**Тема 5. План рахунків бухгалтерського обліку**

***План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій та його структура.***

**План рахунків бухгалтерського обліку** – це перелік рахунків і схем реєстрації та групування на них фактів фінансово-господарської діяльності (кореспонденція рахунків) у бухгалтерському обліку.

У ньому за десятковою системою наведені коди (номери) й найменування синтетичних рахунків (рахунків першого порядку) й субрахунків (рахунків другого порядку).

Першою цифрою коду визначено **клас** **рахунків**, другою - **номер синтетичного рахунку**, третьою – **номер субрахунку**. Контирування документів первинного обліку, ведення регістрів бухгалтерського обліку здійснюється із застосуванням, щонайменше, коду класу й коду синтетичного рахунку.

У Плані рахунків, чинному з 10.01.2012р., відсутні субрахунки. Субрахунки до синтетичних рахунків уводяться підприємствами самостійно, виходячи з потреб управління, контролю, аналізу та звітності.

Підприємства, які застосовують Інструкцію про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджену наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. №291, зареєстровану в Міністерстві юстиції України 21.12.99 р. за №893/4186, використовують субрахунки, визначені цією Інструкцією.

Для зменшення обсягу облікової роботи на практиці замість назви рахунків вказують лише їх коди.

План рахунків складається з **10-ти класів**, які об’єднують рахунки, виходячи з економічного змісту об’єктів обліку.

План рахунків, розроблений підприємством, виходячи з власних потреб, називають **робочим Планом рахунків**.

***Класи Плану рахунків, їх характеристика.***

План рахунків включає 10 класів (рис.5.1, табл. 5.1):

*Рис.5.1. Перелік класів Плану рахунків.*

*Таблиця 5.1*

**Характеристика класів Плану рахунків**

| *Номер і назва класу* | *Характеристика* |
| --- | --- |
| *Клас 1* «Необоротні активи»  рахунки 10-19 | Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, довгострокових фінансових інвестицій, капітальних інвестицій, довгострокової дебіторської заборгованості та інших необоротних активів, а також зносу необоротних активів. |
| *Клас 2* «Запаси»  рахунки 20-28 | Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух належних підприємству готової продукції, товарів, предметів праці, що призначені для обробки, переробки, використання у виробництві і для господарських потреб, а також засобів праці, які підприємство включає до складу малоцінних та швидкозношуваних предметів. |
| *Клас 3* «Кошти, розрахунки та інші активи»  рахунки 30-39 | Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про наявність і рух грошових коштів (у національній та іноземній валюті у касах, на розрахункових (поточних), валютних та інших рахунках у банках), грошових документів, короткострокових векселів одержаних і фінансових інвестицій, дебіторської заборгованості, резерву сумнівних боргів і витрат майбутніх періодів. |
| *Клас 4* «Власний капітал та забезпечення зобов’язань»  рахунки 40-49 | Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про стан і рух коштів різновидностей власного капіталу - статутного, пайового, додаткового, резервного, вилученого, неоплаченого, а також нерозподілених прибутків (непокритих збитків), цільових надходжень, забезпечень майбутніх витрат і платежів, страхових резервів. |
| *Клас 5* «Довгостро-кові зобов’язання»  рахунки 50-55 | Рахунки цього класу призначені для обліку даних та узагальнення інформації про: заборгованість підприємства банкам за отриманими від них кредитами, яка не є поточним зобов'язанням (заборгованість, яка не підлягає погашенню протягом операційного циклу підприємства або протягом дванадцяти місяців з дати балансу); заборгованість підприємства щодо зобов'язань із залученням позикових коштів (крім кредитів банків), на які нараховуються відсотки; суму податку на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах внаслідок тимчасової різниці між обліковою та податковою базами оцінки; заборгованість за виданими довгостроковими векселями й розповсюдженими облігаціями. |
| *Клас 6*  «Поточні зобов’язання»  рахунки 60-69 | Рахунки цього класу призначені для обліку даних та узагальнення інформації про зобов'язання, які будуть погашені у звичайному ході операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців з дати балансу. На рахунках цього класу ведеться облік короткострокових позик, довгострокових зобов'язань, що стали поточною заборгованістю із строком погашення на дату балансу не більше дванадцяти місяців, короткострокових векселів виданих, розрахунків з постачальниками та підрядниками, розрахунків з податків і платежів, розрахунків за страхуванням, розрахунків з оплати праці, розрахунків з учасниками, а також інших розрахунків та операцій, доходів майбутніх періодів. |
| *Клас 7*  «Доходи і результати діяльності»  рахунки 70-79 | Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної і фінансової діяльності підприємства, а також від надзвичайних подій. Склад доходів та порядок їх визнання визначаються відповідними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. |
| *Клас 8* «Витрати за елементами»  рахунки 80-85 | Рахунки цього класу призначені для узагальнення інформації про витрати підприємства протягом звітного періоду. На рахунках цього класу, крім рахунку 85 "Інші затрати", ведеться облік витрат операційної діяльності за такими елементами витрат: матеріальні витрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація та інші операційні витрати. Рахунок 85 застосовується для узагальнення інформації про витрати, пов'язані з інвестиційною та фінансовою діяльністю, а також про витрати, пов'язані із запобіганням надзвичайним подіям та ліквідацією їх наслідків. |
| *Клас 9* «Витрати діяльності» рахунки 90-99 | Рахунки цього класу застосовуються для узагальнення інформації про витрати операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та витрати на запобігання надзвичайним подіям і ліквідацію їх наслідків. |
| *Клас 0* «Позабалансові рахунки»  рахунки 01-09 | Позабалансові рахунки призначені для узагальнення інформації про наявність і рух: цінностей, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні (об'єкти оперативної (операційної) оренди основних засобів, матеріальні цінності на відповідальному зберіганні, переробці, комісії, монтажі); умовних прав і зобов'язань підприємства (застави, гарантії, зобов'язання тощо); бланків суворого обліку; списаних активів (нестачі цінностей, дебіторська заборгованість) для спостереження за можливістю їх відшкодування винними особами (боржниками);  амортизаційних відрахувань. |

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

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

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

**План рахунків узгоджений з формами фінансової звітності** та зорієнтований на потреби їх складання (табл. 5.2):

*Таблиця 5.2*

**Узгодженість Плану рахунків з фінансовою звітністю**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Форма фінансової звітності** | | | **План рахунків** |
| БАЛАНС | Рисунок1 | Розділ 1 активу | Клас 1 |
| Розділ 2 активу | Клас 2 |
| Розділи 2 і 3 активу | Клас 3 |
| Розділи 1 і 2 пасиву | Клас 4 |
| Розділ 3 пасиву | Клас 5 |
| Розділ 4 і 5 пасиву | Клас 6 |
| ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ | | | Клас 7 |
| Клас 8 |
| Клас 9 |
| ПРИМІТКИ ДО ФІНАНСОВИХ ЗВІТІВ | | | Клас 0 |

***Класифікація бухгалтерських рахунків.***

Рахунки бухгалтерського обліку відрізняються між собою своїм економічним змістом, призначенням та структурою, рівнем узагальнення інформації. Всі рахунки можна об’єднати у певні однорідні групи на підставі спільної для цієї групи ознаки, тобто рахунки можна класифікувати.

Класифікація рахунків допомагає вивчити їх зміст, структуру, призначення, побудувати План рахунків.

Класифікують рахунки за наступними **ознаками** (рис.5.2, 5.3):

*Рис.5.2. Ознаки класифікації бухгалтерських рахунків*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Класифікація рахунків бухгалтерського обліку |  | за об’єктами відображення |  | активні |
|  |  |
|  | пасивні |
|  |  |
|  | активно-пасивні |
|  |  |  |  |
|  | за рівнем узагальнення даних |  | синтетичні |
|  |  |
|  | субрахунки |
|  |  |
|  | аналітичні |
|  |  |  |  |
|  | стосовно бухгалтерського балансу |  | балансові |
|  |  |
|  | позабалансові |
|  |  |  |  |
|  | по відношенню до інших рахунків |  | постійні (реальні) |
|  |  |
|  | тимчасові (номінальні) |
|  |  |  |  |
|  | за економічним змістом |  | рахунки господарських засобів |
|  |  |
|  | рахунки джерел формування господарських засобів |
|  |  |
|  | рахунки господарських процесів |
|  |  |  |  |
|  | за призначенням і структурою |  | основні |
|  |  |
|  | регулюючі |
|  |  |
|  | операційні |
|  |  |
|  | фінансово-результативні |
|  |  |
|  | транзитні |

*Рис.5.3. Класифікація бухгалтерських рахунків за різними ознаками*

Класифікація рахунків за об’єктами відображення (активні, пасивні, активно-пасивні) і за рівнем узагальнення даних (синтетичні, субрахунки, аналітичні) була розглянута у попередніх розділах. Охарактеризуємо більш детально класифікацію рахунків за іншими ознаками.

Стосовно бухгалтерського балансу рахунки поділяють на балансові і позабалансові.

*Балансові рахунки* – це рахунки, початкові і кінцеві залишки яких використовують для складання бухгалтерського балансу на початок і кінець звітного періоду відповідно. Приклади балансових рахунків: 10, 12, 20, 22, 23, 30, 31, 36, 40, 43, 50, 60, 63 та ін.

*Позабалансові рахунки* – це рахунки, дані яких не знаходять відображення у балансі. Вони призначені для узагальнення інформації про наявність і рух цінностей, що не належать підприємству, але тимчасово перебувають у його користуванні, розпорядженні або на зберіганні, бланків суворого обліку, списаних активів (нестачі цінностей, дебіторська заборгованість) для спостереження за можливістю їх відшкодування винними особами (боржниками), амортизаційних відрахувань. Приклади позабалансових рахунків: 01, 02, 03, 04, 05 та ін.

На відміну від балансових рахунків, облік на яких ведеться методом подвійного запису, операції на позабалансових рахунках відображають одним записом – по дебету чи кредиту рахунка.

По відношенню до інших рахунків бухгалтерські рахунки поділяють на постійні (реальні) та тимчасові (номінальні).

*Постійні (реальні)* – це рахунки необоротних і оборотних активів, власного капіталу і зобов’язань підприємства. Приклади постійних рахунків: 10, 11, 12, 20, 22, 25, 26, 28, 30, 40, 50, 60 та ін.

*Тимчасові (номінальні)* – це рахунки доходів, витрат, фінансових результатів діяльності підприємства. Приклади тимчасових рахунків: 70, 71, 72, 75, 92, 93, 94, 95, 97, 79 та ін.

За економічним змістом рахунки бувають наступні (рис.5.4.):

*Рис.5.4. Класифікація рахунків за економічним змістом*

Рахунки необоротних активів – це рахунки класу 1 Плану рахунків; оборотних активів – класу 2, 3; витрат майбутніх періодів – рахунок 39.

Рахунки власного капіталу – рахунки розділу 4 Плану рахунків (40, 41, 42 та ін.); забезпечень – рахунки забезпечення виплат відпусток,  гарантійних зобов'язань, цільового фінансування і цільових надходжень та ін.; поточних і довгострокових зобов’язань – рахунки класів 5 і 6 Плану рахунків; доходів майбутніх періодів – рахунок 69.

Рахунки доходів і результатів діяльності – це рахунки класу 7 Плану рахунків; витрат - рахунки класу 8 і 9.

За призначенням і структурою рахунки класифікують на наступні (рис.5.5, табл. 5.3):

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Класифікація рахунків за призначенням і структурою |  | основні |  | матеріальні (інвентарні) |  |  |
|  |  |  |  |
|  | грошові |  |  |
|  |  |  |  |
|  | розрахункові |  |  |
|  |  |  |  |
|  | рахунки капіталу |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  | регулюючі |  | контрарні |  | контрактивні |
|  |  |
|  | контрпасивні |
|  |  |  |  |
|  | доповнюючі |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  | операційні |  | розподільчі |  | збірно-розподільчі |
|  |  |
|  | звітно-розподільчі |
|  |  |  |  |
|  | калькуляційні |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  | результатні |  | операційно-результатні |  |  |
|  |  |  |  |
|  | фінансово-результатні |  |  |
|  |  |  |  |  |  |
|  | транзитні |  |  |  |  |

*Рис.5.5. Класифікація рахунків за призначенням і структурою*

*Таблиця 5.3*

Характеристика бухгалтерських рахунків, прокласифікованих за призначенням і структурою

| *Назва групи рахунків* | *Характеристика* |
| --- | --- |
| Основні рахунки  (призначені для обліку стану та руху господарських засобів та джерел їх утворення) | |
| *матеріальні (інвентарні)* | призначені для обліку наявності та руху (надходження і використання) матеріальних цінностей підприємства (рахунки № 10, 20, 28 тощо) |
| *грошові* | призначені для обліку грошових коштів підприємства (рахунки № 30, 31, 33) |
| *розрахункові* | призначені для обліку і контролю розрахункових відносин даного підприємства з іншими підприємствами й особами, тобто обліку дебіторської і кредиторської заборгованості (рахунки № 36, 37, 63, 66 тощо) |
| *рахунки капіталу* | призначені для обліку і контролю стану та руху власного капіталу та забезпечення зобов'язань (рахунки № 40, 41, 42, 48 тощо) |
| *Регулюючі рахунки*  (призначені для коригування (уточнення) показників основних рахунків і окремих статей балансу) | |
| контрарні | застосовують для регулювання підсумків активних і пасивних основних рахунків, тому їх називають відповідно контрактивними (рахунок 13)і контрпасивними (рахунки 45, 46 тощо) |
| доповнюючі | збільшують суму залишку основного рахунка, що регулюється (аналітичний рахунок "Транспортно-заготівельні витрати", який ведеться у складі синтетичного рахунка "Виробничі запаси" тощо) |
| *Операційні рахунки*  (призначені для відображення господарських процесів та результатів діяльності підприємства) | |
| розподільчі | призначені для обліку витрат, які необхідно перерозподілити, оскільки вони не можуть бути віднесені на відповідні рахунки у момент їх виникнення.  Збірно-розподільчі – накопичують витрати протягом певного періоду, а потім розподіляють і переносять на інші рахунки (рахунки № 91, 92, 93).  Звітно-розподільчі – обліковують витрати і доходи, які необхідно розподілити між декількома звітними періодами (рахунок 39, 47, 69 тощо) |
| калькуляційні | призначені для обліку витрат за статтями калькуляції і визначення собівартості по процесах, пов'язаних із виробництвом продукції, виконанням робіт та наданням послуг (рахунки №23,24 та ін. ) |
| *Результатні рахунки*  (використовують для відображення та порівняння витрат і доходів) | |
| операційно-результатні | призначені для визначення результатів господарської діяльності підприємства шляхом зіставлення доходів і витрат та визначення результату: прибутків чи збитків (рахунок № 79). |
| фінансово-результатні | призначені для обліку і контролю прибутку та збитку (рахунок №44). |
| *Транзитні рахунки*  (використовуються тоді, коли є необхідність акумулювати певні однорідні активи з метою їх подальшого розподілу для забезпечення контролю і управління цими активами. Це рахунка класу 8 Плану рахунків). | |

***Контрольні запитання***

1. Дайте визначення Плану рахунків.

2. За якою системою у Плані рахунків наведені коди та рахунки? Що означає кожна цифра коду?

3.Скільки класів рахунків об’єднано у Плані рахунків? Назвіть їх.

4. Що таке робочий План рахунків?

5. Дайте характеристику кожному класу Плану рахунків.

6. Яким чином План рахунків узгоджений із фінансовою звітністю?

7. За якими ознаками класифікують бухгалтерські рахунки?

8. Чим балансові рахунки відрізняються від позабалансових? Наведіть приклади рахунків кожного із цих видів.

9. Дайте визначення постійних і тимчасових рахунків. Наведіть приклади.

10. Охарактеризуйте класифікацію рахунків за економічним змістом.

11. На які групи поділяють рахунки за призначенням і структурою?