісна вартість х Індекс інфляції

Державна служба статистики України (Держстат) офіційно публікує дані щодо інфляції в нашій державі, а Національний банк України (НБУ) здійснює монетарну політику з урахуванням цільового рівня інфляції (інфляційне таргетування).

8.2 Вартісне вимірювання (оцінка) впливу змін валютних курсів

Вартісне вимірювання (оцінка) впливу змін валютних курсів – це процес кількісного відображення ефекту коливань обмінного курсу на фінансові показники підприємства. Така оцінка є критично важливою для компаній, які мають зовнішньоекономічну діяльність, валютні активи або зобов'язання.

Згідно НП(С)БО 21, *операції в іноземній валюті під час первісного визнання* відображаються у валюті звітності *шляхом перерахунку* суми в іноземній валюті із застосуванням валютного курсу на початок дня дати здійснення операції (дати визнання активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів і витрат).

Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, надана іншим особам у рахунок платежів для придбання немонетарних активів (запасів, основних засобів, нематеріальних активів тощо) і отримання робіт і послуг, при включенні до вартості цих активів (робіт, послуг) перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати сплати авансу. У разі здійснення авансових платежів в іноземній валюті постачальникові частинами та одержання частинами від постачальника немонетарних активів (робіт, послуг) вартість одержаних активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності здійснення авансових платежів.

Сума авансу (попередньої оплати) в іноземній валюті, одержана від інших осіб у рахунок платежів для поставлення готової продукції, інших активів, виконання робіт і послуг, при включенні до складу доходу звітного періоду перераховується у валюту звітності із застосуванням валютного курсу на початок дня дати одержання авансу. У разі одержання від покупця авансових платежів в іноземній валюті частинами та відвантаження частинами покупцеві немонетарних активів (робіт, послуг) дохід від реалізації активів (робіт, послуг) визнається за сумою авансових платежів із застосуванням валютних курсів, виходячи з послідовності одержання авансових платежів.

При цьому потрібно розрізняти монетарні та немонетарні статті.

Монетарні статті – це статті балансу про грошові кошти, а також про такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів.

Немонетарні статті – це статті інші, ніж монетарні статті балансу.

На кожну дату балансу:

а) *монетарні статті в іноземній валюті* відображаються з використанням валютного курсу на кінець дня дати балансу;

б) *немонетарні статті*, які відображені *за історичною собівартістю* і зарахування яких до балансу пов'язано з операцією в іноземній валюті, відображаються за валютним курсом на початок дня дати здійснення операції;

в) *немонетарні статті за справедливою вартістю* в іноземній валюті відображаються за валютним курсом на початок дня дати визначення цієї справедливої вартості.

Визначення курсових різниць за монетарними статтями в іноземній валюті проводиться на дату балансу, а також на дату здійснення господарської операції в її межах або за всією статтею (відповідно до облікової політики). Для визначення курсових різниць на дату балансу застосовується валютний курс на *кінець дня дати балансу*. При визначенні курсових різниць на дату здійснення господарської операції застосовується валютний курс *на початок дня дати здійснення операції*. Підприємство може здійснити перерахунок залишків на кінець дня за монетарними статтями в іноземній валюті, за якими протягом дня здійснювались господарські операції із застосуванням валютного курсу, встановленого на кінець цього дня.

Курсові різниці від перерахунку *грошових коштів в іноземній валюті та інших монетарних статей про операційну діяльність* відображаються у складі інших операційних доходів (витрат).

Курсові різниці від перерахунку *монетарних статей про інвестиційну і фінансову діяльність* відображаються у складі інших доходів (витрат).

Курсові різниці, які виникають внаслідок перерахунку *зобов'язань засновників при формуванні статутного капіталу*, відображаються у складі додаткового капіталу.

Курсові різниці, які виникають *щодо дебіторської заборгованості або зобов'язань за розрахунками із господарською одиницею за межами України*, погашення яких не плануються і не є ймовірними в найближчій перспективі, відображаються у складі іншого додаткового капіталу та відображаються в іншому сукупному доході.

Показники статей фінансової звітності господарської одиниці за межами України включаються у валюті звітності до фінансової звітності підприємства в такому порядку:

1. Монетарні і немонетарні статті (крім статей власного капіталу) господарської одиниці за межами України підлягають перерахунку *за валютним курсом на кінець дня дати балансу*.

2. Статті доходів, витрат та руху грошових коштів підлягають перерахунку *за валютним курсом на кінець дня дати здійснення операцій*, за винятком випадків, коли фінансова звітність господарської одиниці складена у валюті країни з гіперінфляційною економікою.

Для перерахунку доходів, витрат і руху грошових коштів за кожний місяць може застосовуватися середньозважений валютний курс за відповідний місяць.

Середньозважений валютний курс є результатом ділення суми добутків величин валютних курсів Національного банку України та кількості днів їх дії у звітному місяці на кількість календарних днів у цьому місяці.

3. Показники статей власного капіталу (крім нерозподіленого прибутку або непокритого збитку) відображаються *за валютним курсом на кінець дня дати визнання показника* відповідної статті.

4. Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) на кінець дня дати балансу визначається виходячи з нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) на початок року, чистого прибутку (збитку) за даними перерахованого звіту про фінансові результати за звітний період та суми розподіленого у звітному періоді прибутку (списаного збитку), перерахованої *за валютним курсом на кінець дня дати розподілу прибутку* (*списання збитку*).

Зазначений порядок застосовується лише до перерахунку фінансової звітності тих господарських одиниць за межами України, які відповідають усім наведеним нижче ознакам класифікації, кількісні характеристики яких визначаються власником або уповноваженим органом підприємства відповідно до законодавства та установчих документів:

1) операції з підприємством становлять незначну частку в обсязі діяльності господарської одиниці;

2) основним джерелом фінансування діяльності господарської одиниці є доходи від власних операцій або місцеві позики;

3) витрати на заробітну плату, матеріали та інші елементи операційних витрат господарської одиниці сплачуються або відшкодовуються переважно в іноземній валюті;

4) оплата реалізованої господарською одиницею продукції (робіт, послуг) здійснюється переважно в іноземній валюті;

5) рух грошових коштів підприємства відокремлено від поточної

діяльності господарської одиниці за межами України і не зазнає прямого впливу її господарської діяльності.

У разі продажу або ліквідації господарської одиниці за межами України *накопичена сума курсових різниць*, що відображена в складі іншого додаткового капіталу, включається до складу інших доходів (витрат) того звітного періоду, в якому визнається прибуток або збиток від продажу (ліквідації) господарської одиниці за межами України та відображається в іншому сукупному доході.

8.3 Вартісне вимірювання (оцінка) впливу інфляції

Вартісне вимірювання (оцінка) впливу інфляції – це процес визначення впливу зростання загального рівня цін на купівельну спроможність грошей, фінансові результати та реальну вартість активів, зобов'язань, доходів і витрат підприємства або економіки загалом.

В процесі вартісного вимірювання впливу інфляції розрізняють номінальну та реальну вартість.

Номінальна вартість – це сума в грошах без урахування змін цін (інфляції).

Реальна вартість – це скоригована вартість на рівень інфляції, тобто така вартість відображає справжню купівельну спроможність.

Реальна вартість = Номінальна вартість / (1 + Рівень інфляції)

У разі *суттєвої інфляції* ***підприємства повинні***:

✓ коригувати історичну вартість активів і зобов'язань;

✓ застосовувати методи індексації або переоцінки;

✓ відображати прибутки або збитки від інфляційного перерахунку.

Згідно НП(С)БО 22, *показники річної фінансової звітності підприємства підлягають коригуванню* із застосуванням коефіцієнта коригування у разі наявності в економічному середовищі, зокрема, таких специфічних факторів:

- переважна більшість населення зберігає свої заощадження у формі немонетарних активів або у відносно стабільній іноземній валюті;
- продаж та придбання активів на умовах відстрочення платежу здійснюється за цінами, які компенсують очікувану втрату купівельної спроможності грошей протягом періоду відстрочення платежу;
- відсоткові ставки, зарплата та ціни індексуються згідно з індексом цін;
- досягнення значення кумулятивного приросту інфляції 100 % і більше.

Коригування показників балансу

Монетарні активи та монетарні зобов'язання, які згідно з угодою між підприємством та іншою стороною підлягають індексації (*депозити, облігації* тощо), відображаються в балансі *в сумі, передбаченій угодою*. *Показники інших монетарних статей не коригуються*.

Показники немонетарних статей, відображені за справедливою вартістю, визначеною на дату балансу (кінець звітного року), *не коригуються*. *Показники немонетарних статей*, відображені *за справедливою вартістю*, визначеною *не на дату балансу* (кінець звітного року), коригуються з використанням *індексу інфляції на дату переоцінки*.

Показники немонетарних статей, відображені *за первісною вартістю* або залишковою вартістю, *коригуються із застосуванням індексу інфляції на дату визнання* відповідного активу, зобов'язання і власного капіталу.

Якщо підприємство придбало активи на умовах відстрочення платежу без сплати відсотків, унаслідок чого суму відсотків визначити неможливо, вартість таких активів коригується із застосуванням індексу інфляції з дати платежу.

На початок першого звітного року, в якому застосовується НП(С)БО 22, суми дооцінки активів, наведені у складі власного капіталу, до скоригованого балансу не включаються, а *показником нерозподіленого прибутку* (непокритого збитку) *визнається різниця між сумою скоригованих показників активу та сумою скоригованих показників пасиву балансу*.

Коригування показників звіту про фінансові результати

Усі *показники звіту про фінансові результати* (*крім собівартості реалізованої продукції* (робіт, послуг) і товарів коригуються із застосуванням *коефіцієнта коригування*, що визначається як відношення індексу інфляції на дату балансу та індексу інфляції на дату визнання доходів і витрат, включених до відповідних статей.

Якщо доходи і витрати протягом звітного року (або проміжних періодів) визнавалися майже рівномірно, підприємство *може застосовувати середній індекс інфляції* протягом цього періоду до загальної суми статті доходів і витрат замість індексу інфляції на дату визнання окремих доходів і витрат. Середній індекс інфляції не застосовується до витрат і доходів, пов'язаних з немонетарними статтями, визнаними активами або зобов'язаннями в попередніх звітних періодах (амортизація основних засобів і нематеріальних активів, доходи та витрати майбутніх періодів тощо).

Скоригована собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) і товарів

визначається після коригування запасів готової продукції (робіт, послуг) і товарів на початок і кінець звітного періоду і *собівартості виготовленої за звітний період продукції* (робіт, послуг) і *собівартості придбаних товарів*.

Скоригована собівартість виготовленої продукції (робіт, послуг) визначається шляхом додавання скоригованої вартості залишку незавершеного виробництва на початок року до скоригованої суми витрат на виробництво за рік і вирахування скоригованої вартості залишку незавершеного виробництва на кінець року.

Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті відображається у скоригованому звіті про фінансові результати.

Коригування показників звіту про рух грошових коштів

Скориговані показники розділу І звіту про рух грошових коштів (крім нарахованих та сплачених відсотків, сплаченого податку на прибуток) визначаються згідно з НП(С)БО з урахуванням відповідних статей скоригованого балансу та скоригованого звіту про фінансові результати. *Суми нарахованих та сплачених відсотків, сплаченого податку на прибуток*, коригуються з використанням індексу інфляції на дату їх визнання.

Показники, що відображають *рух грошових коштів у результаті інвестиційної та фінансової діяльності*, коригуються з використанням індексу інфляції на дату кожної операції, пов'язаної з рухом таких грошових коштів.

Коригування показників звіту про власний капітал

Скориговані показники звіту про власний капітал визначаються згідно з НП(С)БО, з урахуванням відповідних показників скоригованої фінансової звітності. Показники, які неможливо отримати безпосередньо із скоригованої фінансової звітності (переоцінка активів, відрахування до резервного капіталу тощо), коригуються у порядку, викладеному в НП(С)БО 22 в частині, що стосується коригування балансу.



Контрольні питання

1. Що представляють собою поняття «валюта звітності» та «іноземна валюта»?
2. Що таке валютний курс? Від чого залежить валютний курс? Як виникає курсова різниця та яка її методика розрахунку?
3. Назвіть особливості відображення операцій в іноземній валюті.

4. Що таке монетарні та немонетарні статті? Як здійснюється оцінка таких статей в іноземній валюті на дату балансу?

5. Які особливості відображення в обліку курсових різниць від перерахунку монетарних статей про операційну, інвестиційну і фінансову діяльність, зобов'язань засновників, дебіторської заборгованості?

6. Опишіть порядок перерахунку фінансової звітності в іноземних валютах.

7. Що слід розуміти під інфляцією? Дайте визначення індексу інфляції та коефіцієнту коригування.

8. Який державний орган відповідальний за розрахунок індексу інфляції в країні? Назвіть методику розрахунку, що використовується для індексації.

9. Як здійснюється коригування показників балансу на індекс інфляції? Як здійснюється коригування показників звіту про фінансові результати на індекс інфляції?

10. Як здійснюється коригування показників звіту про рух грошових коштів та звіту про власний капітал на індекс інфляції?



Практичні завдання з рекомендаціями до виконання

Завдання 1. ТОВ «Мета» 5 березня 2025 року придбало у постачальника з Німеччини товар на суму 10 000 євро з відстрочкою платежу до 10 квітня 2025 року. Первісне визнання зобов'язання здійснено за курсом НБУ на 5 березня – 43,8775 грн/євро. Станом на 31 березня 2025 року підприємство складає проміжну фінансову звітність. Курс НБУ на 31 березня – 44,7472 грн/євро. 10 квітня підприємство здійснило оплату. Курс НБУ на цю дату – 45,5471 грн/євро. Оплата здійснена в гривнях з валютного рахунку.

Визначити курсові різниці, що виникли станом на момент складання проміжної фінансової звітності 31 березня та на момент погашення зобов’язання 10 квітня 2025 року.

Курсова різниця на дату звітності = Сума у валюті х (Курс НБУ на дату звітності – Курс НБУ на дату первісного визнання)

Варто зауважити, що наступна курсова різниця визначається як різниця між курсом на дату погашення зобов'язання та курсом, за яким зобов'язання було відображене в балансі на попередню дату.

Курсова різниця на дату погашення зобов'язання = Сума у валюті х (Курс НБУ на дату погашення – Курс НБУ на дату звітності)

Курсова різниця на 31 березня:

10 000 х (44,7472 - 43,8775) = 8 697 грн

Це негативна курсова різниця, адже курс євро зріс та збільшить суму зобов'язання для підприємства.

Курсова різниця на 10 квітня:

10 000 х (45,5471 - 44,7472) = 7 999 грн

Це також негативна курсова різниця, тому що відбувся ще один ріст курсу євро порівняно з попередніми періодами.

Загальні втрати від курсових різниць:

8 697 + 7 999 = 16 696 грн

Завдання 2. ТОВ «Прогрес» має дебіторську заборгованість за відвантажені нерезидентові 12 березня 2025 року товари на суму 30 000 дол. США. В рахунок її часткового погашення підприємство отримало 22 березня 2025 року виручку у сумі 12 000 дол. США. Визначити курсову різницю на дату часткового погашення. Для розрахунку використати офіційний курс Національного банку України: на дату первісного визнання (12.03.2025) – 41,4124 грн/дол.; на дату часткового погашення (22.03.2025) – 41,5410 грн/дол. Встановити, чи буде курсова різниця віднесена до доходів чи витрат підприємства.

Курсову різницю на дату погашення (22.03.2025) слід розраховувати лише в межах обсягу здійсненої господарської операції, тобто тієї частини дебіторської заборгованості, яку погашено у цей день, – 12 000 дол.

Розмір такої курсової різниці становитиме:

12 000 х (41,5410 – 41,4124) = 1 543,20 грн

Оскільки курс підвищився, підприємство отримало більшу суму гривень, ніж очікувалося при первісному визнанні дебіторської заборгованості. Курсова різниця в розмірі 1 543,20 грн є позитивною курсовою різницею для підприємства та відноситься до доходів.

Завдання 3. ТОВ «Оріон» має кредиторську заборгованість за отримані товари від нерезидента 14 лютого 2025 року на суму 25 000 дол. США. До кінця кварталу підприємство не здійснило оплату, тому на дату балансу (31.03.2025) необхідно визначити курсову різницю. Для розрахунку використати офіційний курс НБУ: на дату первісного визнання (14.02.2025) – 41,0500 грн/дол.; на дату звітності (31.03.2025) – 41,7600 грн/дол. Встановити, чи буде отримана курсова різниця відноситись до доходів чи витрат підприємства.

Курсову різницю слід розраховувати за весь обсяг непогашеної кредиторської заборгованості в межах дати складання проміжної фінансової звітності (31.03.2025) та дати первісного визнання цієї заборгованості перед постачальником (14.02.2025).

Розмір такої курсової різниці становитиме:

25 000 х (41,7600 – 41,0500) = 17 750 грн

Оскільки курс долара зріс, то підприємство повинно своїм постачальникам більшу суму гривень, ніж на момент первісного визнання кредиторської заборгованості, що є невигідним. Курсова різниця в розмірі 17 750 грн є негативною та відноситься до витрат.

Завдання 4. 5 квітня 2025 р. ПАТ КБ «Євробанк», на підставі заяви ТОВ «Омега», зарахував 600 000 грн для придбання 14 000 дол. США на балансовий рахунок. На дату придбання валюти (06.04.2025) курс МВРУ (фактичний / ринковий курс купівлі валюти) становив 42,70 грн/дол., курс НБУ (обліковий курс) – 42,4852 грн/дол. Комісія банку за купівлю валюти склала 720 грн. Визначити курсову різницю здійсненої операції. Розрахувати залишок коштів, що повернеться на поточний рахунок в національній валюті.

1. Визначаємо фактичні витрати ТОВ «Омега» на придбання валюти (за курсом МВРУ):

14 000 х 42,70 = 597 800 грн

2. Знаходимо вартість валюти в бухгалтерському обліку (за курсом НБУ):

14 000 х 42,4852=594 792,80 грн

3. Розраховуємо курсову різницю по здійсненій операції з купівлі валюти:

597 800 − 594 792,80 = 3 007,20 грн

Оскільки фактичний курс придбання (курс МВРУ) більший за обліковий курс (курс НБУ), то підприємство витрачає більшу суму гривень, ніж

відображається в обліку. Курсова різниця в розмірі 3 007,20 грн є негативною та належить до витрат.

4. Знаходимо загальні витрати з урахуванням банківської комісії:

597 800 + 720 = 598 520 грн

5. Визначаємо залишок коштів, що буде повернуто на поточний рахунок:

600 000−598 520 = 1 480 грн

Завдання 5. 10 березня 2025 р. ТОВ «Гарант» здійснило продаж 18 000 дол. США, що зберігалися на валютному рахунку. За результатами операції підприємство отримало 754 200 грн. На дату продажу (11.03.2025) курс МВРУ (ринковий курс) становив 41,90 грн/дол., курс НБУ – 41,6525 грн/дол. Комісія банку склала 950 грн. Визначити курсову різницю. Розрахувати залишок коштів, що буде зараховано на поточний рахунок в національній валюті.

1. Визначаємо облікову вартість валюти за курсом НБУ:

18 000 х 41,6525 = 749 745 грн

2. Знаходимо курсову різницю між фактичним та обліковим курсом:

754 200 – 749 745 = 4 455 грн

Оскільки фактичний курс продажу (курс МВРУ) виявився більший за обліковий курс (курс НБУ), то підприємство отримало більшу суму грошей на рахунок, ніж очікувалося в обліку. Курсова різниця в розмірі 4 455 є позитивною, тому відноситься до доходів підприємства

3. Визначаємо залишок коштів, що буде зараховано на поточний рахунок після вирахування банківської комісії:

754 200 – 950 = 753 250 грн

Завдання 6. ТОВ «Мета» придбало основний засіб у 2019 році за 200 000 грн. Визначити поточну (інфляційно скориговану) вартість цього основного засобу у 2025 році. Для розрахунку використати індекси інфляції, оприлюднені на сайті Державної служби статистики та прогнозоване значення індексу 2025 року, закладене в Державному бюджеті.

Скоригована вартість = Первісна вартість х Індекс інфляції

Варто відмітити, що інфляційна корекція починається з моменту після придбання, тобто з 2020 року, оскільки вартість засобу вже враховує ціни станом на 2019 рік. Інфляція за 2019 рік діяла до моменту придбання, тому вона вже

закладена у первісну вартість (200 000 грн). Отже, в нашому випадку буде розраховуватися кумулятивний індекс інфляції з 2020 по 2025 роки.

Кумулятивний індекс інфляції за певний період можна обчислити через індекси інфляції за кожен рік у цьому періоді.

Згідно офіційної інформації, індекси інфляції за роками (в %):

2020 рік: 105,0

2021 рік: 110,0

2022 рік: 126,6

2023 рік: 105,1

2024 рік: 112,0

Прогнозований рівень інфляції на 2025 рік встановлений на рівні 109,5.

1. Переводимо річні індекси інфляції у коефіцієнти (діленням на 100):

2020 рік: 105,0 - 1,050

2021 рік: 110,0 - 1,100

2022 рік: 126,6 - 1,266

2023 рік: 105,1 - 1,051

2024 рік: 112,0 - 1,120

2025 рік: 109,5 - 1,095

2. Обчислюємо кумулятивний індекс інфляції (2020-2025)

1,050 х 1,100 х 1,266 х 1,051 х 1,120 х 1,095 = 1,885

3. Здійснюємо розрахунок скоригованої вартості основного засобу:

200 000 х 1,885 = 377 000 грн

Завдання 7. ТОВ «Оріон» 09.01.2025 р. відвантажило покупцю товар на суму 324 000 грн (у тому числі ПДВ 20 % – 54 000 грн). За умовами договору покупець зобов’язаний був оплатити цінності не пізніше 15.01.2025 р., але зробив це тільки 12.04.2025 р. Визначити суми інфляційних втрат за відповідний період.

У цій ситуації боржник вважається таким, що прострочив оплату з 16.01.2025 р. З цієї дати підприємство-кредитор має право вимагати від нього компенсацію у вигляді інфляційних втрат.

Для визначення суми інфляційних втрат не враховуємо січень (оскільки грошове зобов’язання стало простроченим з 16-го числа, тобто вже у другій половині місяця) і квітень (оскільки заборгованість погашена в першій половині місяця).

Індекс інфляції:

- за лютий 2025 року – 100,8 %;

- за березень 2025 року - 101,5 %.

Розрахуємо інфляційні втрати за період прострочення. Для цього перемножуємо індекс інфляції за лютий і березень 2025 року, отримуємо сукупний індекс інфляції за період прострочення платежу:

100,8 % х 101,5 % = 102,31%

Проіндексуємо заборгованість:

324 000 х (102,31 % : 100 %) = 331 484,40 грн

Таким чином, інфляційні втрати становлять 7 484,40 грн (331 484,40 – 324 000).

Завдання 8. ТОВ «Гарант» має кредиторську заборгованість перед постачальником у сумі 150 000 грн, що виникла у 2022 році. Погашення боргу планується лише у кінці 2025 року. За договором між сторонами передбачене інфляційне коригування кредиторської заборгованості. Визначити інфляційно скориговану вартість кредиторської заборгованості та інфляційну різницю в оцінці кредиторської заборгованості.

Для розрахунку використати індекси інфляції, оприлюднені на сайті Державної служби статистики та прогнозоване значення індексу 2025 року, закладене в Державному бюджеті:

2022 рік: 126,6 - 1,266

2023 рік: 105,1 - 1,051

2024 рік: 112,0 - 1,120

2025 рік: 109,5 - 1,095

Індекс за 2022 рік не враховується, бо заборгованість виникла саме в 2022 році, отже, ціни на той момент уже враховані у сумі.

1. Розраховуємо кумулятивний індекс інфляції (2023-2025)

1,051 х 1,120 х 1,095 = 1,289

2. Визначаємо інфляційно скориговану вартість боргу:

150 000 х 1,289 = 193 350 грн

3. Знаходимо інфляційну різницю кредиторської заборгованості:

193 350 – 150 000 = 43 350 грн

Таким чином, з урахуванням умов договору, що включає вплив інфляції ТОВ «Гарант» має виплатити постачальнику 193 350 грн, що на 43 350 грн

більше за початкову суму зобов’язання.



Вправи для самостійної роботи

Вправа 1. ТОВ «Лідер» має дебіторську заборгованість за відвантажені нерезидентові 5 квітня 2025 року товари на суму 25 000 дол. США. В рахунок її часткового погашення підприємство отримало 15 квітня 2025 року виручку у сумі 10 000 дол. США. Визначити курсову різницю на дату часткового погашення. Для розрахунку використати офіційний курс Національного банку України: на 05.04.2025 – 42,4050 грн/дол., на 15.04.2025 – 42,1185 грн/дол. Встановити, чи буде курсова різниця віднесена до доходів чи витрат підприємства.

Вправа 2. ТОВ «Вектор» має кредиторську заборгованість за отримані від нерезидента 20 лютого 2025 року товари на суму 40 000 дол. США. До кінця кварталу розрахунок з постачальником не здійснено, тому на дату балансу (31.03.2025) потрібно визначити курсову різницю. Для розрахунку використати курс НБУ: на 20.02.2025 – 42,1013 грн/дол.; на 31.03.2025 – 41,3050 грн/дол. Визначити суму курсової різниці та встановити, чи буде вона віднесена до доходів чи до витрат підприємства.

Вправа 3. 20 березня 2025 р. банк ПАТ КБ «Глобус» зарахував на підставі заяви ТОВ «Старт» 840 000 грн для придбання 20 000 дол. США на балансовий рахунок. На дату придбання валюти (21.03.2025) курс МВРУ (ринковий курс купівлі валюти) становив 41,50 грн/дол., курс НБУ (обліковий) – 41,2375 грн/дол. Комісія банку склала 1 000 грн. Визначити курсову різницю. Розрахувати залишок коштів, що буде повернуто на поточний рахунок в національній валюті.

Вправа 4. 25 березня 2025 р. ТОВ «Фортуна» продало 15 000 дол. США на валютному рахунку, отримавши 618 000 грн. На дату продажу валюти (26.03.2025) курс МВРУ (ринковий курс продажу валюти) становив 41,20 грн/дол., курс НБУ (обліковий) – 41,4523 грн/дол. Комісія банку склала 800 грн. Визначити курсову різницю. Розрахувати залишок коштів, що буде зараховано на поточний рахунок в національній валюті.

Вправа 5. ТОВ «Велич» придбало транспортний засіб у 2020 році за 450 000 грн. Визначити поточну (інфляційно скориговану) вартість цього основного засобу у 2025 році. Для розрахунку використати індекси інфляції, оприлюднені на сайті Державної служби статистики та прогнозоване значення індексу 2025 року, закладене в Державному бюджеті.

Вправа 6. ТОВ «Вектор» 05.11.2024 р. відвантажило покупцю товари на суму 420 000 грн (у тому числі ПДВ 20% – 70 000 грн). Згідно з умовами договору, покупець зобов'язаний був оплатити продукцію до 10.12.2024 р., проте оплату провів лише 18.04.2025 р. Визначити суми інфляційних втрат за відповідний період. Для розрахунку використати місячні індекси інфляції, оприлюднені на сайті Державної служби статистики.

Вправа 7. ТОВ «Надія» 05.09.2024 р. відвантажило покупцю товари на суму 270 000 грн (у тому числі ПДВ 20% – 45 000 грн). Згідно з умовами договору, покупець зобов'язаний був оплатити продукцію до 05.10.2024 р., проте оплату провів лише 21.03.2025 р. Визначити суми інфляційних втрат за відповідний період. Для розрахунку використати місячні індекси інфляції, оприлюднені на сайті Державної служби статистики.

Вправа 8. ТОВ «Прогрес» має кредиторську заборгованість перед постачальником у сумі 220 000 грн, що виникла у 2021 році. Погашення боргу передбачене в кінці 2025 року. Згідно з договором між сторонами, передбачене інфляційне коригування кредиторської заборгованості. Визначити інфляційно скориговану вартість кредиторської заборгованості та інфляційну різницю в оцінці кредиторської заборгованості. Для розрахунку використати індекси інфляції, оприлюднені на сайті Державної служби статистики та прогнозоване значення індексу 2025 року, закладене в Державному бюджеті.



Тести

1. Валютний курс – це:

а) установлений Національним банком України офіційний курс грошової одиниці України до грошової одиниці іншої країни;

б) різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти;
в) сукупність економічних та організаційних форм, що пов'язані з купівлею або продажем валют різних країн;
г) діяльність держави та уповноважених нею органів щодо регламентації валютних відносин.

2. Різниця між оцінками однакової кількості одиниць іноземної валюти при різних валютних курсах – це:
а) курсова різниця;
б) валютна різниця;
в) валютний коридор;
г) валютний калькулятор.

3. Методику визначення курсової різниці можна представити у вигляді такої формули:
а) Сума у валюті / (Курс НБУ на дату звітності – Курс НБУ на дату первісного визнання);
б) Сума у валюті х (Курс НБУ на дату звітності – Курс НБУ на дату первісного визнання);
в) Сума у валюті х (Курс НБУ на дату звітності + Курс НБУ на дату первісного визнання) / 2;
г) Сума у валюті х (Курс НБУ на дату звітності + Курс НБУ на дату первісного визнання).

4. Статті балансу, що відображають грошові кошти, а також такі активи й зобов'язання, які будуть отримані або сплачені у фіксованій (або визначеній) сумі грошей або їх еквівалентів:
а) монетарні статті;
б) немонетарні статті;
в) активні статті;
г) пасивні статті.

5. Скоригована вартість на рівень інфляції, тобто вартість, що відображає справжню купівельну спроможність – це:
а) номінальна вартість;
б) реальна вартість;

в) справедлива вартість;
г) відновна вартість.

6. Відношення індексу інфляції на дату балансу (кінець звітного року) та індексу інфляції на дату визнання (переоцінки) відповідної статті звітності – це:
а) коефіцієнт коригування;
б) кумулятивний коефіцієнт;
в) коефіцієнт хеджування;
г) немає правильної відповіді.

7. Формула для визначення реальної вартості має вигляд:
а) Номінальна вартість х (1 + Рівень інфляції);
б) Номінальна вартість / (1 + Рівень інфляції);
в) Номінальна вартість / (1 - Рівень інфляції);
г) Номінальна вартість х (1 - Рівень інфляції).

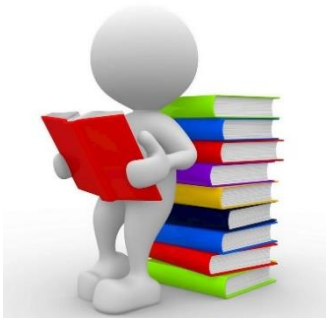
8. Добуток індексів інфляції за період, що складається з трьох останніх років, включаючи звітний – це:
а) кумулятивний приріст інфляції;
б) коефіцієнт коригування інфляції;
в) коефіцієнт хеджування;
г) немає правильної відповіді.

9. Фінансову звітність на індекс інфляції зобов’язані коригувати:
а) всі підприємства та організації;
б) підприємства, що мають оприлюднювати річну фінансову звітність;
в) бюджетні установи;
г) підприємства, які складають фінансову звітність за МСФЗ.

10. Загальну методику індексації на рівень інфляції можна представити у вигляді такої формули:
а) Первісна вартість х Індекс інфляції;
б) Первісна вартість / Індекс інфляції;
в) (Первісна вартість + Індекс інфляції) / 2;
г) (Первісна вартість х Індекс інфляції) / 2.

ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 4. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ ОЦІНКИ ФІНАНСОВОГО СТАНУ ТА РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА

Тема 9. Оцінка фінансового стану та результатів діяльності підприємства



9.1 Фінансова звітність як основне джерело інформації для оцінки фінансового стану та результатів діяльності підприємства
9.2 Оцінка фінансового стану підприємства
9.3 Оцінка результатів діяльності підприємства

Мета: формувати систему наукових знань, практичних вмінь і навичок щодо оцінки фінансового стану та результатів діяльності підприємства

Основні терміни і поняття: фінансова звітність, баланс, звіт про фінансові результати, ліквідність активів, фінансова стійкість, ділова активність, ліквідність балансу, доходи, витрати, прибуток, рентабельність

9.1 Фінансова звітність як основне джерело інформації для оцінки фінансового стану та результатів діяльності підприємства

Фінансова звітність – це система узагальнення фінансової інформації про діяльність підприємства за певний період часу (як правило, квартал або рік), яка складається відповідно до вимог законодавства і стандартів бухгалтерського обліку. Фінансова звітність дає змогу власникам, інвесторам, кредиторам, державним органам та іншим зацікавленим сторонам оцінити фінансовий стан, результати діяльності та зміни у фінансовому становищі підприємства.

Основним нормативним документом, що визначає мету, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів є НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства.

Фінансова звітність ***складається*** з: Балансу (Звіту про фінансовий стан), Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал і Приміток до фінансової звітності.

Баланс (Звіт про фінансовий стан) – це звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал.

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) – це звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід.

Звіт про рух грошових коштів – це звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів (грошей) протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності.

Звіт про власний капітал – це звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду.

Примітки до фінансової звітності – це сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними НПСБО або МСФЗ.

НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» установлює зміст і форму *фінансової звітності малого підприємства* в складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) та порядок її заповнення, а також зміст і форму *фінансової звітності мікропідприємства* в складі Балансу (форма № 1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс) та порядок її заповнення. Показники цих звітів наводяться *у тисячах гривень з одним десятковим знаком*.

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» дається визначення окремих категорій підприємств, серед яких мікропідприємства та малі підприємства.

Мікропідприємствами є підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв: балансова вартість активів – до 350 тисяч євро включно; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 700 тисяч євро включно; середня кількість працівників – до 10 осіб включно.

Малими є підприємства, які не відповідають критеріям для мікропідприємств та показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв: балансова вартість активів – до 4 мільйонів євро включно; чистий

дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 8 мільйонів євро включно; середня кількість працівників – до 50 осіб включно.

Фінансова звітність підприємства формується з ***дотриманням таких принципів***:

1. *автономності підприємства*, за яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників; тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства;

2. *безперервності діяльності*, що передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;

3. *періодичності*, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди з метою складання фінансової звітності;

4. *історичної (фактичної) собівартості*, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

5. *нарахування*, згідно з яким доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від часу надходження або сплати грошових коштів (грошей);

6. *повного висвітлення*, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

7. *послідовності*, який передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

8. *обачності*, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

9. *превалювання сутності над формою*, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

10. *єдиного грошового вимірника*, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

Інформація, що наводиться у фінансовій звітності ***повинна відповідати наступним вимогам,*** тобто бути:

- *дохідливою і зрозумілою* її користувачам;
- *доречною*, адже вона впливає на прийняття рішень користувачами, дає

змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події;

▪ *достовірною (правдивою),* тобто не містити помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності;

▪ *надавати можливість користувачам порівнювати* фінансові звіти підприємства за різні періоди; фінансові звіти різних підприємств.

Роль фінансової звітності ***в здійсненні оцінки*** можна систематизувати наступним чином:

1. Оцінка фінансового стану підприємства:

Баланс дає змогу оцінити:

✓ структуру та динаміку активів (майна),

✓ обсяг і склад зобов'язань,

✓ рівень ліквідності та платоспроможності,

✓ фінансову стабільність і капіталізацію.

2. Оцінка результатів діяльності:

Звіт про фінансові результати показує:

✓ обсяги доходів і витрат,

✓ рентабельність,

✓ прибутковість або збитковість діяльності,

✓ ефективність управління ресурсами.

3. Аналіз грошових потоків:

Звіт про рух грошових коштів дозволяє:

✓ зрозуміти джерела надходження коштів,

✓ оцінити здатність підприємства генерувати прибуток у грошовій формі,

✓ виявити проблеми з фінансуванням діяльності.

4. Динаміка власного капіталу:

Звіт про власний капітал ілюструє:

✓ зміни в структурі капіталу,

✓ рівень реінвестованого прибутку,

✓ дивідендну політику.

5***. Пояснення та розкриття ризиків***:

Примітки до фінансової звітності роз'яснюють специфіку облікових політик, умови угод, непередбачувані зобов'язання, що дає глибше розуміння загальної картини.

Таким чином, фінансова звітність виступає як базис для фінансового аналізу, діагностики проблем, оцінки інвестиційної привабливості, формування стратегії і прийняття управлінських рішень.

9.2 Оцінка фінансового стану підприємства

Оцінка фінансового стану підприємства – це аналіз його майнового положення, платоспроможності, фінансової стійкості, ліквідності та загальної ефективності фінансово-господарської діяльності. Така оцінка є основою для прийняття управлінських, інвестиційних і кредитних рішень.

Основним джерелом такої оцінки є Баланс (Звіт про фінансовий стан).

Основні напрями оцінки фінансового стану підприємства:

1. Аналіз майнового стану – дає змогу вивчити структуру, склад та динаміку активів підприємства з метою оцінки ефективності використання ресурсів.

Показники: структура активів (необоротні й оборотні), обсяг і структура власного капіталу та зобов'язань, коефіцієнт зносу основних засобів.

2. Оцінка ліквідності – дозволяє проаналізувати здатність підприємства погашати свої короткострокові зобов'язання.

Основні коефіцієнти: коефіцієнт поточної ліквідності, коефіцієнт швидкої ліквідності, коефіцієнт абсолютної ліквідності.

3. Оцінка фінансової стійкості – визначає здатність підприємства функціонувати без критичної залежності від зовнішнього фінансування.

Основні коефіцієнти: коефіцієнт автономії (фінансової незалежності), коефіцієнт забезпеченості власними засобами, коефіцієнт фінансового левериджу.

4. Оцінка ділової активності (оборотності) – показує, наскільки ефективно підприємство використовує свої ресурси.

Показники: оборотність активів, оборотність дебіторської заборгованості, оборотність запасів.

Нижче подано методику розрахунку, коротку характеристику та рекомендовані значення основних таких показників в межах окреслених напрямів оцінки (табл. 9.1–9.3).

Таблиця 9.1 – Показники для оцінки ліквідності

Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	Характеристика
1	2	3	4
Коефіцієнт поточної ліквідності	Оборотні активи / Поточні зобов'язання	1,5 – 2,5	Якщо <1, то ризик неплатоспроможності

Продовження таблиці 9.1

1	2	3	4
Коефіцієнт швидкої ліквідності	(Оборотні активи – Запаси) / Поточні зобов'язання	≥ 1,0	Покриває зобов'язання без урахування запасів
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	Грошові кошти / Поточні зобов'язання	0,2 – 0,3	Показує скільки зобов'язань можна покрити негайно

Таблиця 9.2 – Показники для оцінки фінансової стійкості

Показник	Формула розрахунку	Нормативне значення	Характеристика
Коефіцієнт автономії	Власний капітал / Усього активів	≥ 0,5 (тобто 50%)	Показує високу фінансову незалежність
Коефіцієнт фінансової залежності	Загальні зобов'язання / Усього активів або 1 / Коефіцієнт автономії	≤ 0,5	Показує ступінь залежності підприємства від зовнішніх джерел фінансування
Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами	(Власний капітал – Необоротні активи) / Оборотні активи	≥ 0,1	Показує скільки обігових коштів профінансовано власними ресурсами

Таблиця 9.3 – Показники для оцінки ділової активності

Показник	Формула розрахунку	Рекомендоване значення	Характеристика
Оборотність активів	Виручка / Середня величина активів	Залежить від галузі	Показує швидкість обігу всього майна
Оборотність дебіторської заборгованості	Виручка / Середній розмір дебіторської заборгованості	6–12 разів на рік	Високий показник вказує на швидке повернення коштів
Оборотність запасів	Собівартість реалізації / Середня величина запасів	5–10 разів на рік	Показує ефективність управління запасами

Варто зауважити, що в процесі оцінки фінансового стану слід розрізняти ліквідність балансу та ліквідність активів. Рівень ліквідності активів пов’язаний із часом, необхідним для перетворення їх у грошові засоби. При цьому чим менше часу необхідно для перетворення даного виду активів у гроші, тим вища його ліквідність. Ліквідність балансу залежить від співвідношення різних за ліквідністю активів. Суттєвим при цьому є й терміни відповідних зобов’язань.

Залежно від ступеня ліквідності, тобто швидкості перетворення в грошові засоби, активи підприємства поділяють на 4 групи (табл. 9.4).

Таблиця 9.4 – Групи активів для оцінки ліквідності балансу

Групи активів	Складові
А1 – Найбільш ліквідні активи	Грошові кошти, еквіваленти грошових коштів, короткострокові фінансові інвестиції
А2 – Швидко реалізовані активи	Дебіторська заборгованість ≤ 1 року
А3 – Повільно реалізовані активи	Запаси, витрати майбутніх періодів
А4 – Важко реалізовані активи	Необоротні активи (основні засоби, нематеріальні активи тощо)

Пасиви балансу групуються за ступенем терміновості їх оплати також в межах 4 груп (табл. 9.5).

Таблиця 9.5 – Групи пасивів для оцінки ліквідності балансу

Групи пасивів	Складові
П1 – Найбільш термінові зобов'язання	Короткострокові кредити, зобов'язання перед постачальниками
П2 – Короткострокові зобов'язання	Інші поточні зобов'язання, що мають бути погашені ≤ 1 року
П3 – Довгострокові зобов'язання	Кредити, позики, інші борги > 1 року
П4 – Власний капітал	Статутний капітал, нерозподілений прибуток тощо

Для визначення ліквідності балансу треба зіставити підсумки наведених даних за активом і пасивом. Баланс вважається абсолютно ліквідним, коли виконуються такі умови:

$$А1 \geq П1$$
$$А2 \geq П2$$
$$А3 \geq П3$$
$$А4 \leq П4$$

Отже, комплексна оцінка фінансового стану дасть змогу виявити сильні та слабкі сторони підприємства, рівень його фінансової стабільності та потенціал до розвитку або потребу в зовнішньому фінансуванні.

9.3 Оцінка результатів діяльності підприємства

Оцінка результатів діяльності підприємства – це аналіз фінансових показників, що відображають ефективність роботи підприємства за певний період. Вона дозволяє визначити, наскільки успішно підприємство реалізує свої

цілі, наскільки прибутковою є його діяльність, і чи доцільне подальше вкладення ресурсів.

Основним джерелом такої оцінки є Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід).

Основні напрями оцінки результатів діяльності підприємства:

1. Оцінка доходів і витрат – дає змогу вивчити структуру, склад та динаміку доходів і витрат підприємства.

Показники: загальний дохід (виручка), структура та динаміка витрат (собівартість, адміністративні, збутові тощо), операційний, фінансовий та чистий прибуток або збиток.

2. Оцінка структури прибутку – дозволяє проаналізувати частки окремих видів прибутку.

Показники: частка операційного прибутку, частка іншого доходу (наприклад, інвестиційного чи фінансового), вплив податків на чистий прибуток.

3. Аналіз рентабельності – показує, наскільки ефективно підприємство використовує ресурси для отримання прибутку:

Показники: рентабельність продажів, рентабельність активів, рентабельність власного капіталу.

4. Порівняльний аналіз (бенчмаркінг) – дає змогу порівняти результати діяльності з попередніми періодами, з плановими показниками, із середньогалузевими значеннями або показниками конкурентів.

5. Аналіз факторів впливу – дозволяє виявити основні причини зміни фінансових результатів: вплив обсягів продажу, вплив цін, вплив витрат на одиницю продукції, вплив інфляції, курсу валют тощо.

Як бачимо, ключовим показником оцінки фінансових результатів діяльності підприємства є прибуток. ***Прибуток показує*** перевищення доходів підприємства над його витратами за певний період.

Формула для визначення прибутку має такий вигляд:

Прибуток = Доходи − Витрати

Спираючись на Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід), можна виділити наступні ***різновиди прибутку***:

– валовий прибуток (збиток) розраховується як різниця між чистим доходом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) і собівартістю реалізованої продукції(товарів, робіт, послуг);

– прибуток (збиток) від операційної діяльності визначається як алгебраїчна сума валового прибутку (збитку), іншого операційного доходу, адміністративних

витрат, витрат на збут та інших операційних витрат;

– прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування визначається як алгебраїчна сума прибутку (збитку) від основної діяльності, фінансових та інших доходів (прибутків), фінансових та інших витрат (збитків);

– чистий прибуток (збиток) розраховується як різниця між прибутком від звичайної діяльності до оподаткування та сумою податку на прибуток.

Значення оцінки фінансових результатів випливає з ***основних функцій, які виконує прибуток*** підприємства:

1. Оціночна функція.

Прибуток є показником ефективності діяльності підприємства. Його розмір свідчить про те, наскільки результативно використовуються ресурси.

2. Стимулююча функція.

Прибуток мотивує підприємство до розвитку, інновацій, зниження витрат, поліпшення якості продукції, адже чим більше прибутку, тим більше можливостей для інвестування й зростання.

3. Функція джерела фінансування.

Прибуток – це основне внутрішнє джерело формування власних фінансових ресурсів підприємства. З нього формуються фонди розвитку, резерви, виплачуються дивіденди.

4. Регулююча функція.

Через оподаткування прибутку держава регулює фінансові потоки та формує частину доходів бюджету. Величина прибутку впливає також на податкове навантаження.

5. Контрольна функція.

Прибуток є об’єктом аналізу, аудиту й контролю з боку власників, інвесторів, кредиторів і державних органів. Його рівень показує, чи життєздатне підприємство.

З прибутком дуже пов'язаний рівень рентабельності. Рентабельність – це відносний показник економічної ефективності, який характеризує, наскільки прибутковою є діяльність підприємства, окремого продукту, капіталу або витрат. ***Рентабельність показує***, скільки прибутку отримується з кожної гривні вкладених ресурсів.

Формула загального показника рентабельності має такий вигляд:

Рентабельність = Прибуток / База для розрахунку х 100 %

Базою для розрахунку можуть бути: виручка, активи, власний капітал, собівартість тощо

Згідно вищезазначеного можна виділити такі види рентабельності: продажу, активів, власного капіталу та продукції. Методика розрахунку, орієнтовні значення та коротка характеристика основних видів рентабельності подана в таблиці 9.6.

Таблиця 9.6 – Показники для оцінки рентабельності

Показник	Формула розрахунку	Орієнтовне значення	Характеристика
Рентабельність продажу	Чистий прибуток / Виручка (Дохід) х 100	≥ 10%	Показує скільки прибутку підприємство отримує з кожної гривні продажу
Рентабельність активів (ROA)	Чистий прибуток / Середньорічна вартість активів х 100	≥ 5–10%	Показує ефективність всіх ресурсів
Рентабельність власного капіталу (ROE)	Чистий прибуток / Власний капітал х 100	≥ 10–20%	Показує привабливість для інвестора
Рентабельність продукції	Прибуток / Собівартість х 100%	≥ 10–20%	Показує прибутковість виробництва

В цілому можна виділити наступні ***рівні рентабельності***:

< 5 % - низька рентабельність, майже на межі рентабельності;

5–10 % - задовільна, але нестійка;

10–20 % - нормальна, прийнятна для більшості підприємств;

> 20 % - висока, свідчить про ефективне виробництво;

> 40–50 % - дуже висока, зустрічається у високорентабельних сферах (IT, фармацевтика, окремі послуги).

Так, у машинобудуванні чи харчовій промисловості нормальна рентабельність складає 10–15 %, у сільському господарстві рентабельність часто варіюється в межах 5–10 % через високу собівартість і сезонність, у послугах та торгівлі рентабельність може бути вищою (20 % і більше), оскільки витрати менші.

Оптимальним вважається рівень 10–20 %, який забезпечує розвиток і конкурентоспроможність без надмірного ризику. В цілому рентабельність є дієвим інструментом для порівняння ефективності між підприємствами чи проєктами, що показує, наскільки вигідно ведеться господарська діяльність.

Отже, комплексна оцінка результатів діяльності дасть змогу виявити сильні та слабкі сторони бізнесу, прийняти обґрунтовані рішення щодо розвитку, інвестицій, дивідендів, своєчасно реагувати на загрози та використовувати можливості для зростання.



Контрольні питання

1. Що таке фінансова звітність? Яка мета та принципи складання фінансової звітності?

2. Які форми фінансової звітності Ви можете назвати? Назвіть основні вимоги, які висуваються до фінансової звітності.

3. В чому полягає сутність оцінки фінансового стану підприємства? Що є основним джерелом такої оцінки?

4. Перелічіть напрями оцінки фінансового стану підприємства:

5. Дайте характеристику показникам для оцінки ліквідності.

6. Проаналізуйте показники для оцінки фінансової стійкості.

7. Охарактеризуйте показники для оцінки ділової активності.

8. В чому полягає ліквідність балансу? Проаналізуйте групи активів та пасивів для оцінки ліквідності балансу. При якій умові баланс вважається абсолютно ліквідним?

9. В чому полягає сутність оцінки результатів діяльності підприємства? Що є основним джерелом такої оцінки?

10. Перелічіть напрями оцінки результатів діяльності підприємства.

11. Дайте характеристику прибутку. Як розрахувати прибуток? Які його різновиди?

12. Дайте характеристику рентабельності. Як розрахувати рентабельність? Які її різновиди?



Практичні завдання з рекомендаціями до виконання

Завдання. Користуючись вихідними даними, наведеними нижче (Баланс та Звіт про фінансові результати умовного підприємства), здійснити оцінку фінансового стану та результатів діяльності підприємства.

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ
мікропідприємства

			КОДИ		
	Дата (рік, місяць, число)		2025	01	01
Підприємство	Товариство з обмеженою відповідальністю "Надприбуток"	за ЄДРПОУ	11223344		
Територія	Голосіївський р-н м. Київ	за КАТОТТГ[1]	UA80000000000126643		
Організаційно-правова форма господарювання	ТОВ	за КОПФГ	240		
Вид економічної діяльності	Неспеціалізована оптова торгівля	за КВЕД	46.90		
Середня кількість працівників, осіб	4				

Одиниця виміру:
тис.грн з одним десятковим знаком
Адреса, телефон вул. Фредді Мерк'юрі, буд. 6, м.Київ, 01999

1. Баланс
на 31 грудня 2024 р.
Форма № 1-мс

Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Основні засоби:	1010	175.1	119.3
первісна вартість	1011	396.4	396.4
знос	1012	(221.3)	(277.1)
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	**1095**	175.1	119.3
II. Оборотні активи			
Запаси:	1100	3763.1	3970.1
Поточна дебіторська заборгованість	1155	492.5	306.1
Гроші та їх еквіваленти	1165	665.5	321.9
Інші оборотні активи	1190	96.8	17.6
Усього за розділом II	**1195**	5017.9	4615.7
Баланс	**1300**	5193.0	4735.0

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Капітал	1400	20.0	20.0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	3814.8	4163.1
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	**1495**	3834.8	4183.1
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	**1595**	-	-
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	1615	596.0	521.6
розрахунками з бюджетом	1620	200.1	30.3
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Інші поточні зобов'язання	1690	562.1	-
Усього за розділом III	**1695**	1358.2	51.9
Баланс	**1900**	5193.0	4735.0

2. Звіт про фінансові результати
за рік 2024 р.

Форма № 2-мс
Код за ДКУД 1801007

Стаття	Код рядка	За звітний період	За попередній період
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	3644.9	7310.2
Інші доходи	2160	70.3	99.9
Разом доходи (2000 + 2160)	**2280**	3715.2	7410.1
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(2129.4)	(4879.0)
Інші витрати	2165	(551.3)	(504.2)
Разом витрати (2050 + 2165)	**2285**	(2680.7)	(5383.2)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	1034.5	2026.9
Податок на прибуток	2300	(186.2)	(364.8)
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310	-	-
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	**2350**	848.3	1662.1

Керівник _____ (підпис) В.А. Міліонерченко (ініціали, прізвище)

Головний бухгалтер _____ (підпис) К.О. Гороскоп (ініціали, прізвище)

1. Оцінка ліквідності:

Коефіцієнт поточної ліквідності на початок періоду = 5017,9 / 1358,2 = 3,695

Коефіцієнт поточної ліквідності на кінець періоду = 4615,7 / 51,9 = 88,934

Коефіцієнт швидкої ліквідності на початок періоду = (5017,9 – 3763,1) / 1358,2 = 0,924

Коефіцієнт швидкої ліквідності на кінець періоду = (4615,7 – 3970,1) / 51,9 = 12,439

Коефіцієнт абсолютної ліквідності на початок періоду = 665,5 / 1358,2 = 0,490

Коефіцієнт абсолютної ліквідності на кінець періоду = 321,9 / 51,9 = 6,202

Аналіз ліквідності підприємства показує суттєве покращення його здатності погашати поточні зобов’язання протягом звітного періоду. Усі три ключові коефіцієнти ліквідності демонструють зростання, при чому на кінець періоду вони значно перевищують нормативні межі.

Коефіцієнт поточної ліквідності збільшився з 3,695 до 88,934, що свідчить про істотне зниження частки короткострокових зобов’язань (з 1358,2 тис. грн до 51,9 тис. грн). Таке зростання є аномальним і може вказувати на зниження ділової активності підприємства або неефективне використання оборотних ресурсів.

Коефіцієнт швидкої ліквідності зріс з 0,924 до 12,439, що також значно перевищує нормативне значення (не менше 1). Це свідчить про підвищення платоспроможності, однак, як і в попередньому випадку, надмірне перевищення нормативу може свідчити про відсутність активної господарської діяльності.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності виріс з 0,490 до 6,202, що перевищує норму в понад 20 разів. Це означає, що підприємство має велику кількість вільних грошових коштів або їх еквівалентів, яких достатньо для негайного погашення всіх короткострокових зобов'язань.

У цілому, формальні показники ліквідності значно покращилися, однак таке різке зростання може бути наслідком зниження ділової активності, відсутності короткострокових зобов'язань.

2. Оцінка фінансової стійкості:

Коефіцієнт автономії на початок періоду = 3834,8 / 5193 = 0,738

Коефіцієнт автономії на кінець періоду = 4183,1 / 4735 = 0,883

Коефіцієнт фінансової залежності на початок періоду = 1 /0,738 =1,354

Коефіцієнт фінансової залежності на кінець періоду = 1 /0,883 = 1,132

Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами на початок періоду =(3834,8 – 175,1) / 5017,9 = 0,729

Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами на кінець періоду = (4183,1 – 119,3) / 4615,7 = 0,880

Аналіз фінансової стійкості свідчить про позитивну динаміку у структурі капіталу підприємства, зокрема, щодо зростання фінансової незалежності та підвищення рівня самофінансування.

Коефіцієнт автономії зріс з 0,738 до 0,883, що перевищує рекомендоване мінімальне значення (0,5). Це свідчить про високу фінансову незалежність підприємства, оскільки понад 88% активів фінансуються за рахунок власного капіталу.

Коефіцієнт фінансової залежності, відповідно, знизився з 1,354 до 1,132, що означає зменшення залежності від зовнішніх джерел фінансування. Підприємство стало менш уразливим до ризиків, пов'язаних з кредитуванням і зовнішніми інвесторами.

Коефіцієнт забезпечення оборотних активів власними коштами також зріс з 0,729 до 0,880, що свідчить про те, що майже 88% оборотних активів покриваються за рахунок власних джерел. Це говорить про достатній рівень

внутрішнього фінансування та зменшення залежності від короткострокових позик.

Отже, підприємство демонструє високу фінансову стійкість, стабільну структуру джерел фінансування та поступову тенденцію до зменшення фінансових ризиків.

3. Оцінка ділової активності:

Оборотність активів за звітний період = 3644,9 / ((5193 + 4735) /2) = 0,734

Оборотність дебіторської заборгованості за звітний період =3644,9 / ((492,5 + 306,1) / 2) =9,128

Оборотність запасів за звітний період =2129,4 / ((3763,1 + 3970,1) /2) =0,551

Аналіз ділової активності підприємства за звітний період виявив середній рівень ефективності використання ресурсів, з певними відмінностями між видами активів.

Оборотність активів склала 0,734 рази, що означає, що всі активи підприємства у середньому забезпечили менш ніж один повний оборот за рік. Це свідчить про недостатньо ефективне використання активів або низький рівень операційної активності. Зазвичай нормальним вважається значення не нижче 1.

Оборотність дебіторської заборгованості склала 9,128 разів на рік, що є позитивним показником. Це означає, що дебіторська заборгованість погашається в середньому кожні 40 днів, тобто політика розрахунків із покупцями є ефективною, і підприємство швидко отримує грошові кошти від реалізації.

Оборотність запасів становила 0,551 рази на рік, що є дуже низьким значенням. Це означає, що запаси оновлюються менше одного разу на рік, тобто вони повільно реалізуються або споживаються, що може призводити до надлишкового накопичення товарно-матеріальних цінностей, зайвих витрат на зберігання та втрат ліквідності.

Отже, підприємство демонструє добру платіжну дисципліну з боку контрагентів (висока оборотність дебіторської заборгованості), проте має проблеми з ефективністю використання активів і запасів. Рекомендується переглянути політику управління запасами та активніше залучати активи в обіг, щоб покращити фінансові результати.

4. Оцінка рентабельності:

Рентабельність продажу = 848,3 / 3644,9 х 100 = 23,27 %

Рентабельність активів =848,3 / ((5193 + 4735) /2) х 100 =17,09 %

Рентабельність власного капіталу = 848,3 / ((3834,8 + 4183,1) /2) х 100 = 21,16 %

Рентабельність продукції = 1034,5 / 2129,4 х 100 = 48,58 %

Аналіз рентабельності свідчить про високу ефективність господарської діяльності підприємства за звітний період. Усі ключові показники демонструють стійку прибутковість та здатність генерувати фінансовий результат при ефективному використанні ресурсів:

Рентабельність продажу становить 23,27%, що свідчить про високий прибуток з кожної гривні виручки. Це вказує на ефективну цінову політику та контроль витрат.

Рентабельність активів дорівнює 17,09%, що є доволі хорошим показником використання активів. Підприємство ефективно задіяло майнові ресурси для отримання прибутку.

Рентабельність власного капіталу становила 21,16%, що означає високу дохідність для власників. Такий рівень вважається привабливим для інвесторів і свідчить про ефективне використання власних фінансових джерел.

Рентабельність продукції склала 48,58%, що є також високим показником. Це свідчить про значну різницю між собівартістю та ціною реалізації продукції, що забезпечує підприємству високу прибутковість.

Отже, підприємство демонструє високий рівень прибутковості за всіма основними показниками, що свідчить про ефективну господарську діяльність, конкурентоспроможність продукції та стабільну фінансову політику.



Вправи для самостійної роботи

Вправа. Користуючись вихідними даними, наведеними нижче (табл. 9.7), виконати індивідуальне завдання (здійснити оцінку фінансового стану та результатів діяльності підприємства) по варіантам.

Таблиця 9.7 – Вихідні дані для оцінку фінансового стану та результатів діяльності підприємства, тис. грн

Показник	Варіант 1	Варіант 2	Варіант 3	Варіант 4
Необоротні активи	180	172	169	176
Оборотні активи	4935	5060	5000	4985
Запаси	3702	3680	3650	3610
Грошові кошти	645	670	690	675
Дебіторська заборгованість	470	480	460	465
Власний капітал	3885	3980	3895	3925
Поточні зобов'язання	1230	1252	1248	1236
Валюта балансу	5115	5232	5169	5161
Виручка	3550	3620	3580	3600
Собівартість реалізації	2085	2150	2105	2120
Прибуток	1030	1060	1040	1045
Чистий прибуток	819	847	840	843

Продовження таблиці 9.7

Показник	Варіант 5	Варіант 6	Варіант 7	Варіант 8
Необоротні активи	178	171	179,9	166,6
Оборотні активи	5022	5080	5173	5081,7
Запаси	3665	3690	3594,8	3635,7
Грошові кошти	655	660	658,1	638
Дебіторська заборгованість	475	468	476,6	472,5
Власний капітал	3930	3960	4045,2	3921,5
Поточні зобов'язання	1270	1291	1307,7	1326,8
Валюта балансу	5200	5251	5352,9	5248,4
Виручка	3645	3660	3681,2	3479,3
Собівартість реалізації	2140	2160	2228,4	2120,1
Прибуток	1055	1065	1062,2	1000
Чистий прибуток	846	850	832,1	838



Тести

1. Звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання та власний капітал – це:

а) Баланс;

б) Звіт про фінансові результати;

в) Примітки до фінансової звітності;

г) Звіт про власний капітал.

2. Сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності – це:

а) Звіт про рух грошових коштів;

б) Звіт про фінансові результати;

в) Примітки до фінансової звітності;

г) Звіт про власний капітал.

3. Ліквідність активу – це:

а) його здатність приносити прибуток;

б) його здатність швидко перетворюватися на грошові кошти;

в) його корисність у виробництві;

г) його залишкова вартість.

4. Показники ділової активності характеризують:

а) прибутковість продукції;

б) фінансову незалежність;

в) ефективність використання ресурсів і швидкість обороту активів;

г) суму кредиторської заборгованості.

5. Формула коефіцієнта оборотності дебіторської заборгованості:

а) Виручка / Дебіторська заборгованість;

б) Прибуток / Зобов’язання;

в) Активи / Чистий прибуток;

г) Дебіторська заборгованість / Витрати.

6. Що показує коефіцієнт автономії?

а) частку власного капіталу у загальній сумі джерел фінансування;

б) рентабельність продукції;

в) рівень заборгованості підприємства;

г) оборотність активів.

7. Що таке прибуток підприємства?

а) доходи від реалізації продукції;

б) різниця між доходами та витратами;
в) власний капітал підприємства;
г) дивіденди, виплачені власникам.

8. Чистий прибуток – це:
а) прибуток після сплати податків;
б) валовий прибуток + витрати;
в) доходи без урахування ПДВ;
г) різниця між оборотними активами і зобов'язаннями.

9. Формула для розрахунку рентабельності продукції:
а) Прибуток / Активи х 100%;
б) Прибуток / Виручка х 100%;
в) Прибуток / Собівартість х 100%;
г) Доходи / Витрати х 100%.

10. Якщо рентабельність продукції зростає, це означає, що:
а) зростає собівартість;
б) зменшується прибуток;
в) зростає прибутковість виробництва;
г) підприємство зазнає збитків.

ВИКОРИСТАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 18.03.2025).

2. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України від 12.07.2001 р. № 2658-III. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Text (дата звернення: 18.03.2025).

3. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 18.03.2025).

4. Про валюту і валютні операції : Закон України від 21.06.2018 р. № 2473-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text (дата звернення: 18.03.2025).

5. Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» : Постанова Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 р. № 1440. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF#Text (дата звернення: 18.03.2025).

6. Національний стандарт № 2 «Оцінка нерухомого майна» : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.2004 р. № 1442. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1442-2004-%D0%BF#Text (дата звернення: 18.03.2025).

7. Національний стандарт № 3 «Оцінка цілісних майнових комплексів» : Постанова Кабінету Міністрів України від 29.11.2006 р. № 1655. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1655-2006-%D0%BF#Text (дата звернення: 18.03.2025).

8. Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» : Постанова Кабінету Міністрів України від 03.10.2007 р. № 1185. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-%D0%BF#Text (дата звернення: 18.03.2025).

9. Національний стандарт № 5 «Оцінка машин і обладнання» : наказ Фонду державного майна України від 02.03.2016 р. № 430. URL: www.spfu.gov.ua/userfiles/files/%D0%9F%D1%80%D0%BE%D0%B5%D0%BA%D1%82%D0%B8%20%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D1%97%20%D1%80%D0%B5%D0%B4%D0%B0%D0%BA%D1%86%D1%96%D1%97%20%D0%9D%D0%A1%D0%9E%20%D0%B4%D0%BB%D1%8F%20%D0%BE%D0%B1%

D0%B3%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D1%80%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F.pdf (дата звернення: 18.03.2025).

10. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 18.03.2025).

11. НП(С)БО 7 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text (дата звернення: 18.03.2025).

12. НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» : наказ Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text (дата звернення: 18.03.2025).

13. НП(С)БО 9 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text (дата звернення: 18.03.2025).

14. НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» : наказ Міністерства фінансів України від 08.10.99 р. № 237. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text (дата звернення: 18.03.2025).

15. НП(С)БО 11 «Зобов'язання» : наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text (дата звернення: 18.03.2025).

16. НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» : наказ Міністерства фінансів України від 26.04.2000 р. № 91. URL: https://zakon.help/documents/z0284-00 (дата звернення: 18.03.2025).

17. НП(С)БО 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text (дата звернення: 18.03.2025).

18. НП(С)БО 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата звернення: 18.03.2025).

19. НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» : наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text (дата звернення: 18.03.2025).

20. НП(С)БО 22 «Вплив інфляції» : наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2002 р. № 147. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0269-02#Text (дата звернення: 18.03.2025).

21. НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» : наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text (дата звернення: 18.03.2025) .

22. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text (дата звернення: 18.03.2025).

23. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів : Наказ Міністерства фінансів України від 16.11.2009 р. № 1327. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1327201-09#Text (дата звернення: 18.03.2025).

24. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text (дата звернення: 18.03.2025).

25. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості : наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 № 373. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text (дата звернення: 18.03.2025).

26. Методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств від 28.07.2006. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0006626-06#Text (дата звернення: 18.03.2025).

27. International Valuation Standards (IVSC-2025). URL: https://www.afo.com.ua/doc/New-edition-of-the-international-valuation-standards-ivs-2025.pdf (дата звернення: 18.03.2025).

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

Основна:

1. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : підручник. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.

2. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю. В., Чакалова Н. С. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2018. 602 с.

3. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю., Чакалова Н. С. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2022. 516 с.

4. Макаренко А. П., Панченко О. М., Бескоста Г. М. Фінансовий облік 1 : навч. посіб. Запоріжжя : ЗДІА, 2017. 400 с.

5. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Кутчак Ю. М. Фінансовий облік ІІ : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2023. 368 с.

6. Огійчук М. Ф., Сколотій Л. О., Беленкова М. І. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами : підручник. / за ред. проф. М. Ф. Огійчука. Київ : Алерта, 2016. 1042 с.

7. Плаксієнко В. Я., Верига Ю. А., Кулик В. А., Карпенко Є. А. Облік, оподаткування та аудит : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2019. 509 с.

8. Синиця Ю. С. Облік за НП(С)БО : навч. посіб. Запоріжжя : ЗНУ, 2024. 182 с.

Додаткова:

1. Меліхова Т. О., Синиця Ю. С., Яковлев А. І. Удосконалення обліку та аудиту основних засобів на малому підприємстві за допомогою правильного застосування їх вартісного вимірювання. *Інвестиції: практика та досвід*. 2023. № 23. С. 53-58. DOI: 10.32702/2306-6814.2023.23.53.

2. Меліхова Т. О., Синиця Ю. С., Рой Я. А. Удосконалення бухгалтерського обліку за національними стандартами та методики внутрішнього контролю з метою складання достовірної фінансової звітності малих підприємств та запобігання банкрутству. *Review of transport economics and management*. 2023. № 10 (26). С. 197-206. DOI: 10.15802/rtem2023/300609.

3. Синиця Ю. С., Дорошенко П. В. Вибір вартісної оцінки основних засобів: огляд підходів. *Сучасні перспективи розвитку обліку, фінансів, економіки, управління, права та інженерії* : матер. Міжнар. наук.-практ. конф. ІННІ ім. Ю. М. Потебні ЗНУ. Запоріжжя : ЗНУ, 2024. С. 113-115.

4. Синиця Ю. С., Рой Я. А. Формування фінансової звітності малого

підприємства: концептуальні основи. *Стан та перспективи розвитку бізнес-середовища в умовах сучасних викликів* : тези доповідей ІІІ Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти та молодих науковців (м. Рівне, 17 листопада 2023 р.). Рівне : РДГУ, 2023. С. 38-42.

5. Синиця Ю. С., Северин Н. С. Методи оцінки запасів при їх вибутті: порівняльна характеристика. *Сучасні перспективи розвитку обліку, фінансів, економіки, управління, права та інженерії* : матер. Міжнар. наук.-практ. конф. ІННІ ім. Ю. М. Потебні ЗНУ. Запоріжжя : ЗНУ, 2024. С. 116-118.

Законодавчі та нормативні документи:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text (дата звернення: 18.03.2025).

2. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні : Закон України від 12.07.2001 р. № 2658-III. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2658-14#Text (дата звернення: 18.03.2025).

3. Податковий кодекс України : Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text (дата звернення: 18.03.2025).

4. Про валюту і валютні операції : Закон України від 21.06.2018 р. № 2473-VIII. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2473-19#Text (дата звернення: 18.03.2025).

5. Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» : Постанова Кабінету Міністрів України від 10.09.2003 р. № 1440. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF#Text (дата звернення: 18.03.2025).

6. Національний стандарт № 2 «Оцінка нерухомого майна» : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.2004 р. № 1442. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1442-2004-%D0%BF#Text (дата звернення: 18.03.2025).

7. Національний стандарт № 3 «Оцінка цілісних майнових комплексів» : Постанова Кабінету Міністрів України від 29.11.2006 р. № 1655. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1655-2006-%D0%BF#Text (дата звернення: 18.03.2025).

8. Національний стандарт № 4 «Оцінка майнових прав інтелектуальної власності» : Постанова Кабінету Міністрів України від 03.10.2007 р. № 1185.

URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1185-2007-%D0%BF#Text (дата звернення: 18.03.2025).

9. Національний стандарт № 5 «Оцінка машин і обладнання» : наказ Фонду державного майна України від 02.03.2016 р. № 430. URL: www.spfu.gov.ua/userfiles/files/%D0%9F%D1%80%D0%BE%D0%B5%D0%BA%D1%82%D0%B8%20%D0%BD%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D1%97%20%D1%80%D0%B5%D0%B4%D0%B0%D0%BA%D1%86%D1%96%D1%97%20%D0%9D%D0%A1%D0%9E%20%D0%B4%D0%BB%D1%8F%20%D0%BE%D0%B1%D0%B3%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D1%80%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F.pdf (дата звернення: 18.03.2025).

10. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text (дата звернення: 18.03.2025).

11. НП(С)БО 7 «Основні засоби» : наказ Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text (дата звернення: 18.03.2025).

12. НП(С)БО 8 «Нематеріальні активи» : наказ Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99#Text (дата звернення: 18.03.2025).

13. НП(С)БО 9 «Запаси» : наказ Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99#Text (дата звернення: 18.03.2025).

14. НП(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» : наказ Міністерства фінансів України від 08.10.99 р. № 237. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text (дата звернення: 18.03.2025).

15. НП(С)БО 11 «Зобов'язання» : наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text (дата звернення: 18.03.2025).

16. НП(С)БО 12 «Фінансові інвестиції» : наказ Міністерства фінансів України від 26.04.2000 р. № 91. URL: https://zakon.help/documents/z0284-00 (дата звернення: 18.03.2025).

17. НП(С)БО 15 «Дохід» : наказ Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. № 290. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text (дата звернення: 18.03.2025).

18. НП(С)БО 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text (дата

звернення: 18.03.2025).

19. НП(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів» : наказ Міністерства фінансів України від 10.08.2000 р. № 193. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00#Text (дата звернення: 18.03.2025).

20. НП(С)БО 22 «Вплив інфляції» : наказ Міністерства фінансів України від 28.02.2002 р. № 147. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0269-02#Text (дата звернення: 18.03.2025).

21. НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» : наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text (дата звернення: 18.03.2025) .

22. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів : Наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0561201-03#Text (дата звернення: 18.03.2025).

23. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів : Наказ Міністерства фінансів України від 16.11.2009 р. № 1327. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1327201-09#Text (дата звернення: 18.03.2025).

24. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : Наказ Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0002201-07#Text (дата звернення: 18.03.2025).

25. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості : наказ Міністерства промислової політики України від 09.07.2007 № 373. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0373581-07#Text (дата звернення: 18.03.2025).

26. Методичні рекомендації з аналізу і оцінки фінансового стану підприємств від 28.07.2006. URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0006626-06#Text (дата звернення: 18.03.2025).

27. International Valuation Standards (IVSC-2025). URL: https://www.afo.com.ua/doc/New-edition-of-the-international-valuation-standards-ivs-2025.pdf (дата звернення: 18.03.2025).

Інформаційні ресурси:

1. Основи вартісного вимірювання в обліку : електрон. курс. URL: https://moodle.znu.edu.ua/course/view.php?id=11782.

Навчальне видання
(українською мовою)

Меліхова Тетяна Олегівна
Синиця Юлія Сергіївна
Шушко Ольга Олегівна

ОСНОВИ ВАРТІСНОГО ВИМІРЮВАННЯ В ОБЛІКУ

Навчальний посібник
для здобувачів ступеня вищої освіти бакалавра
спеціальності «Облік і оподаткування»
освітньо-професійних програм
«Оподаткування, облік, контроль в управлінні підприємством»,
«Облік і аудит», «Облік, аудит та бізнес-консалтинг»

Рецензенти: *В. В. Бобиль, Є. В. Міщук*

Відповідальний за випуск *Т. О. Меліхова*
Коректор *Ю. С. Синиця*