

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
МИКОЛАЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ ЕКОНОМІКИ ТА УПРАВЛІННЯ  
ОБЛКОВО-ФІНАНСОВИЙ ФАКУЛЬТЕТ

КАФЕДРА ФІНАНСІВ, БАНКІВСЬКОЇ СПРАВИ ТА СТРАХУВАННЯ

**ОБЛІК І АУДИТ В ГАЛУЗЯХ АПК:**

**КУРС ЛЕКЦІЙ**

для здобувачів вищої освіти ступеня «бакалавр»  
спеціальності 201 «Агрономія»  
для денної і заочної форм навчання

МИКОЛАЇВ  
2019

УДК 336.7

Друкується за рішенням науково-методичної комісії обліково-фінансового факультету Миколаївського національного аграрного університету від 23.05.2019 р., протокол № 9.

Укладачі:

- О. І. Мельник – канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування
- О. А. Боднар – асистент кафедри фінансів, банківської справи та страхування. Миколаївський національний аграрний університет.

Рецензенти:

- Т. М. Тихоступ – в.о. головного бухгалтера ДП «ДГ «Еліта» «Миколаївської державної сільськогосподарської дослідної станції Інституту зрошеного землеробства НААН України»;
- І. В. Ксьонжик – д-р екон. наук, доцент, професор кафедри обліку і оподаткування, Миколаївський національний аграрний університет.

У курсі лекцій викладено методологічні положення та інструментарій бухгалтерського обліку та аудиту в Україні, а також особливості відображення в обліку типових господарських операцій, які мають місце на підприємствах АПК. Надано здовувачам вищої освіти теоретичну та методологічну базу, необхідну для ознайомлення та вдосконалення знань з особливостей обліку в сільськогосподарських підприємствах.

## ЗМІСТ

Передмова.....	4
Склад, обсяг і терміни виконання змістових модулів.....	5
Лекція 1. Суть та значення господарського обліку. Предмет та метод бухгалтерського обліку.....	6
Лекція 2. Бухгалтерський баланс підприємства. Системи рахунків бухгалтерського обліку та подвійний запис.....	12
Лекція 3. Сучасні форми безготівкових розрахунків. Облік грошових розрахунків та кредитних операцій.....	21
Лекція 4. Облік необоротних активів.....	30
Лекція 5. Облік розрахунків за виплатами працівникам.....	37
Лекція 6. Облік витрат та виходу продукції рослинництва. Обчислення собівартості продукції рослинництва.....	42
Лекція 7. Основи аудиторської діяльності в Україні.....	53
Список рекомендованих джерел.....	64

## Передмова

Бухгалтерський облік і аудит нині є важливою частиною економічної науки, забезпечуючи, необхідні для відображення господарської діяльності та контролю за її результатами дані. Облік перетворився на міжнародну мову бізнесу і став обов'язковою передумовою успішної діяльності кожного підприємства. Лише глибоке, всебічне й послідовне вивчення теоретичних основ та чинної практики облікового процесу, системи керівництва ним та його регулювання, відповідних нормативних актів з обліку і аудиту забезпечує належне їх ведення та відповідну практичну користь. Саме тому дисципліна «Облік і аудит в галузях АПК» спрямована на спрямування системи знань з теорії та практики ведення бухгалтерського обліку і аудиту на підприємствах; поглиблене засвоєння здобувачами вищої освіти методологічних основ та найважливіших принципів бухгалтерського обліку в галузях АПК; оволодіння та вироблення навичок використання методичних прийомів і техніки складання первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку в практичній роботі; застосування облікових даних для контролю і аналізу господарської діяльності з метою прийняття управлінських рішень. Тому при підготовці бакалаврів вкрай актуальним є викладання курсу «Облік і аудит в галузях АПК».

Метою дисципліни є засвоєння основ бухгалтерського обліку і аудиту діяльності підприємств АПК; набуття практичних навичок документального оформлення господарських операцій, ведення облікових реєстрів, складання і аналізу фінансової звітності.

Завдання дисципліни «Облік і аудит в галузях АПК»: оволодіння здобувачами вищої освіти організаційними і методичними прийомами бухгалтерського обліку і аудиту господарської та фінансової діяльності підприємств АПК.

Предметом вивчення навчальної дисципліни «Облік і аудит в галузях АПК» є: об'єкти бухгалтерського обліку і аудиту; способи оцінки об'єкта; загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку; облікові процедури; облік окремих видів господарських операцій підприємств; фінансова звітність.

Після вивчення дисципліни «Облік і аудит в галузях АПК» здобувач вищої освіти повинен **знати:**

- основне призначення бухгалтерського обліку та аудиту на підприємстві;
- стан розвитку бухгалтерського обліку;
- основні відмінні та спільні риси управлінського та фінансового обліку;
- принципи та методи бухгалтерського обліку;
- загальні вимоги до бухгалтерського обліку на підприємстві;
- сутність аудиту та особливості його проведення.

Після вивчення дисципліни «Облік і аудит в галузях АПК» здобувач вищої освіти повинен **вміти:**

- визначити об'єкти бухгалтерського обліку;
- заповнювати основні первинні документи в галузях АПК;
- розраховувати собівартість продукції рослинництва;
- використовувати знання з проведення аудиту в практичній діяльності.

## Склад, обсяг і терміни виконання змістових модулів

Модулі курсу			Найменування змістових модулів	Розподіл навчального часу			Термін виконання, тижень	Термін контрольного заходу
Найменування	Обсяг, кредит	Сума залікових балів		лекції	практичні	самостійна робота		
Теоретичні основи бухгалтерського обліку	0,87	19-33	Суть та значення господарського обліку; предмет та метод бухгалтерського обліку.	2	4	6	1,2	2
			Бухгалтерський баланс підприємства. Системи рахунків бухгалтерського обліку та подвійний запис.	2	6	6	3-5	5
Основи фінансового обліку та аудиторської діяльності в Україні	2,13	41-67	Сучасні форми безготівкових розрахунків. Облік грошових розрахунків та кредитних операцій.	4	4	6	6,7	7
			Облік необоротних активів.	2	4	6	8,9	9
			Облік розрахунків за виплатами працівникам.	2	4	6	10, 11	11
			Облік витрат та виходу продукції рослинництва. Обчислення собівартості продукції рослинництва.	2	4	8	12, 13	13
			Основи аудиторської діяльності в Україні.	2	4	6	14, 15	15
<b>Всього</b>	<b>3,0</b>	<b>60-100</b>		<b>16</b>	<b>30</b>	<b>44</b>		

# **Лекція 1. Суть та значення господарського обліку. Предмет та метод бухгалтерського обліку**

## **Зміст**

- 1.1. Загальна характеристика господарського обліку, його виникнення і розвиток.
- 1.2. Поняття та види вимірників в бухгалтерському обліку.
- 1.3. Предмет бухгалтерського обліку.
- 1.4. Елементи методу бухгалтерського обліку, їх характеристика.

*Ключові слова: господарський облік, бухгалтерський облік, грошові вимірники, грошові вимірники.*

*Keywords: accounting, accounting, monetary instruments, monetary instruments.*

### **1.1. Загальна характеристика господарського обліку, його виникнення і розвиток**

Для здійснення своїх потреб люди здійснюють господарську діяльність, яка пов'язана з матеріальним виробництвом, торгівлею, виконанням робіт, наданням послуг.

Значення господарського обліку зростає в сучасних умовах, коли нові економічні відносини проникають у всі сфери господарської діяльності. Основними характерними рисами господарського обліку в сучасних умовах є чітке відображення господарської діяльності підприємства, забезпечення отримання економічної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень та досягнення конкретних виробничих цілей, контроль за збереженням власності підприємства, виявлення внутрішніх резервів, які збільшують доходи підприємства.

Вказані головні риси можуть бути успішно виконані якщо господарський облік буде задовольняти вимоги, які до нього ставляться. Найголовнішими з них є точність та об'єктивність показників, своєчасність, повнота, якість та доступність інформації, порівняння даних обліку за різні суміжні періоди.

Господарський облік повинен давати інформацію про фінансовий стан та результати економічної діяльності підприємства, необхідну передусім акціонерам, інвесторам, банкам, фінансовим органам, державним податковим інспекціям тощо.

Існують три види господарського обліку — оперативний, бухгалтерський, статистичний. Завдяки цьому господарський облік забезпечує всі ланки управління необхідною інформацією, яка використовується в масштабі держави для планування, розробки нормативів, стимулювання, аналізу та контролю. Кожному виду господарського обліку належить відповідне місце і роль у єдиній системі обліку та статистики.

**Оперативний (оперативно-технічний) облік** використовується для спостереження і контролю за окремими господарськими операціями, процесами в ході їх здійснення з метою оперативного управління ними. За допомогою оперативного обліку отримують дані про кількість і якість виготовленої

продукції, потужність і використання обладнання, виконання норм виробітку та інше. Особливість: швидкість, оперативність надання даних керівництву. Оперативний облік не є суворо документальним (телефон, усні повідомлення).



**Рис.1.1. Види господарського обліку**

**Статистичний облік** — це система вивчення й контролю масових суспільних явищ. За допомогою статистичних даних здійснюються спостереження за випуском продукції в установленій номенклатурі, а також за основними виробничими та економічними показниками діяльності підприємства. Одночасно за даними статистичного обліку виявляють резерви підприємства, щодо підвищення продуктивності роботи устаткування, встановлюють співвідношення між темпами зростання продуктивності праці робітників і заробітної плати та інше.

Звідси можна зробити незаперечний висновок, що дані оперативного та статистичного обліку суттєво підвищують достовірність бухгалтерського обліку. Водночас і дані бухгалтерського обліку використовуються як в оперативному, так і в статистичному обліку. Відтак між трьома видами господарського обліку існує прямий і зворотний зв'язок.

Отже, **бухгалтерський облік** — це система суцільного, безперервного та взаємозв'язаного відображення господарської діяльності підприємства, засіб узагальнення всіх господарських операцій у вартісному вираженні.

Бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації зовнішнім та

внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством.

Характерними особливостями бухгалтерського обліку є: реєстрація всіх без винятку господарських операцій; документальність; наявність спеціальних прийомів і способів обробки отриманих даних. Записи в бухгалтерському обліку здійснюються тільки на підставі правильно оформлених документів.

Бухгалтерський облік виконує **наступні функції:**

**Інформаційну** – відображає фактичний стан документів;

**Контрольну** – дає можливість контролювати використання матеріальних ресурсів і живої праці.

**Управлінську** – забезпечує економічною інформацією для прийняття управлінських рішень

До **завдань** бухгалтерського обліку належать: сприяння зростанню продуктивності праці та ліпшому використанню закріплених ресурсів; виявлення та використання резервів; дотримання фінансової дисципліни; дотримання режиму економії у використанні коштів; запровадження прогресивних та науково обґрунтованих методів обліку; збільшення ефективності використання обчислювальної техніки.

До бухгалтерського обліку ставляться, зокрема, такі вимоги:

**Точність** — ведення поточного бухгалтерського обліку тільки на підставі первинних документів з використанням установлених форм, методів та вимірників без будь-яких округлень, застосування раціональних та ефективних форм і методів обліку.

**Достовірність** — записи у бухгалтерському обліку мають бути точно підтверджені даними первинних документів.

**Юридична обґрунтованість** — належне оформлення первинних документів та наявність у них необхідних підписів.

**Реальність** показників обліку та їх порівнянність.

**Тотожність** синтетичного й аналітичного обліку.

**Узагальнення** облікових даних на 1-ше число кожного місяця.

**Своєчасність** — забезпечення необхідною інформацією відповідних структур, фахівців, акціонерів, власників у встановлений строк.

**Максимальне використання** обчислювальної техніки та типових програм автоматизації обліку.

**Застосування** уніфікованих та стандартизованих первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку.

**Дотримання** єдиної методики обчислення показників та оцінки активів балансу.

**Повнота** — всі господарські операції, які правильно оформлені первинними документами, підлягають запису в реєстрах бухгалтерського обліку на відповідних його рахунках без будь-яких винятків.

**Економічність** — забезпечення організації та ведення бухгалтерського обліку без перевищення гранично допустимих витрат.

**Мета бухгалтерського обліку** — своєчасне одержання інформації для прийняття управлінських рішень.



## **1.2. *Поняття та види вимірників в бухгалтерському обліку***

Всі господарські факти, явища та процеси для того щоб одержати відображення в обліку повинні бути вимірні.

Для ведення господарського обліку використовуються три види вимірників:

**Натуральні:** використовуються для обліку матеріальних цінностей і виражаються в штуках, метрах, літрах, кілограмах. Облік у натуральних вимірниках забезпечує контроль за збереженням власності підприємства.

**Трудові:** служать для обчислення витрат праці і робочого часу. Вони дозволяють визначити кількість часу, витраченого на виконання різної роботи. Обчислити заробітну плату робітника або службовця, визначити продуктивність праці (люд/год, люд/дн, норма/год). Показники які отримують за їх допомогою не можуть бути узагальнюючими. Узагальнення показників господарського обліку здійснюється за допомогою грошового вимірника.

**Грошовий:** це вартісний узагальнюючий вимірник. Використання його дозволяє підрахувати загальну суму господарських засобів підприємства, загальну суму витрат на виробництво, яка складає собівартість продукції та ін. показники

## **1.3. *Предмет бухгалтерського обліку***

Предмет бухгалтерського обліку визначається відповідно до функцій, покладених на нього в управлінні мікро- та макроекономікою. Бухгалтерський облік здійснює інформаційне відображення процесу розширеного відтворення, обігу капіталу на підприємстві, контролює його раціональне використання і розподіл суспільно-необхідного продукту через ринкові відносини для задоволення потреб споживачів.

Отже, предметом бухгалтерського обліку є засоби господарства і господарські процеси

Без чітко визначених об'єктів неможлива реалізація предмета бухгалтерського обліку.

Об'єктом завжди може бути певний предмет чи певна діяльність. Отже, термін «предмет» і термін «об'єкт», як правило, означають те саме.

Синтезовано об'єкти бухгалтерського обліку можна розподілити за трьома розділами:

- Господарські засоби.
- Джерела утворення майна.
- Господарські процеси.

Кожний розділ включає відповідну кількість об'єктів, які об'єднані в групи. Таких груп об'єктів у першому розділі — три, у другому — чотири, що наочно демонструє типова форма балансу, його актив і пасив.

Господарські засоби — це майно підприємств у вигляді засобів виробництва (засоби та предмети праці), засобів у сфері обігу (предмети обігу; кошти; кошти в розрахунках; засоби, що обслуговують обіг), засобів невиробничої сфери.

Джерела утворення майна – поділяються на дві групи

- Джерела власних коштів (фонди бюджетне фінансування прибуток)
- Джерела позичкових коштів (кредити кредиторська заборгованість зобов'язання за розподілом)

Створення суспільно необхідного продукту — не тільки мета сфери матеріального виробництва, а і його внутрішня потреба, спрямована на задоволення соціально-культурних вимог працівників підприємств, забезпечення економічного розвитку та зростання національного багатства держави. Об'єктами обліку створення суспільно необхідного продукту є такі процеси:

- праця та її оплата;
- використання засобів праці;
- заготівля, придбання й використання виробничих запасів;
- виробництво й визначення собівартості продукції;
- реалізація й визначення фінансових результатів;
- невиробниче споживання.

#### **1.4. Елементи методу бухгалтерського обліку, їх характеристика**

Для забезпечення необхідної інформації про стан та використання активів, зобов'язань і капіталу в бухгалтерському обліку застосовуються різні способи відображення господарських операцій. Сукупність цих способів і становить метод бухгалтерського обліку.

Метод — це спосіб, порядок, дослідження чогось у певному порядку за певними правилами, з допомогою певних засобів.

Метод бухгалтерського обліку — це система засобів, яка забезпечує суцільне, безперервне і взаємозв'язане відображення (в грошовій оцінці) об'єктів бухгалтерського обліку з метою збереження майна, контролю за раціональним використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів та управління підприємством.

Окремі способи та прийоми називаються елементами методу найважливішими є:

Документація – спосіб оформлення господарських операцій документами. Господарська діяльність відображається в бухгалтерському обліку способом суцільного та безперервного документування господарських операцій, які здійснюються на підприємстві. Документами фіксується виконання господарських операцій у момент їх здійснення, тому вони називаються первинними документами.

Інвентаризація – спосіб перевірки фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей і грошових коштів з даними бухгалтерського обліку. Основні завдання інвентаризації полягають в установленні фактичного фізичного стану і кількісної наявності основних засобів, ТМЦ, коштів у касі, на рахунках в банку та ін.

Оцінка – це спосіб вираження в єдиній грошовій формі господарських засобів та процесів. У бухгалтерському обліку діє принцип оцінювання за історичною (фактичною) собівартістю, тобто пріоритетною є оцінка активів підприємств, виходячи з витрат на їх вир-во та придбання.

Бухгалтерський рахунок — це спосіб групування і поточного обліку наявності та використання активів, зобов'язань і капіталу. Залежно від того, що обліковується на рахунках, вони поділяються на активні й пасивні. Активні рахунки призначено для обліку активів незалежно від того, де їх розміщено. Пасивні — для зобов'язань і капіталу.

Подвійний запис Процес відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку відбувається з обов'язковим дотриманням принципу подвійного запису.

Суть подвійного запису полягає в тому, що кожна господарська операція записується двічі — один раз за дебетом і один раз за кредитом, звідки і пішла назва «подвійна бухгалтерія». Відображення господарських операцій на рахунках відбувається в їхньому взаємозв'язку і взаємообумовленості: запис господарської операції за одним кореспондуючим рахунком зобов'язує здійснити запис за іншим; запис за дебетом одного із кореспондуючих рахунків зумовлює запис за кредитом інших рахунків чи навпаки.

Подвійний запис має велике контролююче значення. Відображаючи господарські операції за дебетом і кредитом в однаковій сумі, ми маємо отримати однакові підсумки за дебетом і кредитом усіх рахунків. Різниця в підсумках наочно сигналізує про допущені помилки.

Калькулювання — це спосіб визначення собівартості продукції, робіт, послуг. Воно має суттєве значення в діяльності підприємства і застосовується там, де безпосередньо відбуваються процеси виробництва. Виготовлення будь-якого виду продукції, надання будь-якого виду послуг чи виконання робіт не можна розпочинати доти, доки попередньо не буде визначено, яких витрат це потребуватиме.

Для складання калькуляції собівартості продукції користуються нормами й нормативами витрат матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Для державних підприємств ці норми й нормативи розробляються, як правило, у галузевому масштабі, тобто для кожного конкретного підприємства вони будуть орієнтовними. Відтак завдання кожного підприємства — привести норми і нормативи витрат у відповідність із реальністю, дотримуючись також раціональних методів оцінки виробничих запасів, товарів, готової продукції. Основою для забезпечення достовірності й обґрунтованості норм і нормативів є технологічні карти, тобто розроблена технологія виробництва продукції.

Здебільшого калькуляції складають за статтями витрат, зазначаючи, на що саме і щодо яких конкретно об'єктів здійснено ці витрати. З цією метою

розроблено типову класифікацію статей витрат: сировина і матеріали (оборотні відходи віднімають), заробітна плата (основна й додаткова), відрахування на соціальне страхування, амортизація, витрати на управління, інші витрати. В окремих галузях і виробництвах (металургія, виробництво скла), де неминучі втрати від браку, є спеціальна стаття калькуляції — «Втрати від браку».

Бухгалтерський баланс — це метод групування й відображення в грошовій оцінці активів, зобов'язань і капіталу на відповідну дату (як правило, на перше число кожного місяця). Баланс будується у формі таблиці і складається з двох частин: лівої, що називається активом; правої, що називається пасивом. В активі наводиться склад і розміщення майна — необоротних активів, оборотних активів, необоротних активів та груп їх вибуття; у пасиві — склад і розміщення власного капіталу, забезпечення наступних витрат і платежів, довгострокових та поточних зобов'язань, . Таким чином, актив — це система показників, які відображають склад і розміщення засобів господарства, згрупованих у якісно однорідні групи. Пасив балансу — це система показників, що відображають джерела формування та цільове призначення засобів господарства, згрупованих у якісно однорідні групи.

Звітність — це система групування економічних показників, що характеризують підсумки діяльності суб'єкта господарювання за звітний період (квартал, рік)

Фінансова звітність — бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності, та рух грошових коштів підприємств за звітний період.

Бухгалтерська звітність — звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

## **Лекція 2. Бухгалтерський баланс підприємства. Система рахунків бухгалтерського обліку і подвійний запис**

### **Зміст**

- 2.1. Бухгалтерський баланс підприємства, його зміст та побудова
- 2.2. Господарські операції та їх вплив на статті балансу
- 2.3. Бухгалтерські рахунки, субрахунки, класифікація рахунків бухгалтерського обліку. План рахунків. Метод подвійного запису

*Ключові слова: звітність підприємства, фінансовий стан, баланс, господарський процес, господарські операції, план рахунків.*

*Keywords: financial statements, balance sheet, business process, state support operations, account plan.*

### **2.1. Бухгалтерський баланс підприємства, його зміст та побудова**

Баланс, як елемент методу обліку, є способом групування і узагальненого відображення даних поточного обліку про стан господарських

засобів (виробничий потенціал), зобов'язань і власного капіталу у грошовій оцінці на певну дату.

Термін "баланс" означає рівновагу: балансовий метод широко використовується в економічних науках, наприклад, баланс доходів і витрат, баланси матеріальних і трудових ресурсів тощо.

За формою баланс — таблиця, на верхній частині якої (актив) відображають склад і розміщення господарських засобів, а на нижній частині (пасив) відображають джерела формування господарських засобів.

Загальні підсумки активу і пасиву балансу рівні між собою. Це обов'язкова умова правильності його складання. У цьому проявляється балансове рівняння. Схематично рівність можна відобразити формулою:

$$A=K+Z, \text{ де} \tag{2.1}$$

A- сукупність активів у грошовому вимірнику

K – власний капітал

Z – зобов'язання в грошовому вимірнику

$K = A-Z$ , отже власний капітал – це частка в активах підприємств, що залишається після відрахування його зобов'язань

Підсумковий показник активу і пасиву балансу називається –валютою балансу, яка характеризує величину майна підприємства на певну дату.

Форма діючого в Україні бухгалтерського балансу та порядок його заповнення регулюються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Вимоги до складання фінансової звітності». Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» баланс, разом зі звітом про фінансові результати, звітом про рух грошових коштів, звітом про власний капітал та примітками до звітів визнаються фінансовою звітністю підприємства.

Дата балансу – дата, на яку складений баланс підприємства. Звичайною датою є кінець останнього дня звітного періоду.

У бухгалтерському балансі всі господарські засоби підприємства та джерела формування їх об'єднані в економічно однорідні групи, які називають статтями балансу. Отже, статті балансу - це складова частина активу або пасиву балансу, яка являє собою відображення у грошовому вимірнику сукупності однорідних видів засобів або джерел. Статті об'єднано в розділи. Статті бухгалтерського балансу поділяють на активні (актив балансу) і пасивні (пасив балансу) і мають загальну назву, окремий код, їх записують окремими сумами. Статті активу характеризують господарські засоби: основні засоби, нематеріальні активи, запаси, кошти, дебітори та ін. Статті пасиву характеризують структуру капіталу - джерела власних і залучених коштів, спрямованих на придбання засобів: статутний капітал, прибуток, кредити банку, заборгованість перед постачальниками тощо.

У трьох розділах активу балансу і чотирьох пасиву згруповано економічно однорідні засоби і джерела у спосіб, що дозволяє відстежувати взаємозв'язок між складом господарських засобів в активі та джерелами їх формування в пасиві балансу. Це істотно підвищує пізнавальні якості балансу, полегшує контроль та забезпечує аналіз фінансового стану підприємства.

У I розділі активу балансу «Необоротні активи» об'єднано статті:

Нематеріальні активи (первісна вартість, накопичена амортизація); Незавершені капітальні інвестиції; Основні засоби (первісна вартість, знос); Інвестиційна нерухомість; Довгострокові біологічні активи, Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств та інші фінансові інвестиції; Довгострокова дебіторська заборгованість; Відстрочені податкові активи; Інші необоротні активи.

Таблиця 2.1 Структура балансового узагальнення

Баланс

Актив		Пасив	
Склад і розміщення господарських засобів	Сума	Джерела утворення господарських засобів	Сума
I. Необоротні активи		I. Власний капітал	
II. Оборотні активи		II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення	
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття		III. Поточні зобов'язання і забезпечення	
		IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	

У II розділі активу балансу "Оборотні активи" наводяться дані про грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу або протягом 12 місяців з дати балансу.

До цього розділу належать: запаси; поточні біологічні активи; дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги; дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами; з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток; інша поточна дебіторська заборгованість; поточні фінансові інвестиції; гроші та їх еквіваленти; витрати майбутніх періодів; інші оборотні активи.

У розділі III «Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття» відображається вартість необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу, що визначається відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07 листопада 2003 року № 617.

У I розділі пасиву балансу «**Власний капітал**» відображають власний капітал підприємства, що дорівнює частині активу підприємства, яка залишається після вирахування його зобов'язань. До власного капіталу відносять: Зареєстрований (пайовий) капітал; Капітал у дооцінках; Додатковий капітал; Резервний капітал; Нерозподілений прибуток (непокритий збиток); Неоплачений капітал; Вилучений капітал. Власний капітал важливим джерелом покриття активів підприємства.

У II розділі пасиву балансу «Довгострокові зобов'язання і забезпечення» подають інформацію про:

- Відстрочені податкові зобов'язання; - сума податків на прибуток, що підлягають сплаті в майбутніх періодах, яка визначається відповідно до Положення (стандарту) 17;

- Довгострокові кредити банків; наводиться сума заборгованості підприємства банкам за отриманими від них позиками, яка не є поточним зобов'язанням;

- Інші довгострокові зобов'язання;

- Довгострокові забезпечення (відображаються нараховані у звітному періоді майбутні витрати та платежі (витрати на оплату майбутніх відпусток, гарантійні зобов'язання тощо), розмір яких на дату складання балансу може бути визначений тільки шляхом попередніх (прогнозних) оцінок. У разі якщо сума довгострокових виплат персоналу може бути визнана суттєвою, така інформація наводиться у додатковій статті «Довгострокові забезпечення витрат персоналу». До підсумку балансу включається загальна сума довгострокових забезпечень);

- Цільове фінансування наводиться сума залишку коштів цільового фінансування і цільових надходжень, які отримані з бюджету та з інших джерел, у тому числі коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг з податку на прибуток підприємств (Благодійна допомога; Страхові резерви; Інвестиційні контракти;

У III розділі пасиву балансу " Поточні зобов'язання і забезпечення " Короткострокові кредити банків; Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями; товари, роботи, послуги; розрахунками з бюджетом, у тому числі з податку на прибуток; розрахунками зі страхування; розрахунками з оплати праці; Поточні забезпечення; Доходи майбутніх періодів; Інші поточні зобов'язання.

У IV розділі «Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття» відображаються зобов'язання, що визначаються відповідно до Положення (стандарту) 27.

**Отже особлива роль балансу** полягає в тому, що лише за його допомогою можна визначити фінансовий стан підприємства та його показники – ліквідність, платоспроможність, ділову активність, прибутковість, а також тенденції в розвитку підприємств (покращення чи погіршення роботи)

Перед складанням заключного балансу за звітний рік здійснюється обов'язкова інвентаризація усіх засобів підприємства, що забезпечує його правдивість.

Бухгалтерський баланс підписує керівник та головний бухгалтер підприємств.

## **2.2. Господарські операції та їх вплив на статті балансу**

У процесі господарської діяльності на підприємстві відбувається велика кількість різноманітних господарських операцій. Під їх впливом засоби та їх

джерела збільшуються або зменшуються, що приводить до зміни окремих статей балансу в активі й пасиві. У деяких випадках ці зміни зумовлюють появу нових статей балансу або зникнення інших. Господарські операції можуть впливати на баланс за його двома статтями активу, або двома статтями пасиву, або статтею активу і пасиву в сторону збільшення або зменшення. Отже, відповідно теорії імовірності, можливі чотири типи балансових змін під впливом господарських операцій.

Багаточисельні господарські операції охоплюють всі можливі варіанти типових змін балансу:

о **перший тип** - зміни відбуваються одночасно в активі і пасиві в бік збільшення; збільшуються господарські засоби з одночасним збільшенням джерел їх формування: валюта балансу збільшується; **A+П+** (Зараховано на поточний рах. в банку короткострокова позика)

о **другий тип** - зміни відбуваються тільки в активу балансу, одна стаття збільшується, а інша взаємопов'язана стаття зменшується на одну й ту ж суму: валюта балансу не змінюється; **A+A-** .

о **третій тип** - зміни відбуваються водночас в активі і пасиві в бік зменшення; зменшуються господарські засоби і одночасно зменшується відповідне джерело їх утворення: валюта балансу зменшується; **A-П-** .

о **четвертий тип** - зміни відбуваються тільки в пасиві балансу, одна стаття збільшується, інша взаємопов'язана стаття зменшується на одну й ту ж суму: валюта балансу не змінюється. **П+П-** .

Розглянуті типи операцій охоплюють всі варіанти змін у балансі. Вони мають велике значення для розуміння сутності господарських операцій та правильного їх відображення в системі бухгалтерських рахунків в межах підприємства **дають змогу зробити такі висновки:**

- кожна господарська операція стосується не менше аніж двох статей балансу. Це обумовлено особливостями кругообороту засобів та пояснюється подвійною сутністю господарських операцій, внаслідок чого зберігається збалансованість активу і пасиву;

- усі види господарських операцій за характером змін, які вони викликають у балансі, зводяться до чотирьох типів операцій.

- підсумок активу і пасиву балансу змінюється тільки тоді, коли господарська операція стосується засобів і джерел одночасно.

### **2.3. Бухгалтерські рахунки, субрахунки, класифікація рахунків бухгалтерського обліку. План рахунків. Метод подвійного запису**

Для управління господарською діяльністю підприємства інформація, яка міститься у великій кількості в первинних документах, не може бути використана без відповідної систематизації комплексного підрахунку. Тому, інформація, зафіксована в первинних документах, відповідно до технології облікового процесу, підлягає реєстрації та класифікації (групуванню) з метою її систематизації. Відображення господарських операцій безпосередньо в



бухгалтерському балансі практично нездійснене й недоцільне, оскільки після кожної операції довелось б скласти новий баланс. Крім того, баланс не містить відособленої інформації про рух окремої групи засобів чи джерел і подає оцінку активів тільки у грошовому вимірнику, а облік матеріальних об'єктів потребує ще й натуральних вимірників. Тому поточний облік стану і змін засобів, джерел та господарських процесів підприємства забезпечується за допомогою системи рахунків.

Кожній групі активів, джерел формування їх та виду господарських процесів відкривають окремий рахунок. Отже, **рахунок** є засобом групування (узагальнення) активів, пасивів, господарських процесів і контролю за їх станом і рухом у процесі господарської діяльності підприємств.

Рахунки бухгалтерського обліку прийнято зображати у вигляді двосторонньої таблиці, ліву сторону якої позначають умовним терміном дебет, а праву - кредит. Назву рахунка пишуть посередині таблиці.

Оскільки об'єкт бухгалтерського обліку характеризується певним станом, тобто наявністю на певний момент часу засобів, коштів і джерел, то перш за все на рахунку фіксують цей стан, що називається початковим залишком (сальдо). Термін "сальдо" походить від італ. *sald*, що означає "остача". Після цього на рахунках відображають господарські операції, тобто записи, що впливають на зміну початкової остачі засобів і джерел: збільшення об'єкта обліку записують на одній стороні рахунка, а зменшення на протилежній. Маючи інформацію про початкове сальдо облікового об'єкта та його зміни протягом звітного періоду, визначають сальдо на кінець звітного періоду. Підсумкова інформація про вартісну зміну об'єкта обліку, відображена за дебетом чи кредитом, називається оборотом. Підсумки записів за дебетом рахунка називають дебетовим оборотом, підсумки записів за кредитом рахунка — кредитовим оборотом.

Залежно від обліку активів чи джерел утворення їх бухгалтерські рахунки поділяють на активні та пасивні.

**Активні рахунки** призначені для обліку наявності та руху матеріальних та нематеріальних об'єктів і відкриваються для об'єктів, що формують активні статті балансу ("Основні засоби", "Нематеріальні активи", "Виробничі запаси", "Товари", "Каса", "Рахунки в банках", "Розрахунки з покупцями та замовниками" тощо).

**Пасивні рахунки** призначені для обліку наявності та зміни джерел утворення і відкриваються для статей балансу, що містяться в пасиві балансу ("Статутний (пайовий) капітал", "Резервний капітал", "Нерозподілені прибутки", "Довгострокові позики", "Розрахунки з постачальниками та підрядниками", "Розрахунки за виплатами працівникам" тощо).

На тій стороні рахунка, де показується залишок, відображається його збільшення, а зменшення — на протилежній. В активних рахунках залишок завжди дебетовий, збільшення відображається за дебетом, а зменшення — за кредитом. У пасивних рахунках, де залишок завжди кредитовий, збільшення джерел відображають за кредитом, а зменшення - за дебетом.

Для визначення кінцевого залишку (сальдо) на активному рахунку до початкового дебетового залишку (сальдо додають дебетовий оборот і віднімають кредитовий оборот.

$$Ск=Сп+Од-Ок$$

У пасивних рахунках для визначення залишку (сальдо) на кінець місяця необхідно до початкового кредитового сальдо додати кредитовий оборот і відняти дебетовий оборот.

$$Ск=Сп+Ок-Од$$

Перелік рахунків бухгалтерського обліку, їх призначення та порядок відображення на рахунках об'єктів обліку визначено в нормативних документах – Плані рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань, капіталу і господарських операцій підприємств і організацій та в Інструкції з його використання затвердженим Наказом Мінфіна України від 30.11.1999р. №291 (зі змінами та доповненнями) та введених в дію з 1 січня 2000р.

♦ **Подвійний запис** — метод, що впливає з економічної суті відображення операцій, кожна з яких обумовлює зміни у двох її частинах в активі, у пасиві чи в активі й пасиві одночасно. Це важливий принцип однакового відображення господарських операцій на рахунках (тема 1).

Залежно від рівня узагальнення та ступеня деталізації рахунки бухгалтерського обліку поділяють на синтетичні і аналітичні. Рахунки бухгалтерського обліку, які відкриваються на підставі статей балансу для обліку господарських засобів та їх джерел, містять загальні (зведені) показники у грошовій оцінці. Такі рахунки прийнято називати **синтетичними**.

Для оперативного управління підприємством, здійснення контролю за збереженням і використанням ресурсів наведення узагальненої інформації недостатнє, потрібна детальніша інформація про конкретні види засобів, джерел та господарських процесів. Таку інформацію одержують за допомогою **аналітичних (деталізованих) рахунків**.

**Оборотні відомості** У результаті здійснення поточного бухгалтерського обліку господарські операції знаходять відображення на багатьох синтетичних та аналітичних рахунках. Протягом місяця з журналу реєстрації господарських операцій кореспонденцій рахунків (бухгалтерські проводки) переносять на синтетичні та аналітичні рахунки. Наприкінці місяця за кожним синтетичним та аналітичним рахунком вираховують обороти за дебетом і кредитом і виводять кінцеве сальдо (залишок на кінець місяця). Дані синтетичних і аналітичних рахунків підсумовують за допомогою оборотних відомостей, які складають окремо за синтетичними й аналітичними рахунками. Тобто, для узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку, перевірки правильності записів і визначення оборотів та залишків на рахунках складають оборотні відомості за синтетичними і аналітичними рахунками.

Оборотні відомості є способом узагальнення оборотів і залишків за звітний період (місяць), а також засобом взаємозв'язку між балансом і рахунками, що має важливе значення для контролю правильності облікових записів. В них відображають обороти за дебетом і кредитом рахунків, а також залишки (сальдо) на початок і кінець звітного періоду (місяця).

Оборотна відомість за синтетичними рахунками будується у вигляді багатографної таблиці за контокорентною формою, яка включає послідовно: назву синтетичних рахунків, початкове сальдо за дебетом або кредитом, обороти за місяць за дебетом і кредитом, а також кінцеве сальдо за дебетом або кредитом. За кожною графою оборотної відомості показують підсумки.

Така оборотна відомість узагальнює дані поточного синтетичного обліку, подаючи інформацію про зміни господарських засобів та джерел за звітний період, а також їх стан на початок і кінець звітного періоду. За умови правильності записів початкових сальдо (залишки) на рахунках, рознесення кореспонденції за рахунками (бухгалтерські проводки), підрахунку оборотів та виведення кінцевих залишків (сальдо), в оборотній відомості мають місце три пари рівностей.

Рівність підсумків початкового сальдо зумовлена рівністю підсумків активу і пасиву балансу, який є підставою для запису на синтетичних рахунках початкового сальдо.

Рівність підсумків оборотів за рахунками зумовлена подвійним записом операцій, згідно з яким кожна господарська операція в одній і тій же сумі відображається за дебетом і кредитом двох рахунків.

Рівність підсумків кінцевого сальдо зумовлена двома попередніми рівностями: якщо початкові залишки (сальдо) на синтетичних рахунках рівні між собою (баланс початковий), а також рівні суми оборотів за дебетом і кредитом (оборотний баланс), то і залишки (сальдо) на кінець звітного періоду в підсумку мають бути рівні між собою (кінцевий баланс): така рівність характеризує відповідність засобів і джерел. Порушення цих рівностей свідчить про помилки, допущені в облікових записах, при складанні оборотної відомості чи арифметичного підрахунку.

Повноту облікових записів на синтетичних рахунках перевіряють шляхом порівняння підсумків дебетових і кредитових оборотів в оборотній відомості з підсумками Журналу реєстрації за звітний період. При повному відображенні всіх господарських операцій підсумок Журналу реєстрації (хронологічний облік) має дорівнювати підсумку оборотів за дебетом і кредитом оборотної відомості (систематичний облік).

Оборотну відомість за синтетичними рахунками використовують для складання бухгалтерського балансу і заповнення форми фінансової звітності. Отже, оборотна відомість за синтетичними рахунками є способом узагальнення даних поточного бухгалтерського обліку з метою перевірки повноти і правильності облікових записів і характеристики руху засобів та джерел за звітний період.

У порівнянні з наведеною (простою) оборотною відомістю більш ефективною вважається шахова оборотна відомість. Її будують за принципом шахової дошки. Всі рахунки в ній записують двічі в одній і тій же послідовності: по вертикалі й горизонталі, за дебетом і за кредитом. Сума в клітинці шахової оборотної відомості показує, який рахунок дебетується, а який кредитується. Обороти за кожним рахунком деталізуються відповідно до кореспонденції. Це порівняно з простою оборотною відомістю дає ширшу картину змін господарських засобів та процесів, що відбулися. У шаховій оборотній відомості наводять залишки (сальдо) на початок і кінець місяця, що істотно поліпшує її обліково-аналітичну спроможність.

Повноту облікових записів на синтетичних рахунках перевіряють шляхом порівняння підсумків дебетових і кредитових оборотів в оборотній відомості з підсумками Журналу реєстрації за звітний період. При повному відображенні всіх господарських операцій підсумок Журналу реєстрації (хронологічний облік) має дорівнювати підсумку оборотів за дебетом і кредитом оборотної відомості (систематичний облік).

Оборотну відомість за синтетичними рахунками використовують для складання бухгалтерського балансу і заповнення форми фінансової звітності. Крім того, оборотна відомість є важливим джерелом інформації для оцінювання й економічного аналізу руху активів і пасивів підприємства. Так, за даними оборотної відомості можна визначити структуру активів і пасивів та зміни, що відбулися у звітному періоді, розрахувати показники (коефіцієнти) руху активів та пасивів, провести порівняльний аналіз динаміки фінансового стану та ліквідності активів підприємства.

Для забезпечення єдності обліку суб'єктами господарської діяльності Міністерством фінансів України затверджено План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій від 30.11.1999 р. № 291 (зі змінами та доповненнями).

План згруповано у **дев'ять класів рахунків:**

Клас 1. Необоротні активи;

Клас 2. Запаси;

Клас 3. Кошти, розрахунки та інші активи;

Клас 4. Власний капітал та забезпечення зобов'язань;

Клас 5. Довгострокові зобов'язання;

Клас 6. Поточні зобов'язання;

Клас 7. Доходи і результати діяльності;

Клас 8. Витрати за елементами;

Клас 9. Витрати діяльності.

В окремий клас виділено позабалансові рахунки (Клас 0. Позабалансові рахунки), які призначені для обліку засобів, які не є власністю підприємства, але тимчасово перебувають у його користуванні.

У Плані рахунків наведені рахунки першого порядку (синтетичні рахунки), на яких відображаються відповідні активи і пасиви, та рахунки другого порядку (субрахунки), які деталізують синтетичні рахунки.. Кожен рахунок має найменування і код (номер). Перша цифра коду визначає клас рахунків (0-9, наприклад „Клас 1. Необоротні активи”), дві цифри коду – номер синтетичного рахунка (10 „Основні засоби”), три цифри – номер субрахунка (105 „Транспортні засоби”).

На основі залишків рахунків 1, 2, 3 класів заповнюють актив балансу, рахунків 4, 5, 6 класів – пасив балансу. Рахунки 7-9 класів є підставою для заповнення Звіту про фінансові результати.

Господарські операції відображають на бухгалтерських рахунках методом подвійного запису.

Суть подвійного запису полягає в тому, що кожна господарська операція в бухгалтерському обліку відображається одночасно на двох рахунках, по

дебету одного та кредиту іншого на одну й ту ж саму суму.

Кореспонденція рахунків - це запис однієї суми на двох рахунках - на одному по дебету, а в іншому по кредиту, а задіяні рахунки – кореспондуючими. Кореспонденція рахунків - це форма вираження взаємозв'язку між двома і більше рахунками, що виникають при відображенні на них господарських операцій методом подвійного запису.

### **Лекція 3. Сучасні форми безготівкових розрахунків. Облік грошових розрахунків та кредитних операцій**

#### Зміст

- 3.1. Облік касових операцій.
- 3.2. Облік операцій на поточному рахунку в національній валюті. Порядок відкриття поточних рахунків у банку.
- 3.3. Облік розрахунків з дебіторами.
  - 3.3.1. Облік розрахунків з підзвітними особами.
- 3.4. Облік поточних та довгострокових зобов'язань. Розрахунки за страхуванням. Розрахунки з учасниками.

*Ключові слова: касові операції, готівка, видатковий касовий ордер, прибутковий касовий ордер, матеріальні цінності, каса, рахунок, зобов'язання.*

*Keywords: cash transactions, cash, cash withdrawal order, payroll order, material assets, cash register, account, obligations.*

#### **3.1. Облік касових операцій**

**Касові операції** – це операції, пов'язані з прийманням і видачею готівки безпосередньо із каси підприємства.

Ведення касових операцій на підприємстві регулюється Положенням про ведення касових операцій у національній валюті України, затвердженим постановою НБУ від 29.12.2017 № 148 (зі змінами та доповненнями).

З метою забезпечення здійснення розрахунків готівкою підприємство повинно мати касу. **Каса** – це приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів. Керівник підприємства зобов'язаний обладнати її та забезпечити в ній зберігання готівкових коштів.

*Всі підприємства незалежно від форм власності зобов'язані зберігати належні їм кошти в установах банків, а одержану суму готівки витратити за цільовим призначенням.*

Суб'єкти господарювання мають право здійснювати розрахунки готівкою протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами:

- 1) між собою - у розмірі до 10000 (десяти тисяч) гривень включно;
- 2) з фізичними особами - у розмірі до 50000 (п'ятдесяти тисяч) гривень включно.

Платежі понад зазначену граничну суму проводяться виключно в безготівковій формі.

Зберігати в касі готівку дозволяється в межах лімітів залишку готівки. **Ліміт залишку готівки в касі** – це граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в позаробочий час.

Ліміт каси визначається підприємством самостійно на підставі Розрахунку встановлення ліміту залишку готівки в касі і затверджується Наказом по підприємству.

Готівка, яка перевищує встановлений ліміт каси здається в банк для зарахування на поточний рахунок підприємства в терміни, визначені підприємством і встановлені за погодженням з тим банком, у якому відкрито рахунок підприємства.

Касові операції на підприємстві здійснює касир, який відповідно до чинного законодавства несе повну матеріальну відповідальність за збереження коштів у касі. Тому після видання наказу про прийом касира на роботу керівник зобов'язаний ознайомити касира з порядком ведення касових операцій під розписку і укласти з ним договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність. *Касир не має права передовіряти будь-кому свої обов'язки. За необхідності тимчасової заміни касира його обов'язки керівником підприємства покладаються на іншого працівника, з яким в свою чергу укладається договір про повну індивідуальну матеріальну відповідальність.*

До ведення касових операцій не допускаються особи: які раніше притягалися до кримінальної відповідальності за навмисні злочини, судимість у яких не погашена або не знята у встановлена порядку; які страждають хронічними психічними захворюваннями; які систематично порушують громадський порядок; які зловживають спиртними напоями.

Оприбуткування готівки в касу підприємства здійснюється на підставі *Прибуткового касового ордера (типова форма КО-1)*, підписаного головним бухгалтером та касиром. В ньому зазначається назва підприємства – постачальника його ідентифікаційний код, номер документа, дата складання, від кого і на якій підставі приймається оплата та у якій сумі.

*Ліва частина прибуткового касового ордера залишається у касира і проводиться по касовій книзі, а наприкінці дня разом із звітом передається до бухгалтерії, права частина - квитанція, підписана головним бухгалтером та касиром, засвідчена печаткою підприємства, віддається покупцеві.*

Видача готівки з каси проводиться за *Видатковими касовими ордерами (типова форма КО-2) або видатковими відомостями*. Документи на видачу готівки підписує керівник і головний бухгалтер. *До видаткових ордерів можуть додаватися заява на видачу готівки, розрахунки тощо.*

За видатковим касовим ордером касир господарства вимагає пред'явити паспорт чи документ, що його замінює, записує його найменування і номер, ким і коли він виданий. Фізична особа розписується у видатковому касовому ордері із зазначенням одержаної суми (гривень – словами, копійок – цифрами).

Всі касові ордери після їх виконання підписуються касиром даного підприємства, а на доданих до них документах ставиться напис «Оплачено» із зазначенням дати (число, місяць, рік).

Усі прибуткові і видаткові касові ордери та документи, що їх замінюють, до передачі в касу реєструють у бухгалтерії в *Журналі реєстрації прибуткових та видаткових касових документів (типова форма КО – 3)*.

Основним аналітичним регістром ведення готівкових розрахунків на підприємстві є *Касова книга (типова форма КО -4)*.

Записи до неї робить касир відразу після одержання або видачі грошей за кожним ордером чи документом, який його замінює. Наприкінці кожного робочого дня касир підсумовує операції за день, визначає операції за день, визначає залишок грошей у касі на наступний день і передає до бухгалтерії відривний листок касової книги з копіями записів за день та доданими прибутковими і видатковими касовими документами, як звіт касира, під розписку в касовій книзі.

*Звіт касира та додані до нього первинні документи перевіряються в бухгалтерії і служать основою для бухгалтерського обліку касових операцій.*

Підприємство веде тільки одну касову книгу. Вона повинна бути пронумерована, прошнурована і скріплена сургучною печаткою. На останній сторінці касової книги необхідно указати кількість пронумерованих сторінок, яка завіряється підписами керівника господарства та головного бухгалтера господарства.

Для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів у касі господарства призначений **рахунок 30 «Готівка»**, який має такі субрахунки:

301 «Готівка в національній валюті»;

302 «Готівка в іноземній валюті».

За дебетом рахунка 30 «Готівка» відображається надходження грошових коштів у касу підприємства, за кредитом - виплата грошових коштів із каси підприємства.

### **3.2. Облік операцій на поточному рахунку в національній валюті. Порядок відкриття поточних рахунків у банку**

Підприємства, їхні відокремлені підрозділи, фізичні особи можуть відкривати поточні та інші рахунки в будь - яких банках України та інших держав за власним вибором і за згодою цих банків.

Відповідно до Інструкції «Про затвердження Інструкції про порядок відкриття і закриття рахунків клієнтів банків та кореспондентських рахунків банків - резидентів і нерезидентів», затвердженій постановою НБУ від № 492, **поточний рахунок** – це рахунок, який відкривається банком клієнту на договірній основі для зберігання грошей та здійснення розрахунково-касових операцій за допомогою платіжних інструментів відповідно до умов договору і вимог законодавства України.

Якщо суб'єкт господарювання не має в цьому банку рахунків, то відкриття йому поточного рахунку здійснюється в такому порядку.

Банк відкриває поточний рахунок юридичній особі - резиденту, яка не має рахунку в цьому банку, на підставі таких документів:

1) заяви про відкриття поточного рахунку. Заяву підписує керівник юридичної особи або інша уповноважена на це особа;

2) копії належним чином зареєстрованого установчого документа (статуту / засновницького договору / установчого акта/положення). Юридичні особи, установчі документи яких оприлюднені на порталі електронних сервісів, та юридичні особи публічного права, які діють на підставі законів, установчий документ не подають. Юридична особа, яка створена та/або діє на підставі модельного статуту, затвердженого Кабінетом Міністрів України, подає копію рішення про її створення або про провадження діяльності на підставі модельного статуту, підписаного всіма засновниками;

Фізична особа - підприємець, яка не має рахунків у цьому банку, має пред'явити паспорт або інший документ, що посвідчує особу та відповідно до законодавства України може бути використаним на території України для укладення правочинів (далі - паспорт або інший документ, що посвідчує особу). Фізичні особи - резиденти додатково пред'являють документ, виданий відповідним контролюючим органом, що засвідчує їх реєстрацію в Державному реєстрі фізичних осіб - платників податків.

Банк відкриває поточний рахунок для здійснення підприємницької діяльності фізичній особі - підприємцю на підставі заяви про відкриття поточного рахунку, що підписана фізичною особою - підприємцем або її представником.

Підприємства здійснюють між собою безготівкові розрахунки. Банківська установа згідно з договором на обслуговування клієнта гарантує підприємству, що зберігає свої кошти на поточному рахунку, право безперешкодного розпорядження ними.

Порядок безготівкових розрахунків в Україні регламентовано Інструкцією про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затвердженою постановою Правління НБУ від 21.01.2004 р. № 22.

Під час здійснення розрахунків можуть застосовуватись акредитивна, інкасова, вексельна форми розрахунків, а також форми розрахунків за розрахунковими чеками та з використанням розрахункових документів на паперових носіях та в електронному вигляді.

Інструкція №22 встановлює правила використання під час здійснення розрахункових операцій платіжних інструментів у формі:

- **меморіального ордера** - розрахункового документа, який складається за ініціативою банку для оформлення операцій зі списання коштів з рахунку платника, внутрішньобанківських операцій відповідно до нормативно - правових актів Національного банку;

- **платіжного доручення** - розрахункового документа, що містить письмове доручення платника обслуговуючому банку про списання зі свого рахунку зазначеної суми коштів та її перерахування на рахунок отримувача;



- **платіжної вимоги-доручення** - розрахункового документа, який складається з двох частин:

верхньої - вимоги отримувача безпосередньо до платника про сплату визначеної суми коштів;

нижньої - доручення платника обслуговуючому банку про списання зі свого рахунку визначеної ним суми коштів та перерахування її на рахунок отримувача;

- **платіжної вимоги** - розрахункового документа, що містить вимогу стягувача або в разі договірної списання отримувача до банку, що обслуговує платника, здійснити без погодження з платником переказ визначеної суми коштів з рахунку платника на рахунок отримувача;

- **розрахункового чека** - розрахункового документа, що містить нічим не обумовлене письмове розпорядження власника рахунку (чекодавця) банку-емітенту, у якому відкрито його рахунок, про сплату чекодержателю зазначеної в чеку суми коштів;

- **акредитива** - договору, що містить зобов'язання банку-емітента, за яким цей банк за дорученням клієнта (заявника акредитива) або від свого імені проти документів, які відповідають умовам акредитива, зобов'язаний виконати платіж на користь бенефіціара або доручає іншому (виконуючому) банку здійснити цей платіж.

Використання банківських платіжних карток та векселів як платіжних інструментів регулюється чинним законодавством.

Установа банку не рідше одного разу на місяць надсилає господарству виписку з поточного рахунку додаючи копії документів, на підставі яких банк здійснював операції за рахунком. Після одержання з банку виписки з поточного рахунку головний бухгалтер перевіряє відповідність записів у ній документам та записам бухгалтерії підприємства.

**Виписка банку** – це документ, що видається банком підприємству і відображає рух грошових коштів на поточному рахунку.

При обробці виписки слід пам'ятати, що для підприємства поточний рахунок є активним, а для установи банку - пасивним. Тому надходження коштів банк відображає у виписці за кредитом рахунку, а їх списання - за дебетом. На підприємстві ці операції проводять навпаки, тобто надходження коштів – за дебетом, а їх списання за кредитом.

*При бухгалтерській обробці виписки з поточного рахунку на її полях проставляють кореспондуючі рахунки за кожною господарською операцією поряд із відповідною сумою. Сальдо поточного рахунку повинно бути тотожним як в обліку банку, так підприємства.*

*Цей документ замінює собою реєстр аналітичного обліку, а тому в ньому повинна бути проставлена дата, номер документа, короткий зміст операцій і суми записів за дебетом і кредитом, а також залишок коштів на початок і кінець звітного періоду за дебетом у виписці банку буде показана сума коштів, яка списана з поточного рахунку, а за кредитом – зарахована на нього; відповідно сальдо у виписці буде за кредитом рахунку.*

Синтетичний облік операцій поточного рахунку в господарстві ведеться

на рахунку 31 «Рахунки в банках».

**Рахунок 31 «Рахунки в банках»** активний, призначений для обліку наявності та руху грошових коштів, що знаходяться на рахунках у банку, які можуть бути використані для поточних операцій. За дебетом рахунка 31 відображається надходження грошових коштів на рахунок підприємства, за кредитом – виплата грошових коштів з рахунку в банку.

Цей рахунок має такі субрахунки:

311 «Поточні рахунки в національній валюті»;

312 «Поточні рахунки в іноземній валюті»;

313 «Інші рахунки в банку в національній валюті»;

314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті».

### **3.3. Облік розрахунків з дебіторами**

У ринкових умовах господарювання при здійсненні виробничо-господарської діяльності сільськогосподарські підприємства вступають в розрахункові взаємовідносини з іншими підприємствами, організаціями та фізичними особами з приводу придбання та продажу товарів, надання послуг. Це зумовлює виникнення між ними певних прав та зобов'язань.

**Дебітори** – юридичні та фізичні особи, які внаслідок минулих подій заборгували підприємству певні суми грошей, їх еквівалентів або інших активів.

**Дебіторська заборгованість** - сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату

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

В обліку інформація щодо дебіторської заборгованості та розкриття її у фінансовій звітності підприємства формується згідно з П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість».

Бухгалтерський облік розрахунків з дебіторами ведеться на таких рахунках:

18 «Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи»;

34 «Короткострокові векселі одержані»;

36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»;

37 «Розрахунки з різними дебіторами»;

38 «Резерв сумнівних боргів».

Облік розрахунків з різними дебіторами ведеться на рахунку **37 «Розрахунки з різними дебіторами»**, в розрізі якого відкриті наступні субрахунки:

371 «Розрахунки за виданими авансами»;

372 «Розрахунки з підзвітними особами»;

373 «Розрахунки за нарахованими доходами»;

374 «Розрахунки за претензіями»;

- 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»;  
 376 «Розрахунки за позиками членам кредитних спілок»;  
 377 «Розрахунки з іншими дебіторами».

### 3.3.1. Облік розрахунків з підзвітними особами

У господарсько-фінансовій діяльності підприємства неминучі операції, пов'язані з купівлею товарно-матеріальних цінностей, оплатою послуг за готівковий розрахунок, поїзкою у відрядження працівників, які потребують витрачання готівкових коштів.

Облік руху готівкових коштів у підзвітних осіб здійснюється на рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами», субрахунок 372 «Розрахунки з підзвітними особами».

**Службовим відрядженням** вважається поїзка працівника за розпорядженням керівника підприємства, на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи. Направлення працівника підприємства у відрядження здійснюється керівником цього підприємства або його заступником і оформлюється наказом (розпорядженням) із зазначенням пункту призначення, назви підприємства, куди відряджається працівник, терміну й мети відрядження. Термін відрядження визначається керівником або його заступником, але не може перевищувати 30 календарних днів в межах України та 60 – за кордоном.

За кожний день (включаючи день від'їзду та приїзду) перебування працівника у відрядженні, враховуючи вихідні, святкові й неробочі дні та перебування в дорозі (разом із вимушеними зупинками) йому виплачуються добові витрати (витрати на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи) в межах граничних норм.

Таблиця 3.1. Граничні норми добових витрат у 2019 році

Витрати	У межах України		За кордон
	Розмір	Сума	Розмір
Витрати, не підтвержені документально, на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи (добові витрати)	0,1 розміру МЗП*, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день	417,30 грн.	80 євро (за офіційним обмінним курсом гривні до євро, установленим Національним банком України)

\*Мінімальна заробітна плата - 2019 в Україні, по місяцям: 4173 гривень.

Граничні норми добових витрат визначено абз. 6 пп. 170.9.1 ПКУ для цілей оподаткування ПДФО та військовим збором.

Наведені норми встановлено для працівників підприємств усіх форм власності, крім державних службовців та осіб, які направляються у відрядження підприємствами, що повністю або частково утримуються за рахунок бюджетних коштів, для яких постановою КМУ від 02.02.2011 р. N 98 встановлено окремі норми.

Підприємства, установи та організації, що направляють працівників у відрядження в межах України та за кордон, зобов'язані забезпечити їх коштами (у разі відрядження за кордон - у національній валюті країни, куди відряджається працівник, або у вільно конвертованій валюті) як аванс на поточні витрати у розмірах згідно з установленими нормами. Аванс відрядженому працівникові може видаватися готівкою або перераховуватися у безготівковій формі на відповідний рахунок для використання із застосуванням платіжних карток.

Залишок коштів понад суму, витрачену згідно із звітом про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, підлягає поверненню працівником до каси або зарахуванню на відповідний рахунок підприємства, установи, організації, що їх видала (у разі відрядження за кордон - у грошових одиницях, в яких було видано аванс), у встановленому законодавством порядку.

Крім добових витрат, особам, які направляються у відрядження в межах України і за кордон підприємствами, за наявності оригіналів підтвердних документів відшкодовуються витрати:

на проїзд (включаючи перевезення багажу) до місця відрядження і назад, а також за місцем відрядження;

на побутові послуги, що включені до рахунків на оплату вартості проживання у готелях (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), але не більш як 10 відсотків норм добових витрат для країни, куди відряджається працівник, визначених у додатку до цієї постанови, за всі дні проживання;

на бронювання місць у готелях у розмірах не більш як 50 відсотків вартості місця за добу;

на користування постільними речами в поїздах;

на комісійні у разі обміну валюти.

Відшкодування витрат на службові телефонні переговори проводиться в розмірах, погоджених з керівником.

Видача готівкових коштів під звіт або на відрядження (далі - під звіт) здійснюється відповідно до законодавства України.

Видача готівкових коштів під звіт на закупівлю сільськогосподарської продукції та заготівлю вторинної сировини, крім металобрухту, дозволяється на строк не більше 10 робочих днів від дня видачі готівкових коштів під звіт, а на всі інші виробничі (господарські) потреби на строк не більше двох робочих днів, уключаючи день отримання готівкових коштів під звіт.

Якщо підзвітній особі одночасно видана готівка як на відрядження, так і для вирішення в цьому відрядженні виробничих (господарських) питань (у тому числі для закупівлі сільськогосподарської продукції у населення та

заготівлі вторинної сировини), то строк, на який видана готівка під звіт на ці завдання, може бути продовжено до завершення терміну відрядження.

Видача відповідній особі готівкових коштів під звіт проводиться за умови звітування нею у встановленому порядку за раніше отримані під звіт суми.

Звітування за одержані під звіт готівкові кошти здійснюється відповідно до законодавства України.

Підзвітна особа зобов'язана подати у встановлені терміни керівникові підприємства (організації) Звіт про використання коштів, наданих на відрядження або під звіт з доданням документів, які засвідчують правильність указаних у звіті грошових витрат.

### **3.4. Облік поточних та довгострокових зобов'язань. Розрахунки за страхуванням. Розрахунки з учасниками**

У процесі будь-якої діяльності підприємства виникають зобов'язання перед кредиторами, постачальниками, працівниками та ін.

**Зобов'язання** - заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють в собі економічні вигоди.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності визначені П(С)БО 11 «Зобов'язання».

Зобов'язання визнається, якщо його оцінка може бути достовірно визначена та існує ймовірність зменшення економічних вигод у майбутньому внаслідок його погашення.

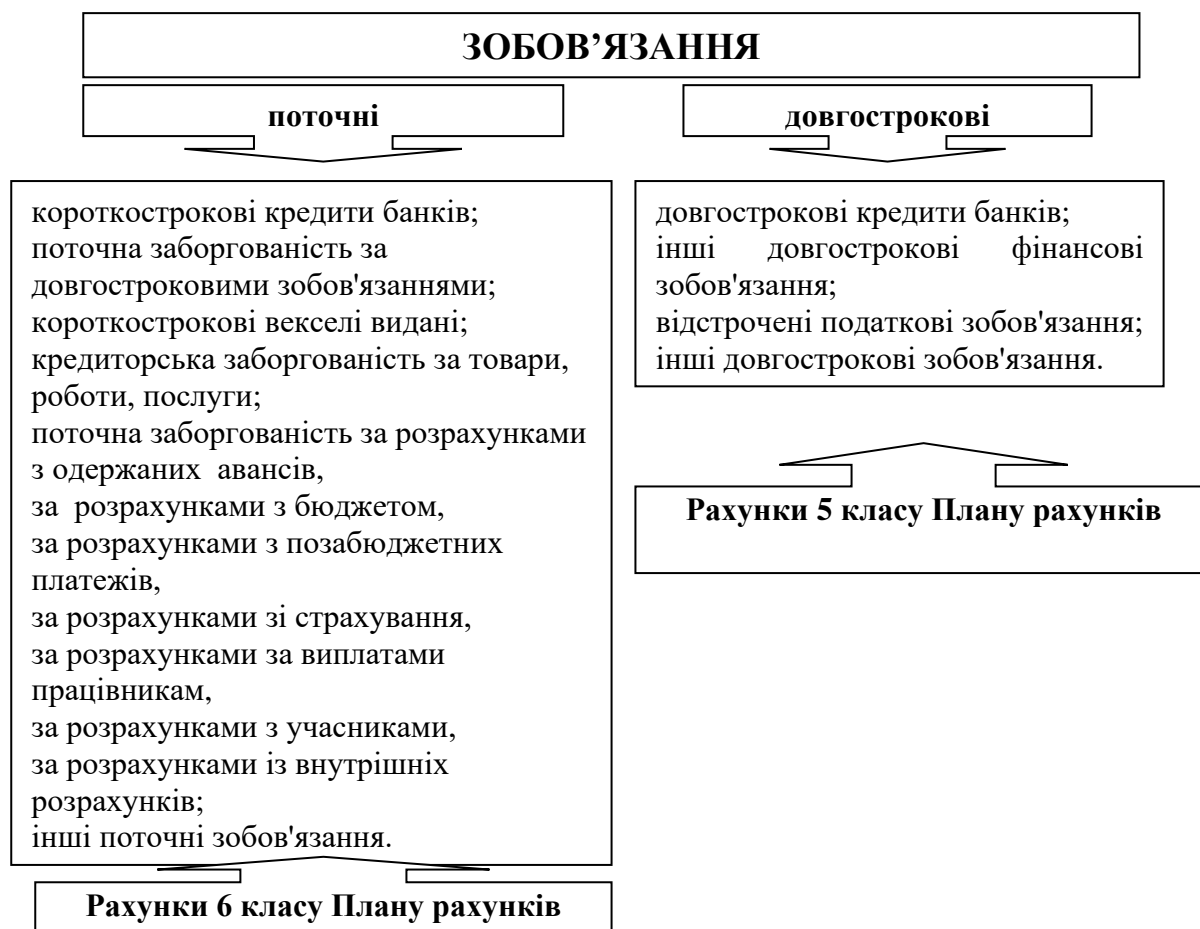
**Поточні зобов'язання** - зобов'язання, які будуть погашені протягом операційного циклу підприємства або повинні бути погашені протягом дванадцяти місяців, починаючи з дати балансу

#### **Синтетичний і аналітичний облік розрахунків за зобов'язаннями.**

Для обліку розрахунків за зобов'язаннями (крім розрахунків з постачальниками та векселями виданими) призначено окремий бланк Журналу-ордера № 3 Г с.-г. та відомості аналітичного обліку № 3.4 с.-г. «Відомість аналітичного обліку розрахунків за іншими операціями», № 3.5 с.-г. «Відомість аналітичного обліку розрахунків з бюджетом». Тут знаходять відображення розрахункові операції за рахунками:

- 17 «Відстрочені податкові активи»;
- 52 «Довгострокові зобов'язання за облігаціями»;
- 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди»;
- 54 «Відстрочені податкові зобов'язання»;
- 55 «Інші довгострокові зобов'язання»;
- 61 «Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями»;
- 64 «Розрахунки за податками й платежами»;
- 65 «Розрахунки за страхуванням»;
- 67 «Розрахунки з учасниками»;

- 68 «Розрахунки за іншими операціями»;  
69 «Доходи майбутніх періодів».



**Рис 3.1. - Класифікація зобов'язань за терміном погашення**

## **Лекція 4. Облік необоротних активів**

### **Зміст**

- 4.1. Суть основних засобів, їх класифікація та оцінка. Завдання обліку.
- 4.2. Синтетичний та аналітичний облік основних засобів.
- 4.3. Облік амортизації (зносу) основних засобів.
- 4.4. Нематеріальні активи: суть, склад, оцінка.
- 4.5. Облік наявності, руху та амортизація нематеріальних активів.
- 4.6. Облік витрат на закладку та вирощування багаторічних насаджень.

*Ключові слова: основні засоби, синтетичний облік, аналітичний облік, облік амортизації, нематеріальні активи, багаторічні насадження.*

*Keywords: fixed assets, synthetic accounting, analytical accounting, depreciation accounting, intangible assets, perennial plantings.*

#### **4.1. Суть основних засобів, їх класифікація та оцінка. Завдання обліку.**

П(С)БО 7 "Основні засоби" містить таке визначення: „Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх в процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)”.

Основою правильної організації бухгалтерського обліку основних засобів є дотримання принципу їх класифікації.

##### Класифікація основних засобів

1. За функціональним призначенням:
  - виробничі;
  - невиробничі.
2. За використанням:
  - діючі;
  - недіючі;
  - запасні.
3. За належністю:
  - власні;
  - орендовані.
4. За Планом рахунків:
  - інвестиційна нерухомість;
  - земельні ділянки;
  - капітальні витрати на поліпшення земель;
  - будинки та споруди;
  - машини та обладнання;
  - транспортні засоби;
  - інструменти, прилади та інвентар;
  - тварини;
  - багаторічні насадження;
  - інші основні засоби.
5. Для цілей податкового обліку.

У податковому обліку під **основними засобами** розуміють основні засоби - матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік);

Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації згідно з Податковим кодексом України наведена в табл.4.1.

Таблиця 4.1 Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
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 2500 гривень	2
група 5 - транспортні засоби	5
група 6 - інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 - тварини	6
група 8 - багаторічні насадження	10
група 9 - інші основні засоби	12
група 10 - бібліотечні фонди	-
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

*Об'єкт основних засобів визнається як актив тоді коли існує імовірність*



того, що підприємство отримуватиме в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта, та його вартість може бути достовірно визначена.

Необхідною умовою правильного обліку основних засобів є єдиний принцип їх грошової оцінки - за первісною, залишковою, відновлювальною і ліквідаційною вартістю.

Основні засоби відображаються в балансі за додержанням двох умов:

- існує ймовірність одержання економічних вигід, пов'язаних з їх використанням (у процесі виробництва, поставки товарів, виконання робіт, надання послуг, надання в оренду іншим особам, або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій);

- оцінка необоротних активів може бути достовірно визначена.

Порядок проведення оцінки необоротних активів представлено в таблиці 4.2.

Таблиця 4.2 Оцінка необоротних активів в бухгалтерському обліку

Вид оцінки	Порядок застосування
<b>Первісна вартість</b> – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів	Застосовується для оцінки основних засобів при їх надходженні на підприємство
<b>Залишкова (балансова) вартість</b> – первісна вартість необоротних активів за вирахуванням вартості їх зношення	Застосовується при відображенні статті «Основні засоби» у балансі
<b>Справедлива вартість</b> – сума, за якою може бути здійснено обмін активу або оплату зобов'язання в результаті операції між обізнаними та незалежними сторонами	Застосовується при визначенні первісної вартості основних засобів, які отримані безоплатно та внесені до статутного капіталу
<b>Переоцінена вартість</b> – вартість необоротних активів після їх переоцінки	Відображається на рахунках та у звітності як первісна вартість після проведення переоцінки
<b>Ліквідаційна вартість</b> - 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 із продажем (ліквідацією)	Використовується при розрахунку річної та місячної амортизації

Пріоритетними завданнями обліку основних засобів є: правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в регістрах обліку надходження, внутрішнього переміщення й вибуття об'єктів основних засобів; контроль за збереженням основних засобів; контроль за витратами на ремонт основних засобів, а також за ефективністю використання основних засобів; правильне обчислення та відображення в обліку сум амортизації; отримання документально обґрунтованих даних про наявність та рух основних засобів за місцями їх експлуатації, а також у розрізі осіб, відповідальних за її збереження;

виявлення результатів від реалізації об'єктів основних засобів або іншого їх вибуття.

#### **4.2. Синтетичний та аналітичний облік основних засобів**

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, інших необоротних активів, їх зносу передбачені рахунки: 10 "Основні засоби"; 11 "Інші необоротні матеріальні активи"; 12 "Нематеріальні активи"; 13 "Знос (амортизація) необоротних активів"; 16 "Довгострокові біологічні активи"; 18 "Довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи".

Витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), які призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від його використання, будуть відображатися на рахунку 15 "Капітальні інвестиції".

Бухгалтерський облік основних засобів, що використовуються у виробничій діяльності підприємств, за сумою витрат, пов'язаних із виготовленням, придбанням, доставкою, спорудженням, встановленням, страхуванням під час транспортування, державною реєстрацією, реконструкцією, модернізацією основних засобів, ведеться на **рахунку 10 «Основні засоби»** із застосуванням субрахунків (рахунків другого порядку).

На субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість» ведеться облік наявності та руху об'єктів інвестиційної нерухомості.

На субрахунку 101 «Земельні ділянки» ведеться облік земельних ділянок.

На субрахунку 102 «Капітальні витрати з поліпшення земель» ведеться облік капітальних вкладень на поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи).

На субрахунку 103 «Будинки та споруди» ведеться облік руху та наявності будівель, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, включаючи частини будівель.

На субрахунку 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар» ведеться облік руху та наявності автомобілів включаючи вузли і запасні частини, якими вони комплектуються (двигуни, мости, запасні колеса, підйомники, інструмент, інвентар тощо), меблів, побутових електронних, оптичних, електромеханічних приладів та інструментів, електронно-обчислювальних та інших машин для автоматичної обробки інформації, інформаційних систем, телефонів, мікрофонів, рацій, іншого конторського (офісного) обладнання, устаткування та приладдя до них.

На субрахунках 107 «Тварини», 108 «Багаторічні насадження» здійснюється облік відповідно робочої і продуктивної худоби, багаторічних насаджень.

На субрахунку 109 «Інші основні засоби» ведеться облік руху і наявності

інших основних засобів, що не відображені на субрахунках 101-108.

За дебетом рахунка 10 «Основні засоби» відображається собівартість основних засобів, що надійшли у звітному періоді, а за кредитом - собівартість основних засобів, що вибули у звітному періоді. Дебетове (і тільки) сальдо означає суму на звітну дату собівартості власних об'єктів основних засобів, що знаходяться у розпорядженні підприємства.

Основні засоби відображаються по дебету рахунка 10 в момент їх надходження на підприємство, але лише у випадку, якщо об'єкт основний засіб:

- не потребує монтажу;
- вводиться в експлуатацію відразу ж після надходження на підприємство.

Аналітичний облік основних засобів здійснюється в інвентарних картках типової форми № ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів». В цій картці узагальнюється інформація про технічні особливості всіх основних засобів, які є на підприємстві. Інвентарні картки реєструють в описах інвентарних карток з обліку основних засобів – ф. № ОЗ-7, які складають з метою контролю за збереженням карток.

Інвентарні картки на основні засоби, які надійшли або вибули протягом місяця на їх підставі заповнюють картки обліку руху основних засобів - ф. № ОЗ-8 і розміщують їх у відповідних розділах картотеки – спереду інвентарних карток цієї групи. На підставі даних карток руху основних засобів складають аналітичні дані до рахунків 10, 11, які містяться в *Відомості № 4.1 с.-г. аналітичного обліку по рахунках: 10 «Основні засоби»; 11 «Інші необоротні матеріальні активи».*

Синтетичний облік за рахунками 10, 11, 12, 13, 16, 19 ведуть в Журналі-ордері № 4 А с.-г. В кінці місяця кредитові обороти рахунків з Журналу-ордера № 4 А с.-г. переносять в Головну книгу.

У місяцях експлуатації основних засобів для обліку кожного об'єкта за матеріально відповідальними особами ведуть «Інвентарний список основних засобів», ф. № ОЗ-9. Дані, які містяться в цій формі, можуть бути тотожними записам в інвентарних картках обліку основних засобів.

### **4.3. Облік амортизації (зносу) основних засобів**

У процесі експлуатації основні засоби фізично і морально зношуються. Суму нарахованої амортизації підприємства відображають збільшенням суми витрат і зносу основних засобів.

**Амортизація** - це систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизуються протягом терміну їх корисного використання. Об'єктом амортизації є всі основні засоби (крім землі).

Нарахування амортизації починається при визнанні об'єкта основних засобів активом (при зарахуванні на баланс) з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним до використання. Призупиняється на період реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Припиняється починаючи з місяця, наступним за місяцем вибуття. Нарахування проводиться щомісячно.

Підприємство може проводити нарахування амортизації із застосуванням таких методів:

- 1) прямолінійний;
- 2) метод зменшення залишкової вартості;
- 3) метод прискореного зменшення залишкової вартості;
- 4) кумулятивний;
- 5) виробничий.

Для узагальнення інформації про нараховану амортизацію та індексацію зносу необоротних нематеріальних і матеріальних активів призначено **рахунок 13 «Знос (амортизація) необоротних активів»**, за кредитом якого відображається нарахування амортизації та індексації зносу необоротних активів, за дебетом – зменшення суми зносу.

#### **4.6. Облік витрат на закладку та вирощування багаторічних насаджень**

До довгострокових біологічних активів рослинництва (ДБАР) належать багаторічні насадження. Зокрема, багаторічні сіяні трави, насіннячкові та кісточкові культури, ягідники, виноградники, плантації хмелю, квітникарство багаторічних рослин, розсадники плодових і декоративних культур.

До початку плодоношення молоді насадження відносяться до незрілих довгострокових біологічних активів.

Переведення незрілих довгострокових біологічних активів (молодих насаджень) до групи зрілих довгострокових біологічних активів (до складу плодоносних) відбувається в такі терміни:

- яблуня, груша (сильноросла 8х6 м) - 7-8 років;
- яблуня, груша (середньоросла 6х5 м)- 6 років;
- яблуня, груша (слаборосла 4х2,5 м)- 5 років;
- вишня, слива, персик - 5 років;
- черешня, абрикос - 6 років;
- горіх волоський - 8 років;
- суниця - 2 роки;
- малина - 3 роки;
- смородина, виноград - 4 роки.

Введення багаторічних насаджень в експлуатацію здійснюється комісією, що призначається керівником підприємства та оформляється Актом приймання багаторічних насаджень та передачі їх в експлуатацію (ф. №ДБА-1). Складається цей документ декілька разів, а саме:

- при збільшенні вартості незрілих довгострокових біологічних активів на суму понесених витрат, пов'язаних з біологічними перетвореннями (по закінченні посадкових робіт та щорічному зростанню вартості молодих насаджень на суму витрат на їх вирощування);

- при досягненні насадженнями віку ефективного їх використання і зарахуванню їх до складу довгострокових біологічних активів рослинництва.

**В Акті** приймання багаторічних насаджень і передачі їх в експлуатацію (ф. №ДБА-1) наводяться такі відомості: найменування насаджень, їх оцінка, порода, назва або номер ділянки, площа, рік посадки. В Акті вказується також номери смуг полезахисних і інших насаджень уздовж доріг, балок, їхня довжина в погонних метрах, порода, сортовий склад і кількість дерев і чагарників по плодово-ягідних насадженнях, приводиться схема посадки. При складанні Акта незрілих довгострокових активів до досягнення продуктивного віку вони оцінюються за сумою витрат, понесених на їх закладку та вирощування (ці витрати обліковуються на субрахунку 155 «Придбання (вирощування) ДБА» - приклад). *При їх переведенні у відповідну групу зрілих довгострокових біологічних активів, їх вартість переоцінюється до справедливої вартості, зменшеною на витрати на місці продажу, якщо їх можна достовірно визначити. Якщо справедливу вартість неможливо визначити, вони можуть оцінюватися та обліковуватися в порядку, визначеному в П(С)БО 7 "Основні засоби".*

Незрілі довгострокові біологічні активи об'єднуються в одну групу і обліковуються окремо у складі довгострокових біологічних активів на субрахунку 166 „Незрілі ДБА, які оцінюються за первісною вартістю”:

- Оприбутковано вартість молодих насаджень: Дт 166, Кт 155;
- Переведено молоді насадження до складу плодоносних:  
Дт 108, Кт 155.

Після того, як ДБАР досягли зрілого віку, витрати на їх догляд обліковуються на рахунку 23 „Виробництво”.

## **Лекція 5. Облік розрахунків за виплатами працівникам**

### **Зміст**

- 5.1. Організація оплати праці на підприємствах. Склад фонду оплати праці.
- 5.2. Утримання та відрахування із заробітної плати.
- 5.3. Первинний облік відпрацьованого часу та виконаних норм виробітку.
- 5.4. Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам.

*Ключові слова: заробітні плата, фонд оплати праці, оплата праці, законодавча база, облік оплати праці.*

*Keywords: salary, wage fund, wages, legal base, payroll accounting.*

### **5.1. Організація оплати праці на підприємствах. Склад фонду оплати праці**

**Оплата праці** – це заробіток, обчислений, як правило, в грошовому виразі, який власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові згідно з трудовим договором за виконану роботу або надані послуги.

З 1 жовтня по 30 листопада 2011 р. розмір мінімальної заробітної плати в Україні становить 985 грн, а з 1 грудня – 1004 грн.

Основою організації обліку оплати праці є тарифна система оплати праці, яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики.

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників - залежно від їх кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Тарифікація працівників - це присвоєння певного тарифного (кваліфікаційного) розряду працівнику відповідно до кваліфікації, яку він має. Кваліфікацію визначають з урахуванням спеціальних знань і практичних навичок працівника, а також вимог до виконання робіт відповідної складності.

Залежно від способу виміру оплати праці (кількості праці або часу) розрізняють дві форми оплати праці: відрядну і погодинну. **Погодинну** оплату праці використовують переважно на роботах, які важко або неможливо облічити в інших, крім часу, вимірниках. Проста погодинна оплата праці нараховується по погодинних тарифних ставках, місячних окладах за фактично відпрацьований час. При **відрядній** оплаті праці заробітна плата прямо залежить від кількості виконаної роботи і розміру розцінки за її одиницю. Цю норму використовують при оплаті тим робітникам, праця яких підлягає нормуванню.

Існують різновиди цих форм, які називаються системи оплати праці: проста погодинна, погодинно-преміальна, пряма відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна та акордна. В умовах ринкової економіки набули розповсюдження форми оплати праці за кінцевий результат - в процентах до одержаного доходу або прибутку.

За видами заробітна плата на підприємствах ділиться на:

- 1) основну заробітну плату;
- 2) додаткову заробітну плату;
- 3) інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Витрати на оплату праці складаються із:

- 1) фонду основної заробітної плати;
- 2) фонду додаткової заробітної плати;
- 3) інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

До фонду основної заробітної плати включаються: заробітна плата, нарахована за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадовим обов'язкам) за відрядними розцінками, тарифними ставками (окладами) робітників та посадовим окладам незалежно від форм і систем оплати праці прийнятих на підприємстві.

До фонду додаткової заробітної плати входять: надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів: кваліфікованим робітникам, зайнятих на особливо відповідальних роботах за високу кваліфікаційну майстерність, за класність водіям автомобілів, трактористам-машиністам та іншим робітникам, яким введено такі надбавки та доплати за звання майстра і класу кваліфікації;

бригадирам з числа робітників, не звільнених від основної роботи, за суміщення професій (посад); за роботу у важких та шкідливих умовах; роботу у багатозмінному та безперервному режимі виробництва (включаючи доплати за роботу у вихідні дні, які є робочими днями за графіком); підвищення продуктивності праці, виробітку; поліпшення кінцевих результатів господарської діяльності; винагороди (відсоткові надбавки) за вислуги років, стаж роботи (надбавки за стаж роботи за спеціальністю на цьому підприємстві).

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати - виплати у формі винагород за підсумки роботи за рік, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлення зазначеними актами норм.

## **5.2. Утримання та відрахування із заробітної плати**

Із заробітної плати працівників згідно із законодавством України утримуються:

- 1) єдиний соціальний внесок (ЄСВ);
- 2) податок на доходи фізичних осіб (ПДФО).

Порядок утримання ЄСВ регулюється Законом України від 08.07.2010 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування». Відповідно до цього Закону встановлено такі розміри ЄСВ:

- 1) наймані працівники – 3,6%;
- 2) фізичні особи, які виконують роботи за цивільно-правовими договорами – 2,6%;
- 3) військовослужбовці – 2,6%;
- 4) особи, які отримують допомогу по тимчасовій непрацездатності – 2%.

При цьому максимальна величина заробітної плати, з якої утримується ЄСВ з 1 жовтня по 30 листопада 2011 р. становить 14775 грн, а з 1 грудня – 15060 грн.

Згідно з Податковим кодексом України ставка ПДФО на сьогодні становить 15%. ПДФО розраховується за формулою:

$$\text{ПДФО} = (\text{Нарахована ЗП} - \text{ЄСВ} - \text{ПСП}) \times 15\%$$

де ПСП – податкова соціальна пільга, яка в 2011 р. застосовується до тих працівників, заробітна плата яких не перевищує 1320 грн.

Розмір ПСП у 2011 р. становить 470,50 грн для всіх працівників, а для пільгових категорій – 705,75 грн та 941,00 грн відповідно.

## **5.3. Первинний облік відпрацьованого часу та виконаних норм виробітку**

Кожному працівникові присвоюють табельний номер, за яким він числиться в таблиці обліку робочого часу та у всіх документах на заробітну

плату. Цей облік веде працівник, на якого покладено ці обов'язки.

Основним документом з обліку виходу на роботу і відпрацьованого часу є **Табель обліку робочого часу (ф. № ПСГ-1)**. Його ведуть в структурних підрозділах протягом місяця в одному примірнику, зазначаючи підрозділ, на який повинні відноситися витрати праці, і відмічають назву аналітичних рахунків споживачів (об'єкт обліку). У таблиці проставляють по датах відпрацьований час, неявки на роботу із зазначенням їх причин, також зазначають посаду працівника, його оклад, вид оплати, суму заробітної плати, табельний номер.

Табель є підставою для нарахування оплати праці працівникам з почасовою оплатою. Для забезпечення обліку використання робочого часу, а також вихідних і святкових днів на підприємствах рекомендується застосовувати наступні умовні позначення: вихідні або святкові дні - „ВС“, дні хвороби - „Х“, відрядження - „СВ“, відпустка - „ЧВ“. Наприкінці місяця табель передають у бухгалтерію для нарахування оплати праці.

В сільському господарстві для нарахування оплати праці за виконання ручних *та кінно-ручних* робіт застосовують **Обліковий лист праці та виконаних робіт (ф. № ПСГ-2)**. В облікових листках відображають назву робіт на відповідну дату, відпрацьований час, обсяг виконаної роботи та нараховану суму оплати праці.

Облік праці та нарахування оплати праці трактористам-машиністам ведуть у **Облікових листках тракториста-машиніста (ф. № ПСГ-3)**. У ньому відображається виконані роботи під ту чи іншу культуру, склад агрегату і агротехнічні умови їх виконання.

Виконані транспортні роботи тракторами оформлюють **Дорожнім листом трактора (ф. № ПСГ-4)**. Дорожній лист виписує механік або бригадир кожного дня перед виїздом із гаражу і видають на руки трактористу. На його лицьовому боці записують завдання трактористу, в якому відмічають в чиєму розпорядженні знаходиться тракторист, звідки і куди доставляти вантаж, клас і кількість вантажу, який необхідно перевести, та відстань перевезення. *При заправленні трактора пальним заправник відмічає в дорожньому листі залишок пального при виїзді, кількість виданого пального і затверджує це своїм підписом. Механік (бригадир) перевіряє справність трактора, дає дозвіл на виїзд і відмічає час початку роботи, затверджуючи це своїм підписом, а тракторист розписується про прийняття трактора.*

На зворотному боці листа відображається виконання завдання, що засвідчується підписом відправника і одержувача вантажу.

**Наряд на відрядну роботу (ф. № ПСГ-5)** застосовують для обліку обсягу виконаних робіт, робочого часу і заробітної плати у будівництві, промислових, допоміжних та інших виробництвах і господарствах. На лицьовому боці вказують завдання, розряд роботи, норму часу і розцінку за одиницю робіт. На зворотному боці наряду заповнюють табель, в якому обліковується час, відпрацьований кожним працівником. Заробіток кожного члена бригади визначається в таблиці пропорційно до виконаних робіт, відпрацьованого часу, розряду робіт і встановлених розцінок.



Для обліку роботи вантажного автотранспорту і нарахування оплати праці за виконані роботи водіям автомобілів та іншим особам, пов'язаним з перевезенням вантажів застосовують **Подорожній лист вантажного автомобіля**, типова форма якого затверджена *Наказом Мінстату від 07.08.96 р. № 228/253*. Цією Інструкцією затверджені такі форми єдиної первинної транспортної документації: *Подорожній лист вантажного автомобіля у міжнародному сполученні ф. № 1(міжнародна); Подорожній лист вантажного автомобіля ф. № 2 (що діє у межах України)*.

На лицьовому боці подорожнього листа записують завдання водію і характеристику автомобіля та реєструють видачу палива, на зворотному – виконання завдання, що засвідчується відправником і одержувачем вантажу. Всі подорожні листи передаються в бухгалтерію, де на їх основі нараховують оплату праці за робочий день, визначають обсяг виконаних робіт і наданих послуг.

У випадку простою заповнюють **Обліковий листок обліку простоїв (ф. № П-16)**. В ньому вказують час і причини простоїв, а також прийняті заходи по їх усуненню.

Нарахування заробітної плати за чергову або навчальну відпустку, а також звільнення з роботи до закінчення місяця оформляється **Розрахунок заробітної плати (ф. № ПСГ-6)**, де обчислюється середній заробіток за місяць і день, показуються усі види оплати та утримань, а також визначається сума, що належить до виплати.

Оплата праці за виконання громадських і державних обов'язків, позапланові нарахування, натуральні видачі та інші виплати, а також утримання із заробітної плати, разові аванси, виплати за виконавчими листами відображають у **Відомості інших доплат та утримань (ф. № ПСГ-7)**.

#### **5.4. Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам**

Усі первинні документи з обліку робочого часу і виробітку працівників, у строки, встановлені планом документообігу, здають у бухгалтерію підприємства. В бухгалтерії ці документи перевіряють з точки зору правильності заповнення показників щодо кількості і якості продукції або об'єкта виконаних робіт і використання затверджених розцінок. Така перевірка здійснюється зіставленням документів з обліку праці із зустрічними документами. Крім того, в бухгалтерії перевіряють повноту і правильність заповнених реквізитів документів, а також правильність здійснених арифметичних розрахунків.

Перевірені первинні документи з обліку робочого часу і виробітку працівників передаються керівнику підприємства для затвердження. Перевірені і затверджені первинні документи з обліку праці та її оплати повинні бути узагальнені і згруповані за кожним працівником господарства для організації розрахунків з ним.

Групування даних про наховану заробітну плату за кожним

працівником проводять у таких реєстрах і документах: Табелі обліку робочого часу (ф. № ПСГ-1), Накопичувальна відомість обліку виконання машинно-тракторного парку (ф. № ЖН-5), Накопичувальна відомість обліку роботи вантажного автотранспорту (ф. № ЖН-6), Наряд на відрядну роботу (ф. № ПСГ-5). Дані накопичувальних реєстрів і документів використовуються для складання Розрахунково-платіжної відомості (ф. № П-49) або Книги обліку розрахунків з оплати праці (ф. № 44).

## **Лекція 6. Облік витрат та виходу продукції рослинництва. Обчислення собівартості продукції рослинництва**

### Зміст

- 6.1. Облік виробничих витрат в рослинництві.
- 6.2. Первинний облік надходження продукції рослинництва.
- 6.3. Обчислення собівартості продукції рослинництва.

*Ключові слова: виробництво, калькулювання, собівартість продукції, операційний дохід, обчислення собівартості.*

*Keywords: production, calculation, production cost, operating income, calculation of cost.*

### **6.1. Облік виробничих витрат в рослинництві**

Облік витрат на виробництво забезпечує інформаційні потреби користувачів щодо виробничої собівартості та її складових.

**Виробнича собівартість** – це сукупність прямих виробничих витрат, пов'язаних з виробництвом продукції, та частини загальновиробничих витрат по організації та управлінню виробництвом.

Складовими виробничої собівартості є:

- **прямі матеріальні витрати** – вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виробленої продукції, купівельних напівфабрикатів та комплектуючих виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат;

- **прямі витрати на оплату праці** – 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;

- **інші прямі витрати** – всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, зокрема відрахування на соціальні заходи, плата за оренду земельних та майнових паїв, амортизація, витрати від браку тощо;

- **загальновиробничі витрати (непрямі)** – витрати, що не можуть бути віднесені безпосередньо до певного об'єкта витрат економічно можливим шляхом. Такі витрати відносяться до вирощування багатьох культур, кількох груп тварин, виконання різних робіт, які для включення до собівартості

попередньо розподіляються між об'єктами обліку.

Подальша деталізація витрат в обліку здійснюється в розрізі статей калькулювання собівартості. Перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) установлюється підприємством самостійно. В сільському господарстві застосовують таку номенклатуру статей (табл. 6.1).

Таблиця 6.1 Номенклатура статей витрат в основних галузях сільськогосподарського виробництва

Статті витрат	У рослинництві	У тваринництві	Допоміжні виробництва	Підсобні промислові виробництва
Витрати на оплату праці	+	+	+	+
Відрахування на соціальні заходи	+	+	+	+
Насіння та посадковий матеріал	+			
Добрива	+			
Засоби захисту рослин і тварин	+	+		
Корми		+	+	
Сировина й матеріали			+	+
Роботи та послуги	+	+	+	+
Витрати на утримання основних засобів, у тому числі	+	+	+	+
- паливо і мастильні матеріали	+	+	+	+
- інші витрати	+	+	+	+
Витрати на управління і обслуговування виробництва	+	+	+	+

Прямі виробничі витрати обліковуються на рахунку **23 «Виробництво»**. Сальдо за рахунком 23 означає незавершене виробництво і відображається в активі балансу. За дебетом рахунка відображаються прямі матеріальні, трудові та інші прямі витрати, а також розподілені загальногосподарські витрати і втрати від браку продукції, за кредитом - вартість фактичної виробничої собівартості заведеної виробництвом готової продукції, вартість виконаних робіт і послуг, собівартість виготовлених у допоміжних виробництвах виробів, робіт, послуг.

До рахунку 23 «Виробництво» на сільськогосподарських підприємства можуть відкриватись такі субрахунки:

- 231 «Рослинництво»;
- 232 «Тваринництво»;
- 233 «Промислове виробництво»;
- 234 «Допоміжні виробництва».

Аналітичний облік за кожним із субрахунків ведеться за окремими видами виробництв, переділами, партіями в розрізі статей, передбачених Методичними рекомендаціями з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств.

Кореспонденція рахунків з обліку витрат виробництва наведена в таблиці 6.2.

**Акт №\_\_ про використання мінеральних, органічних та бактеріальних добрив і засобів хімічного захисту рослин (ф. № ВЗСГ-3)** використовується для списання мінеральних, органічних та бактеріальних добрив і засобів хімічного захисту рослин на витрати виробництва (за кожним полем у розрізі сільгоспкультур)

Таблиця 6.2 Кореспонденція бухгалтерських рахунків з обліку витрат виробництва

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
Нараховано амортизацію основних засобів і нематеріальних активів, які використовуються в підрозділах основного виробництва	23 «Виробництво»	13 «Знос (амортизація) необоротних активів»
Списані виробничі запаси на виробництво продукції		20 «Виробничі запаси»
Нарахована заробітна плата працівникам основного виробництва		661 «Розрахунки за заробітною платою»
Проведено нарахування на заробітну плату працівників основного виробництва до пенсійного фонду		651 «За пенсійним забезпеченням»
Списано загальновиробничі витрати на витрати основного виробництва		91 «Загальновиробничі витрати»
Оприбутковано із основного виробництва готову продукцію на склад по собівартості	26 «Готова продукція»	23 «Виробництво»

**Акт №\_\_ витрати насіння і садивного матеріалу (ф. № ВЗСГ-4)** використовується для списання насіння і садивного матеріалу на витрати на вирощування відповідних сільськогосподарських культур

## **6.2. Документальне оформлення надходження і використання готової продукції**

Облік надходження продукції рослинництва має забезпечити повне, точне і своєчасне її оприбуткування для зменшення втрат урожаю. Заздалегідь упорядковують вагове господарство, склади, токи, майданчики, підготовлюють і обладнують необхідний транспорт, забезпечують достатню кількість відповідно оформлених бланків первинних документів, реєструють їх при видачі бригадирам, завідуючим токами, комірникам, вагарям та іншим особам, що займаються обліком, зберіганням і транспортуванням урожаю, проводять інструктаж цих осіб щодо порядку організації обліку надходження продукції рослинництва.

На сільськогосподарських підприємствах для обліку врожаю сільськогосподарських культур використовуються єдині форми первинних документів.

Первинний облік виходу зерна від урожаю можна здійснювати за трьома варіантами.

**Варіант 1.** Для відправки зерна та іншої продукції з поля використовують *Реєстр відправки зерна та іншої продукції з поля (ф. № 77)*. Бухгалтерія підприємства перед початком збирання врожаю видає кожному комбайнеру бланки реєстрів під розписку. В них заздалегідь заповнюють такі реквізити: назва господарства, прізвище комбайнера, номер агрегату.

Даний реєстр виписується комбайнером у трьох примірниках, причому перший екземпляр він залишає собі, другий і третій – передає водію. Водій, у свою чергу, другий примірник залишає у себе, а третій передає завідуючому током.

Реєстри щоденно здають до бухгалтерії підприємства: комбайнери після запису даних про кількість зібраного зерна в облікові листи тракториста-машиніста; водії разом з подорожніми листами; завідуючий током разом з *Відомістю руху зерна та іншої продукції (ф. № 78)*, яка складається з двох частин: у першій частині записують залишок зерна на початок дня, загальну кількість зерна, що надійшло і вибуло за день, і залишок його на кінець дня; у другій частині – завідувач током записує кожне зважування, зазначає в реєстрах вивезення зерна з поля.

**Варіант 2.** Для обліку одержаної зернової продукції застосовують *Путівку на вивезення продукції з поля (ф. № 77а)*. Бланки путівок комбайнер отримує перед початком збиральних робіт. Комбайнер на кожне відправлення зерна від комбайнера виписує путівку в трьох примірниках. На першому примірнику, яка залишається у комбайнера, водій підписується за кількість отриманого зерна. Другий і третій примірники путівки комбайнер підписує і передає водієві. В свою чергу водій після здачі зерна на току віддає третій примірник завідуючому током, а другий залишає в себе. Путівки підписують водій і завідуючий током під час приймання-здачі зерна.

Комбайнер, водій, завідуючий током щоденно здають путівки в бухгалтерію разом з іншими документами аналогічно до реєстрів.

Даний варіант має недолік, оскільки у разі використання путівок на кожну відправлену машину виписують окремий документ, а це призводить до того, що в період збирання врожаю необхідно складати багато документів, що ускладнює облік.

**Варіант 3.** Для обліку зернової продукції застосовують талони. Для оформлення відправки зерна від комбайнера на тік застосовують *Талон водія (ф. № 77б)*, *Талон комбайнера (ф. № 77в)*.

За кольором ці талони відрізняються з метою полегшення подальшої роботи. Талони із заповненими реквізитами і підписами головного бухгалтера реєструють за їх видами в *Журналі обліку виданих талонів (ф. № 188)*.

Під час відправки від комбайна бункера зерна комбайнер передає водію один талон. Водій одночасно передає комбайнеру свій талон, тобто між ними

відбувається обмін талонами.

На току завідуючий током шляхом зважування приймає зерно від водія і забирає в нього талони. Кількість прийнятого зерна від водія завідуючий током записує в *Реєстр приймання зерна від водія (ф. № 71а)*, який ведеться в одному екземплярі. Даний реєстр знаходиться у водія. Завідуючий током веде *Реєстр приймання зерна вагарем (ф. № 78а)*. Водій і завідуючий током взаємно підписуються в реєстрах, підтверджуючи правильність записів про вагу прийнятого зерна.

На підставі реєстру прийняття зерна від водія завідуючий током робить запис у *Відомість руху зерна та іншої продукції (ф. № 80)* та *Книгу складського обліку (ф. № 40)*, в якій обліковується зерно на току.

Для нарахування заробітної плати, водій свій реєстр разом з подорожнім листом, здає диспетчеру гаража. Комбайнер щоденно передає завідуючому током всі талони, які він одержав від водіїв, а замість них одержує виписку з реєстру про намолот зерна і зібрану площу. На підставі даної виписки заповнюється обліковий лист тракториста - машиніста.

Даний варіант (з використанням талонів) є прогресивним, адже зменшує потребу в проведенні записів. Але його практичне застосування вимагає чіткої організації роботи комбайнерів, водіїв, завідуючих током, вагарів.

Зерно, яке надійшло від комбайнерів на тік, у більшості випадків вимагає додаткового сортування та сушіння. Цей процес оформляють *Актом на сортування і сушіння продукції рослинництва (ф. № 82)*, який складають в одному примірнику на кожну партію продукції. Підписує його завідувач току, бригадир, вагар, агроном господарства.

Для відправки зерна з току на склади підприємства виписують *Накладну внутрішньогосподарського призначення (ф. № 87)* у двох примірниках: один - для відправника, другий - для одержувача зерна.

Облік продукції овочівництва, садівництва, картоплі та баштанних культур ведеться в *Щоденнику надходження сільськогосподарської продукції (ф. № 81)*. Записи до щоденнику робить бригадир на підставі зважування урожаю від працівників, які зайняті на збиранні врожаю. В кінці дня у щоденнику підраховується загальний вихід продукції.

Прибуткування від урожаю кормів здійснюють за окремими документами. Корми можна згодувати тваринам шляхом випасу, тобто без попереднього збирання; у вигляді скошеної зеленої маси трав, гички і листків, одержаних при збиранні коренеплодів і овочів; заготовляти для наступного згодовування (сіно, солома, коренеплоди, силос, сінаж та інші).

Корми, згодовані тваринам без їх попереднього збирання (шляхом випасу), на складі не оприбутковують. Для оприбуткування кормів, згодованих шляхом випасу, складають *Акт на оприбуткування пасовищних кормів (ф. № 93)* та *Акт на оприбуткування пасовищних кормів, врахованих за укiсним методом (ф. № 93а)*, на підставі яких встановлюють, скільки пасовищних кормів потрібно віднести на конкретну групу тварин.

Зелена маса скошених трав, гичка коренеплодів, листя капусти та інші зібрані корми перед згодовуванням зважують. За даними зважування роблять

записи у *Відомість витрати кормів (ф. № 94)*. Наприкінці місяця підраховують загальну кількість згодованих кормів і складають Акт на їх оприбуткування.

### 6.3. Обчислення собівартості продукції рослинництва

**Собівартість продукції** – це грошовий вираз витрат на її виробництво.

Собівартість продукції (робіт, послуг) підприємства складається з витрат, пов'язаних з використанням в процесі виробництва продукції (виконання робіт, надання послуг) матеріальних ресурсів (сировини, матеріалів, палива, природних ресурсів, запасних частин, основних засобів тощо), трудових ресурсів, а також інших витрат на її виробництво.

Собівартість використовується для встановлення цін на продукцію, аналізу ефективності виробничої діяльності, планування обсягів виробництва і прибутку, при вирішенні питань впровадження нової техніки і технології тощо. Управління витратами і собівартістю також дає можливість робити обґрунтовані рішення про розширення чи зняття з виробництва конкретних видів продукції, побудову внутрішньогосподарських відносин, доцільність організаційно-технічних заходів.

Порядок визначення собівартості продукції (робіт, послуг) в сільськогосподарських підприємствах різних організаційно-правових форм і форм власності, включаючи їх допоміжні і підсобні підрозділи, наводиться в *Методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.01р. № 132* (табл.6.1).

Таблиця 6.1 Калькулювання собівартості продукції на сільськогосподарських підприємствах

Об'єкт планування та обліку виробничих витрат	Об'єкт калькулювання продукції	Розрахунок
1	2	3
<b>I. Рослинництво</b>		
Зернові та зернобобові культури	Зерно	<p>Загальна сума витрат (без вартості соломи) розподіляється між зерном і зерновідходами, при цьому зерно приймається за одиницю, а зерновідходи прирівнюються до нього за коефіцієнтом, який розраховується за вмістом в них повноцінного зерна:</p> <p>1. Визначають кількість повноцінного зерна у зерновідходах: <math>ПЗ_{з/в} = K_{з/в} \times B_{нз} (\%)</math>,</p> <p>де <math>ПЗ_{з/в}</math> - кількість повноцінного зерна у зерновідходах,</p> <p><math>K_{з/в}</math> - кількість отриманих зерновідходів,</p> <p><math>B_{нз} (\%)</math> - вміст повноцінного зерна у зерновідходах (%).</p>

Продовження таблиці 6.1

1	2	3
		<p>2. Визначають загальну кількість повноцінного зерна:</p> $ПЗ_{заг.} = ПЗ + ПЗ_{з/в},$ <p>де <math>ПЗ_{заг.}</math> - загальна кількість повноцінного зерна,  <math>ПЗ</math> - кількість отриманого повноцінного зерна від урожаю.</p> <p>3. Розраховують собівартість 1 ц повноцінного зерна:</p> $C_{1ц} ПЗ = \frac{B - BC}{ПЗ_{заг.}},$ <p>де <math>C_{1ц} ПЗ</math> - собівартість 1 ц повноцінного зерна,  <math>B</math> - загальна сума витрат на вирощування і збирання зернових культур.  <math>BC</math> - вартість соломи.</p>
	Зернові відходи	<p>4. Розраховують собівартість 1 ц зерновідходів:</p> $C_{1ц} З/в = \frac{ПЗ_{з/в} \times C_{1ц} ПЗ}{K_{з/в}},$ <p>де <math>C_{1ц} З/в</math> - собівартість 1 ц зерновідходів.</p>
		<p>У разі вирощування <u>насіння зернових культур</u> загальна сума витрат, включаючи додаткові витрати, безпосередньо пов'язані з одержанням насіннєвого зерна відповідних репродукцій (без вартості рядового зерна та зерновідходів), розподіляється між цими класами насіння (супереліта, еліта, I і II репродукції) пропорційно його вартості за реалізаційними цінами. Собівартість центнера насіння визначається діленням суми витрат, віднесених на насіння відповідного класу, на його масу після доробки.</p> <p>Собівартість центнера <u>зерна кукурудзи</u> визначається шляхом ділення витрат на вирощування і збирання продукції (без вартості кукурудзиння) на масу сухого зерна повної стиглості:</p> $C_{1ц} КЗ = \frac{B - BK}{МСЗ_{nc}},$ <p>де <math>C_{1ц} КЗ</math> - собівартість 1 ц зерна кукурудзи,  <math>B</math> - загальна сума витрат на вирощування і збирання кукурудзи,  <math>BK</math> - вартість кукурудзиння,  <math>МСЗ_{nc}</math> - маса сухого зерна повної стиглості.</p> <p>Перерахунок качанів кукурудзи повної стиглості в сухе зерно здійснюється за фактичним виходом зерна з качанів, який визначається хлібоприймальними пунктами шляхом обмолоту середньодобових зразків з врахуванням базової вологості зерна в качанах (<i>базова вологість зерна в качанах кукурудзи береться на рівні 14 відсотків</i>). Перерахунок качанів кукурудзи повної стиглості в сухе зерно, залишених на кінець року в</p>



## Продовження таблиці 6.1

1	2	3
		<p>підприємстві, та перероблених для внутрігосподарських потреб, виконується за середнім відсотком виходу зерна базової вологості, який встановлюється за даними реєстрів накладних на прийняте покупцями зерно.</p> <p>При потребі додатково розраховується фактична собівартість центнера кукурудзи в качанах.</p>
Соняшник на зерно	Насіння	$C_{1ц} \text{Соняш.} = \frac{B - BCiK}{M_{нд}}$ <p>де <math>C_{1ц} \text{Соняш.}</math> - собівартість 1 ц насіння соняшнику,  <math>B</math> - загальна сума витрат на вирощування і збирання соняшнику,  <math>BCiK</math> - вартість соняшничиння та кошиків у оцінці за нормативно-розрахунковими цінами,  <math>M_{нд}</math> - фізична маса насіння соняшнику після доробки.</p>
Льон-довгунець, коноплі	Насіння, соломка	<p>Для визначення собівартості продукції льону та конопель витрати на їх вирощування розподіляються між насінням та соломкою пропорційно до їх вартості за діючими цінами реалізації. Собівартість соломки визначається діленням витрат на фізичну масу. Собівартість трести льону-довгунця чи конопель включає вартість соломки і витрати на її розстилання, перегортання, підняття із стелищ тощо.</p>
Буряки цукрові (фабричні, маточні)	Коренеплоди	$C_{1ц} \text{ЦБ} = \frac{B - BГ}{M}$ <p>де <math>C_{1ц} \text{ЦБ}</math> - собівартість 1 ц цукрових буряків,  <math>B</math> - загальна сума витрат на вирощування і збирання цукрових буряків,  <math>BГ</math> - вартість гички, оціненої за нормативно-розрахунковими витратами,  <math>M</math> - фізична маса буряків, визначена шляхом зважування.</p> $C_{1ц} \text{Б} / M = \frac{B - BГ - B_{зб.} + B_{дкд}}{M_{б/к}}$ <p>де <math>C_{1ц} \text{Б} / M</math> - собівартість 1 ц буряків-маточників,  <math>B</math> - загальна сума витрат на виробництво буряків-маточників,  <math>BГ</math> - вартість гички, оціненої за нормативно-розрахунковими витратами,  <math>B_{зб.}</math> - вартість забракованих буряків,  <math>B_{дкд}</math> - витрати на доочищення буряків, кагатування і догляд за кагатами в звітному році,  <math>M_{б/к}</math> - фізична маса буряків, закладених в кагати.</p>
Висадки-насітники буряків	Насіння	<p>Вирощене насіння цукрових буряків та кормових буряків калькулюється в порядку, передбаченому для продукції зернових культур.</p>

## Продовження таблиці 6.1

1	2	3
Тютюнова сировина, продукція лікарських та ефіроолійних культур	Листя свіже, плоди, насіння, коріння	Витрати на вирощування відповідних культур розподіляються між окремими видами одержаної продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами.
Картопля	Картопля	$C_{1ц} K = \frac{B - BK_{зг.}}{M_{nn}},$ <p>де <math>C_{1ц} K</math> - собівартість 1 ц картоплі,  <math>B</math> - загальна сума витрат на вирощування і збирання картоплі,  <math>BK_{зг.}</math> - вартість картоплі, яка згодована худобі, що оцінюється за собівартістю кормових буряків з урахуванням поживності,  <math>M_{nn}</math> - фізична маса повноцінної продукції (картоплі).</p>
Овочеві культури відкритого і закритого ґрунту	Овочі	<p>Собівартість центнера продукції овочівництва відкритого і закритого ґрунту визначається діленням витрат (без вартості побічної продукції) на фізичну масу основної продукції. Побічною вважається бадилля і продукція, яка не реалізована, згодована худобі і оцінена за собівартістю кормових буряків з врахуванням поживності.</p> <p>При веденні обліку витрат по групі овочевих культур розраховується середня собівартість продукції цих культур. Для визначення собівартості продукції окремої культури витрати на групу культур розподіляються між окремими видами продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами.</p> <p>Між окремими культурами, що вирощуються в теплицях, витрати розподіляються пропорційно вартості одержаної продукції за реалізаційними цінами.</p>
Баштанні продовольчі культури	Плоди, насіння	<p>Усі витрати діляться на кількість оприбуткованої продукції. При цьому фактичні витрати на вирощування баштанних культур розподіляються між видами продукції пропорційно їх вартості за реалізаційними цінами.</p> <p>Собівартість центнера <u>насіння овочевих та баштанних культур</u> визначається діленням витрат на їх вирощування, збирання, сушіння та сортування (без вартості відходів та побічної продукції за цінами можливого використання) на кількість одержаної продукції.</p>
Гриби	Гриби	<p>На підприємствах, які вирощують гриби, виробництво складається з двох переділів.</p> <p>Продукцією <i>першого переділу</i> є компост, собівартість якого визначається діленням загальної сум витрат на кількість отриманого компосту:</p>

## Продовження таблиці 6.1

1	2	3
		$C_{\text{комп.}} = \frac{B}{K_{\text{комп.}}},$ <p>де <math>C_{\text{комп.}}</math> - собівартість компосту,  <math>B</math> - загальна сума витрат на компост,  <math>K_{\text{комп.}}</math> - кількість отриманого компосту.</p> <p>Основною продукцією <i>другого переділу</i> є товарний гриб, собівартість якого визначається сумою витрат включаючи собівартість закладеного компосту за мінусом вартості використаної побічної продукції, діленням на кількість отриманих грибів:</p> $C_{\text{тов.гр.}} = \frac{B' - B_{\text{поб.пр.}}}{K_{\text{гр.}}},$ <p>де <math>C_{\text{тов.гр.}}</math> - собівартість товарних грибів,  <math>B'</math> - сума витрат на виробництво грибів, включаючи собівартість закладеного компосту,  <math>B_{\text{поб.пр.}}</math> - вартість використаної побічної продукції,  <math>K_{\text{гр.}}</math> - кількість отриманих грибів.</p> <p>Використаний компост та корінці розглядають як побічний продукт.</p>
Кормові культури	Коренеплоди, сіно, насіння, зелена маса	Витрати на вирощування та збирання кормових культур становлять собівартість одержаної продукції (зеленої маси, сіна та ін.).
Силосування, сінажування	Силос, сінаж	$C_{1ц} C = \frac{B_{зм} + B_{тзм}}{M},$ <p>де <math>C_{1ц} C</math> - собівартість 1 ц силосу (чи сінажу),  <math>B_{зм}</math> - вартість закладеної зеленої маси,  <math>B_{тзм}</math> - витрати на транспортування, закладання в силосну споруду, трамбування (включаючи вартість використаної плівки, консервантів та інших компонентів),  <math>M</math> - фізична маса одержаного готового силосу (чи сінажу).</p> <p>Побічна продукція, використана для силосування чи виготовлення сінажу (коренеплоди, солома, капустає листя, кошики соняшнику тощо), списується на виробництво силосу (сінажу) за їх вартістю.</p>
Однорічні сіяні трави	Сіно, насіння, зелена маса	Витрати на вирощування і догляд за однорічними сіяними травами, поліпшеними і природними сіножатями, культурними пасовищами, які використовуються для одержання одного виду продукції, повністю відносяться на її собівартість. При одержанні кількох видів продукції (зеленої маси, включаючи і випас, та сіна) витрати на їх вирощування розподіляються пропорційно площам, використаним для одержання відповідного виду продукції, а витрати

## Продовження таблиці 6.1

1	2	3
		на збирання, транспортування, доробку певного виду продукції відносяться безпосередньо на її собівартість.
Багаторічні сіяні трави	Сіно, насіння, зелена маса	Витрати на вирощування багаторічних трав розподіляються на витрати минулих років та витрати поточного року. При збиранні з однієї і тієї площі кількох видів продукції витрати минулого і поточного року розподіляються між ними пропорційно площі збирання, до яких додають прями витрати на збирання, що і буде становити собівартість продукції.
Багаторічні насадження (плодові, ягідні культури та виноградники)	Плоди, ягоди, 1 тис. штук живців	Із загальної суми витрат поточного року виключається вартість живців, відсадків, паростків, вусів, оцінених за реалізаційними цінами, та падалиці, оціненої за цінами можливого використання. Собівартість центнера плодів, ягід, винограду визначається діленням загальної суми витрат на вирощування певної культури (а при потребі - за її видами та сортами) на кількість одержаної продукції. У неспеціалізованих підприємствах витрати обчислюються в цілому по садівництву і калькулюється середня собівартість одержаної продукції. При потребі визначення собівартості кожного виду продукції витрати розподіляються між видами продукції пропорційно до вартості за реалізаційними цінами.
Саджанці	1 тис. штук	$C_{1000BC} = \frac{B + BB}{K_{BC}}$ де $C_{1000BC}$ - собівартість 1000 викопаних саджанців, $B$ - загальна сума витрат на вирощування саджанців, $BB$ - витрати на викопування саджанців, $K_{BC}$ - кількість викопаних саджанців.
Квітникарство відкритого і захищеного ґрунту	Квітки зрізані, бульбоцибулини, кореневище, живці, саджанці, квітки в горщиках, розсада	У спеціалізованих підприємствах облік витрат на вирощування квітів ведеться за культурами, а собівартість продукції розраховується діленням витрат на її кількість. У разі вирощування кількох культур на одній площі (в одній теплиці) сума витрат розподіляється між видами одержаної продукції пропорційно її вартості за реалізаційними цінами. Неспеціалізовані підприємства облік витрат на вирощування квітів ведуть в розрізі відкритого і закритого ґрунту; окремий рахунок відкривають для обліку витрат на вирощування насіння. Між видами продукції сума витрат розподіляється пропорційно її вартості за реалізаційними цінами.

## Лекція 7. Основи аудиторської діяльності в Україні

### Зміст

- 7.1 Поняття про аудиторську діяльність та її складові.
- 7.2 Управління аудиторською діяльністю в Україні.
- 7.3 Аудитор, його статус і сертифікація.
- 7.4 Клієнти аудиторських фірм і критерії їхнього вибору.

*Ключові слова: аудит, аудитор, аудиторська діяльність, сертифікація, аудиторська фірма, клієнт.*

*Keywords: Audit, Auditor, Auditing, Certification, Audit Firm, Client.*

### **7.1. Поняття про аудиторську діяльність та її складові**

Аудиторська діяльність - незалежна професійна діяльність аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, зареєстрованих у Реєстрі аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, з надання аудиторських послуг.

Реєстр аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності (далі - Реєстр) - автоматизована система збирання, накопичення, захисту, обліку та надання інформації про аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності, які мають право на провадження аудиторської діяльності в Україні;

Аудит фінансової звітності - аудиторська послуга з перевірки даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності юридичної особи або представництва іноземного суб'єкта господарювання, або іншого суб'єкта, який подає фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність групи, з метою висловлення незалежної думки аудитора про її відповідність в усіх суттєвих аспектах вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам.

Аудитор - фізична особа, яка підтвердила кваліфікаційну придатність до провадження аудиторської діяльності, має відповідний практичний досвід та включена до Реєстру аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності.

#### Аудиторська фірма

Аудиторська фірма набуває права на провадження аудиторської діяльності за умови відповідності вимогам цієї статті та в порядку, визначеному цим Законом.

Загальний розмір частки засновників (учасників) аудиторської фірми, які не є аудиторами та/або аудиторськими фірмами, у статутному капіталі не може перевищувати 30 відсотків.

Посадовою особою, яка відповідно до установчих документів здійснює керівництво аудиторською фірмою, може бути лише аудитор.

Керівник аудиторської фірми не може бути керівником іншої юридичної особи, що здійснює підприємницьку діяльність за видами, не сумісними з аудиторською діяльністю.

Аудиторська фірма повинна мати добру репутацію.

#### Міжнародні стандарти аудиту

Аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності провадять аудиторську діяльність відповідно до міжнародних стандартів аудиту.

При провадженні аудиторської діяльності застосовуються міжнародні стандарти аудиту, оприлюднені державною мовою на офіційному веб-сайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, який забезпечує їх актуалізацію. При цьому центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, має право визначати дату, з якої застосовуватимуться міжнародні стандарти аудиту.

#### Аудиторський звіт та інші офіційні документи

Аудиторський звіт передбачає надання впевненості користувачам шляхом висловлення незалежної думки аудитора про відповідність в усіх суттєвих аспектах фінансової звітності та/або консолідованої фінансової звітності вимогам національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, міжнародних стандартів фінансової звітності або іншим вимогам.

Аудиторський звіт підписує аудитор, який провадить аудиторську діяльність як фізична особа - підприємець, або провадить незалежну професійну діяльність у разі проведення ним аудиту одноосібно, або, щонайменше, як ключовий партнер у разі проведення аудиту аудиторською фірмою. У разі одночасного залучення декількох суб'єктів аудиторської діяльності аудиторський звіт підписується всіма аудиторами, а від аудиторської фірми, щонайменше, ключовим партнером. Особа, яка підписала аудиторський звіт, зазначає дату підписання.

В аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту, щонайменше, має наводитися така інформація:

1) повне найменування юридичної особи; склад фінансової звітності або консолідованої фінансової звітності, звітний період та дата, на яку вона складена; також зазначається - відповідно до яких стандартів складено фінансову звітність або консолідовану фінансову звітність (міжнародних стандартів фінансової звітності або національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, інших правил);

2) твердження про застосування міжнародних стандартів аудиту;

3) чітко висловлена думка аудитора немодифікована або модифікована (думка із застереженням, негативна або відмова від висловлення думки), про те, чи розкриває фінансова звітність або консолідована фінансова звітність в усіх суттєвих аспектах достовірно та об'єктивно фінансову інформацію згідно з міжнародними стандартами фінансової звітності або національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та відповідає вимогам законодавства;

4) окремі питання, на які суб'єкт аудиторської діяльності вважає за доцільне звернути увагу, але які не вплинули на висловлену думку аудитора;

5) про узгодженість звіту про управління (консолідованого звіту про управління), який складається відповідно до законодавства, з фінансовою звітністю (консолідованою фінансовою звітністю) за звітний період; про наявність суттєвих викривлень у звіті про управління та їх характер;

6) суттєву невизначеність, яка може ставити під сумнів здатність продовження діяльності юридичної особи, фінансова звітність якої перевіряється, на безперервній основі у разі наявності такої невизначеності;

7) основні відомості про суб'єкта аудиторської діяльності, що провів аудит (повне найменування, місцезнаходження, інформація про включення до Реєстру).

У разі проведення обов'язкового аудиту декількома суб'єктами аудиторської діяльності вони повинні дійти згоди щодо результатів обов'язкового аудиту і надати спільний аудиторський звіт. У разі неузгодження позицій кожен суб'єкт аудиторської діяльності повинен навести свою думку в окремому пункті аудиторського звіту із відповідним обґрунтуванням.

Національний банк України, Національна комісія з цінних паперів та фондового ринку, національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, можуть встановити додаткові вимоги до інформації, що стосується аудиту або огляду фінансової звітності та має обов'язково міститися в аудиторському звіті за результатами обов'язкового аудиту або звіті щодо огляду проміжної фінансової інформації, відповідно до міжнародних стандартів аудиту, а також встановити вимоги стосовно додаткових звітів суб'єктів аудиторської діяльності щодо юридичних осіб, які підлягають регулюванню.

## **7.2. Управління аудиторською діяльністю в Україні**

Аудиторська палата України (АПУ) та Спілка аудиторів України (САУ) регулюють питання, пов'язані з підготовкою, діяльністю і професійним захистом аудиторів.

Правові засади провадження аудиторської діяльності в Україні визначає Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», прийнятий 21 грудня 2017 р.

З метою об'єднання на професійній основі зусиль аудиторів для виконання покладених на них Законом обов'язків і забезпечення їхніх прав, представництва професійних інтересів аудиторів в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, захисту професійних інтересів та соціальних прав аудиторів, сприяння підвищенню професійного рівня аудиторів та надання їм методичної допомоги, захисту інтересів фізичних і юридичних осіб у разі заподіяння їм шкоди внаслідок незаконних дій або недбалості аудиторів, а також здійснення саморегулювання аудиторської діяльності, діє аудиторське самоврядування, яке здійснюється через Аудиторську палату України.

Відповідно до статті 47 Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», Аудиторська палата України є юридичною особою, яка здійснює професійне самоврядування аудиторської діяльності та не має на меті отримання прибутку, та утворюється з метою забезпечення реалізації завдань аудиторського самоврядування.

Членами Аудиторської палати України є включені до Реєстру аудитори і аудиторські фірми.

Аудиторська палата України:

- 1) здійснює реєстрацію аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності;
- 2) здійснює контроль якості аудиторських послуг суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- 3) регулює взаємовідносини між членами Аудиторської палати України у процесі провадження аудиторської діяльності;
- 4) здійснює дисциплінарні провадження щодо суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- 5) здійснює контроль за безперервним навчанням аудиторів, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес;
- 6) бере участь у проведенні експертизи законопроектів і нормативно-правових актів з питань аудиторської діяльності;
- 7) узагальнює інформацію про практику застосування міжнародних стандартів аудиту та надає рекомендації на запит суб'єктів аудиторської діяльності щодо спірних та складних питань;
- 8) представляє аудиторів України у відносинах з органами державної влади, органами місцевого самоврядування, їх посадовими і службовими особами, підприємствами, установами, організаціями незалежно від форми власності, громадськими об'єднаннями та міжнародними організаціями;
- 9) забезпечує захист професійних прав аудиторів;
- 10) забезпечує доступ та відкритість інформації стосовно аудиторів України.

Щорічно Аудиторська палата України отримує від суб'єктів аудиторської діяльності звіти про надані ними послуги, здійснює їх аналіз та подає до Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю узагальнену інформацію про діяльність цих суб'єктів та стан аудиторської діяльності в Україні.

Аудиторська палата України може виконувати інші повноваження у порядку і на умовах, визначених Законом «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

З метою належного виконання делегованих повноважень Аудиторська палата України має право:

- 1) мати доступ до даних щодо аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, які мають відношення до виконання таким аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності своїх професійних обов'язків, з можливістю отримання копій таких даних;



2) отримувати від юридичних та фізичних осіб інформацію щодо аудитора та суб'єкта аудиторської діяльності, пов'язаної з виконанням аудитором або суб'єктом аудиторської діяльності професійних обов'язків;

3) проводити перевірки суб'єктів аудиторської діяльності, крім тих, які здійснюють обов'язковий аудит фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, у частині виконання ними професійних обов'язків;

4) вносити пропозиції органам державної влади щодо формування та реалізації державної політики у сфері аудиторської діяльності;

5) оскаржувати до суду за правилами адміністративного судочинства від свого імені рішення (нормативні акти, акти індивідуальної дії, дії чи бездіяльність суб'єктів владних повноважень), які порушують права чи законні інтереси членів Аудиторської палати України;

6) у порядку, передбаченому законодавством, отримувати від Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю інформацію, необхідну для виконання повноважень Аудиторської палати України;

7) проводити перевірки дотримання членами Аудиторської палати України вимог Положення про членські внески, що затверджує з'їзд аудиторів України;

8) застосовувати до членів Аудиторської палати України передбачені Законом «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» дисциплінарні заходи;

9) здійснювати міжнародне співробітництво;

10) використовувати працю найманих працівників, встановлювати структуру, штатний розпис, чисельність працівників, форми і розміри оплати та матеріального стимулювання їхньої праці згідно із законодавством та в межах кошторису Аудиторської палати України, затвердженого відповідно до вимог Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність».

Аудиторська палата України має інші права, передбачені законодавством.

Аудиторська палата України зобов'язана:

1) належним чином виконувати делеговані повноваження;

2) дотримуватися вимог законодавства, Статуту Аудиторської палати України та рішень Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю;

3) надавати Органу суспільного нагляду за аудиторською діяльністю звіти та будь-яку іншу інформацію про виконання делегованих повноважень;

4) дотримуватися рекомендацій, наданих Органом суспільного нагляду за аудиторською діяльністю щодо дій, які необхідно здійснити для належного виконання делегованих повноважень;

5) здійснювати реєстрацію аудиторів та суб'єктів аудиторської діяльності відповідно до вимог Закону «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»;

6) розглядати скарги на дії членів Аудиторської палати України;

7) забезпечувати в порядку, передбаченому законодавством та Статутом Аудиторської палати України, вільний доступ до інформації про її діяльність.

Аудиторська палата України має й інші обов'язки, передбачені законодавством.

Діяльність Аудиторської палати України є публічною. Звіт про діяльність Аудиторської палати України, фінансова звітність, кошторис Аудиторської палати України та звіт про його виконання, інформація про стан аудиторської діяльності в Україні, річні програми роботи та звіти про їх виконання підлягають розміщенню на офіційному веб-сайті Аудиторської палати України протягом 180 днів з дня закінчення календарного року.

Органами управління Аудиторської палати України є:

- 1) з'їзд аудиторів України;
- 2) Рада Аудиторської палати України.

У складі Аудиторської палати України з метою забезпечення проведення перевірок суб'єктів аудиторської діяльності створюється Комітет з контролю якості аудиторських послуг.

Ведення поточних справ у Аудиторській палаті України здійснює Секретаріат. Порядок діяльності Секретаріату Аудиторської палати України визначається положенням, що затверджує з'їзд аудиторів України.

Секретаріат очолює Виконавчий директор, який призначається на посаду з'їздом аудиторів України та працює в Аудиторській палаті України за основним місцем роботи. Виконавчий директор має бути непрактикуючою особою.

Виконавчий директор згідно з укладеним трудовим договором несе персональну відповідальність за використання майна та коштів Аудиторської палати України і створення належних умов для діяльності Аудиторської палати України.

За рішенням з'їзду аудиторів України у складі Аудиторської палати України можуть створюватися комісії з числа членів Ради Аудиторської палати України. До роботи в комісіях можуть залучатися експерти, які не є членами Ради Аудиторської палати України.

За рішенням з'їзду аудиторів України можуть бути утворені регіональні відділення Аудиторської палати України. Повноваження регіональних відділень та порядок їх діяльності визначаються положенням, що затверджує з'їзд аудиторів України.

**Спілка аудиторів України** - це громадська організація, яка включає на добровільних засадах чинних аудиторів.

Місією Спілки є служіння суспільству через сприяння розвитку та поширенню професії незалежних аудиторів, підвищення значення професії аудитора в Україні для задоволення економічних інтересів суспільства.

Спілка підтримує бачення того, що аудиторська професія є дуже важливою для розвитку стійкої та сильної економіки України.

Стратегія діяльності всеукраїнської професійної громадської організації «Спілка Аудиторів України»

Мета стратегії:

- Об'єднання аудиторів України;
- Вдосконалення професії аудитора;
- Захист законних прав та професійних інтересів членів ВПГО «САУ»;

- Міжнародне визнання кваліфікації українських аудиторів – членів ВПГО «САУ».

#### Співпраця з вітчизняними організаціями

Меморандум про співпрацю між професійними громадськими організаціями, які об'єднують фахівців в сфері бухгалтерського обліку, податків, аудиту та інших суміжних професій

17 грудня 2014 р. був підписаний Меморандум про співпрацю ВПГО «САУ» з: ВГО «Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України», ВПГО «Спілка податкових консультантів України», Федерацією аудиторів, бухгалтерів і фінансистів АПК України, Українською асоціацією сертифікованих бухгалтерів і аудиторів.

### **7.3. Аудитор, його статус і атестація**

Аудитор набуває права на провадження аудиторської діяльності після підтвердження кваліфікаційної придатності та набуття практичного досвіду в порядку, визначеному цим Законом. Аудитор, який набув права на провадження аудиторської діяльності, включається до Реєстру. Аудитор має право провадити аудиторську діяльність одноосібно лише після включення його до Реєстру як суб'єкта аудиторської діяльності.

Аудитор провадить аудиторську діяльність у складі аудиторської фірми та/або як фізична особа - підприємець чи провадить незалежну професійну діяльність, за умови що така особа не є працівником аудиторської фірми.

Аудиторам забороняється безпосередньо займатися іншими, не сумісними з аудиторською діяльністю, видами підприємницької діяльності, що не виключає їхнього права отримувати дивіденди, доходи від інших корпоративних прав, доходи від оренди та відчуження рухомого та нерухомого майна, пасивні доходи.

Аудитори можуть займатися громадською, освітньою, викладацькою та науковою діяльністю, підготовкою публікацій з отриманням відповідної винагороди.

Не може бути аудитором особа, яка має не погашену або не зняту в установленому порядку судимість або на яку протягом останнього року накладалося адміністративне стягнення за вчинення корупційних правопорушень, а також особа, до якої було застосовано протягом останнього року стягнення у вигляді виключення з Реєстру за подання до Реєстру недостовірної інформації.

Аудитору забороняється використовувати свої повноваження з метою одержання неправомірної вигоди або прийняття обіцянки чи пропозиції щодо такої вигоди для себе чи інших осіб.

Аудитором може бути визнана фізична особа, яка:

- 1) має вищу освіту;
- 2) підтвердила високий рівень теоретичних знань та професійну компетентність шляхом успішного складення відповідних іспитів;
- 3) пройшла практичну підготовку із провадження аудиторської діяльності.

Теоретичні знання підтверджуються за такими напрямками:

- 1) стандарти професійної етики та професійна незалежність;
- 2) міжнародні стандарти аудиту;
- 3) законодавчі засади аудиторської діяльності та методика проведення аудиту (професійні навички);
- 4) управління ризиками та внутрішній контроль;
- 5) фінансовий аналіз;
- 6) управлінський облік;
- 7) міжнародні стандарти фінансової звітності;
- 8) теорія бухгалтерського обліку та законодавчі засади ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності;
- 9) податкове законодавство та законодавство про єдиний соціальний внесок;
- 10) господарське, цивільне та трудове законодавство;
- 11) корпоративне законодавство та законодавство про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом;
- 12) інформаційні технології та комп'ютерні системи;
- 13) фінанси підприємств;
- 14) економіка підприємства та статистика.

Професійна компетентність підтверджується шляхом складання кваліфікаційного іспиту, який має засвідчити здатність особи застосовувати теоретичні знання на практиці.

Особам, які під час навчання у вищих навчальних закладах вивчали предмети за напрямками, зазначеними у частині другій цієї статті, протягом мінімальної кількості годин, визначеної комісією з атестації згідно із затвердженням Порядком, та успішно склали іспит, за рішенням комісії з атестації можуть бути зараховані теоретичні знання з відповідних предметів.

Особам, які склали відповідні теоретичні іспити за напрямками, зазначеними у цій статті, в професійних організаціях, що є дійсними членами Міжнародної федерації бухгалтерів, та ці особи є членами цих організацій або перебувають у процесі набуття членства у цих організаціях, за рішенням комісії з атестації зараховуються теоретичні знання.

Аудитори, допущені до проведення обов'язкового аудиту в будь-якій державі Європейського Союзу, які мають намір працювати в Україні, повинні скласти іспити з підтвердження теоретичних знань з питань законодавства України за напрямками: аудиторської діяльності і бухгалтерського обліку, податкового законодавства та законодавства про єдиний соціальний внесок, трудового, цивільного, господарського законодавства, у тому числі корпоративного, та законодавства про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом.

Особа, яка має вищу освіту та досвід роботи на посадах бухгалтера, ревізора, юриста, фінансиста, економіста, асистента (помічника) аудитора не менше 15 років, або має досвід роботи на зазначених посадах не менше семи

років та пройшла стажування у порядку, визначеному цим Законом, може бути атестована за результатами кваліфікаційного іспиту.

Кваліфікаційний іспит та іспити з теоретичних знань проводяться незалежними центрами оцінювання знань, акредитованими комісією з атестації.

Підготовку до складання іспитів відповідно до програм, затверджених комісією з атестації, можуть проводити вищі навчальні заклади та інші установи, професійні організації аудиторів та бухгалтерів. Кандидат в аудитори може самостійно підготуватися до складання іспитів.

Зазначені у цій частині суб'єкти за рішенням комісії з атестації здійснюють підготовку завдань до складання іспитів.

При цьому підготовка кандидатів до складання іспитів та розробка екзаменаційних завдань за одним і тим же напрямом одним і тим же суб'єктом не допускаються.

Атестація аудиторів здійснюється комісією з атестації.

Комісія з атестації складається з дев'яти осіб та формується шляхом делегування до її складу:

1) однієї особи від вищих навчальних закладів за поданням центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері вищої освіти;

2) двох осіб - представників професійних організацій аудиторів та бухгалтерів, які є членами Міжнародної федерації бухгалтерів;

3) однієї особи від Аудиторської палати України;

4) по одній особі від Національного банку України, Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку, Національної комісії, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту, центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику економічного розвитку.

Іспити проводяться у письмовій або електронній формі з дотриманням анонімності та конфіденційності.

За складання іспиту справляється плата у розмірі однієї мінімальної заробітної плати, встановленої на початок відповідного року.

Свідоцтво про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту видається на підставі рішення комісії з атестації центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту.

Свідоцтво є чинним протягом п'яти років з дня складання кваліфікаційного іспиту.

Відмову у видачі свідоцтва може бути оскаржено до суду.

Особа, яка має намір бути аудитором, повинна набути практичного досвіду аудиторської діяльності шляхом працевлаштування/стажування у суб'єкта аудиторської діяльності не менше трьох років у будь-який період незалежно від дати отримання свідоцтва про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту.

У разі наявності чинного свідоцтва про складання іспитів з теоретичних знань та кваліфікаційного іспиту і позитивної характеристики за результатами набуття практичного досвіду у суб'єкта аудиторської діяльності комісія з атестації приймає рішення про визнання кваліфікаційної придатності особи до провадження аудиторської діяльності.

Аудитор повинен дотримуватися вимог щодо безперервного професійного навчання

#### **7.4. Клієнти аудиторських фірм і критерії їхнього вибору**

При виборі клієнта необхідно враховувати його особливості залежно від організаційно-правових форм та від форм власності, а також від сфери діяльності. При цьому слід брати до уваги тривалість співпраці з аудитором або аудиторською фірмою. За цими ознаками споживачів аудиторських послуг можна об'єднати у відповідні групи.

Класифікація клієнтів.

*За організаційно-правовими формами* клієнтів поділяють на підприємства, установи, організації, об'єднання, фонди, громадян, які самостійно провадять підприємницьку діяльність. Крім цих форм законодавством окремо виділяються господарські товариства—підприємства, установи й організації, створені на засадах угоди між юридичними особами і громадянами шляхом об'єднання їх майна для провадження підприємницької діяльності. До господарських товариств належать: акціонерні товариства, товариства з обмеженою відповідальністю, товариства з додатковою відповідальністю, повні та командний товариства. Своєрідною організаційно-правовою формою є споживче товариство, що є добровільним об'єднанням громадян для спільного ведення господарської діяльності з метою поліпшення свого економічного та соціального стану.

*За формами власності споживачів аудиторських послуг* поділяють на:

- ◆ індивідуальні підприємства, засновані тільки на особистій власності фізичної особи та її праці;
- ◆ приватні підприємства, засновані на власності окремого громадянина України, з правом наймання робочої сили;
- ◆ колективні підприємства, засновані на власності трудового колективу підприємства, кооперативу, іншого статутного товариства, громадської та релігійної організації;
- ◆ державні комунальні підприємства, засновані на власності адміністративно-територіальних одиниць;  
державні підприємства, засновані на загальнодержавній власності;
- ◆ спільні підприємства, засновані на базі об'єднання майна різних власників (змішана форма власності). До числа засновників можуть входити юридичні особи, громадяни України та інших держав.

*За тривалістю відносин між аудиторською фірмою (аудитором) та клієнтом: випадкові, або разові, та постійні (аудитор із клієнтом працює тривалий час на підставі довгострокового договору).*

Залежно від досвіду відносин між аудитором і клієнтом: нові та повторні. Ініціатива щодо співпраці між аудиторською фірмою (аудитором) і клієнтом може належати обом сторонам.

Перш ніж укласти договір на аудиторські послуги, аудиторська фірма (аудитор) повинна провести оцінку клієнта, оскільки непродуманий вибір клієнта може призвести до значних фінансових витрат, підриву репутації аудиторської фірми (аудитора). Для цього необхідно мати продуману систему вибору клієнтів. При виборі клієнтів необхідно пам'ятати про відповідальність аудитора та зважати на економічну ситуацію в Україні, коли більшість підприємницьких структур порушує чинні правила ведення бухгалтерського обліку, складання звітності, а інколи навмисне допускає порушення, які перекручують звітність та відомості про фінансово-майновий стан.

## СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

### ОСНОВНА ЛІТЕРАТУРА

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19> (дата звернення: 13.05.2019).
2. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. №966 – XIV. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 13.05.2019).
3. Про Державний бюджет України на 2019 рік. № 2629-VIII – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2629-19> (дата звернення: 13.05.2019).
4. Податковий кодекс України: від 2 грудня 2010 р. № 2755 – V – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 13.05.2019).
5. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, затверджені наказами Міністерства фінансів України у 1999-2008 рр. – URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua/> (дата звернення: 13.05.2019).
6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 09 грудня 2011 р. № 1591 – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11> (дата звернення: 13.05.2019).
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/> (дата звернення: 13.05.2019).
8. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств затверджені наказом Міністерства аграрної політики і продовольства України від 18 травня 2001 р. № 132. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01/> (дата звернення: 13.05.2019).
9. Методичні рекомендації щодо складання розпорядчого документа про облікову політику державного підприємства та акціонерного товариства, затверджені наказом Міністерства аграрної політики і продовольства України від 22 червня 2016 р. № 217. – URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0217730-16> (дата звернення: 13.05.2019).

### ДОДАТКОВА ЛІТЕРАТУРА

10. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: Київ, 2005. 690 с.
11. Братчук Л.М. Суть та основи організації бухгалтерського обліку // Облік і фінанси АПК: 2009, №4.
12. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку : підруч. Житомир: Рута, 2003. 444 с.



13. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах України : підруч. / заг. ред. А.М. Корваленка. Дніпропетровськ : ВКК «Баланс – клуб», 2009. 736 с.
14. Жук В.М. Облік сільськогосподарської діяльності навч. посіб.: Київ: ТОВ «ЮР – Агро- Веста», 2007. 368 с.
15. Бухгалтерський фінансовий облік в сільськогосподарських підприємствах : навч. посіб. / за заг. ред. М.Г. Михайлова. К. : Центр учбової літератури , 2008. 472 с.
16. Гладких Т.В. Фінансовий облік: нав. посіб.: Центр навчальної літератури, 2007. 480 с.
17. Звітність сільськогосподарських підприємств навч. посіб. / за ред. Ю. Я. Лузана. К.: ЮР- Агро- Веста, 2009. 224 с.
18. Організація обліку у підприємствах сільськогосподарської галузі: навч. посіб. К.: Кондор, 2011. 268 с.
19. Практикум з бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах за національними стандартами: навч. посіб./ М.Ф. Огійчук. К.: Вища освіта, 2003. 464 с.
20. Сук П.Л. Закриття бухгалтерських рахунків і калькулювання собівартості продукції // Облік фінанси АПК. 2009, №2. – URL: [http://www.nbut.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Oif\\_apk/2009\\_2/index/html](http://www.nbut.gov.ua/portal/Soc_Gum/Oif_apk/2009_2/index/html). (дата звернення: 13.05.2019).
21. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах : підруч./ за ред. М.Ф. Огійчуак. К.: Алерта, 2009. 1056 с.
22. Швець В.Т. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. К. : Знання – Прес., 2003. 444 с.

#### ІНТЕРНЕТ РЕСУРСИ

23. Верховна рада України – URL: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 13.05.2019).
24. Державна служба статистики України України – URL: <http://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 13.05.2019).
25. Міністерство аграрної політики та продовольства України – URL: <http://minagro.gov.ua> (дата звернення: 13.05.2019).
26. Міністерство фінансів України – URL: <http://www.minfin.gov.ua> (дата звернення: 13.05.2019).
27. ТОВ «Баланс-Клуб» – URL: <https://balance.ua> (дата звернення: 13.05.2019).

Навчальне видання

**Мельник Ольга Іванівна**  
**Боднар Олена Андріївна**

# **ОБЛІК І АУДИТ В ГАЛУЗЯХ АПК**

*курс лекцій*

Відповідальний за випуск О.І. Мельник

Технічний редактор: О.А. Боднар

Формат 60x84/16. Ум. друк. арк. 4

Тираж 25 прим. Зам. №

Надруковано у видавничому відділі  
Миколаївського національного аграрного університету  
54020, м. Миколаїв, вул. Георгія Гонгадзе, 9  
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 4490 від 20.02.2013 р.