

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Факультет аграрної економіки і менеджменту

*Кафедра обліку та
економіко-правового
забезпечення АПБ*

КУРСОВА РОБОТА

з фінансового та управлінського обліку
на тему:

**«Економічний зміст, класифікація, оцінка і облік
продукції сільськогосподарського призначення»**

Студентки 4 курсу ОПЗр-43
Напряму підготовки – облік і аудит
Спеціальності 6.03050901- облік і аудит в АПБ
Котюк Вікторія Станіславівна

Національна шкала _____

Кількість балів: ___ Оцінка ECTS _____

Члени комісії

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Тернопіль 2017

ЗМІСТ

ВСТУП	3
I. ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ТА ОБЛІК ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ	5
1.1. Зміст, оцінка та значення готової продукції	5
1.2. Економіко організаційна характеристика підприємства	11
II. ОБЛІК ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ	15
2.1. Економічний зміст продукції сільськогосподарського призначення	15
2.2. Організація складського обліку і облік на складах	21
2.3. Методи оцінки продукції с/г виробництва	26
2.4. Первинний облік надходження, видачі і списання	30
2.4.1. Продукції рослинництва	30
2.4.2. Продукції тваринництва	32
2.4.3. Продукції промислових виробництв	33
2.5. Бухгалтерський облік продукції сільськогосподарського виробництва	34
III. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ	37
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	42
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	46
ДОДАТКИ	49

ВСТУП

Діюче підприємство – це живий економічний організм, в якому бухгалтерський облік є способом відображення процесів, які відбуваються в ньому. Але бухгалтерський облік – це не просто сукупність реєстрів та звітних форм, це, передусім, стиль мислення – менталітет бухгалтерів та ділових людей, на професійні уявлення яких безумовно впливають національні особливості.

У поняття і терміни, що застосовуються у національних бухгалтерських стандартах, закладено глибокий економічний зміст, адекватне розуміння якого має вирішальне значення для правильного ведення обліку і складання звітності.

Облік запасів підприємства, мабуть, єдина галузь бухгалтерського обліку, про яку знає або принаймні має уявлення більшість, не обов'язково фахівці. Запаси, як правило, є найбільш важливою і значною частиною активів підприємства, вони займають особливе місце у складі майна та домінуючі позиції у структурі витрат підприємств різних сфер діяльності, при визначенні результатів господарської діяльності підприємства та при висвітленні інформації про його фінансовий стан. Запаси відносяться до складу оборотних активів, тому, що можуть бути перетворені на грошові кошти протягом року або одного операційного циклу. Постійна наявність частини оборотних активів у матеріальній формі (виробничих запасів) є необхідною умовою підтримання виробництва на певному рівні.

Вибір теми, формування мети і завдання курсової роботи та її актуальність на даний час, усе це обумовило вибір обраної для написання теми курсової роботи. Обрана тема зумовлена тим фактом, що питання готової продукції, собівартості продукції, робіт чи послуг завжди викликав підвищений інтерес і не лише у керівників підприємств і працівників економічних відділів.

Проблемам розвитку теорії і практики бухгалтерського обліку готової продукції, запасів, товарів присвячено ряд праць вітчизняних учених-економістів: С. Д. Батехіна, І. А. Бланка, Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, С.

Грязновой, З. В. Гуцайлюка, Р. Дамарі, В. П. Завгороднього, О. Д. Заруби, В. В. Ковальова, В. Костюченко, С. І. Маслова, Г. В. Савицької, Я. В. Соколова, В. В. Сопка, К. Хувера, М. Г. Чумаченка, А. Шаповалової, М. Швайки та ін.

Метою курсової роботи стало вивчення питань – поняття готової продукції, її облік на підприємств, організація складського обліку і облік на складах, а також закріплення теоретичних знань, отриманих під час вивчення дисципліни «Фінансовий облік».

Для цього необхідно вирішити наступні завдання:

- ознайомитися з теоретичною інформацією шляхом дослідження спеціальної літератури та нормативних документів;
- дати характеристику виробничо-фінансової діяльності підприємства та організації облікової роботи на ньому;
- розкрити економічну сутність обліку готової продукції;
- дослідити організацію обліку готової продукції.

Об'єкт дослідження – ФГ «Світоч» створено у відповідності до діючого законодавства України, що розташоване в Хмельницькій області, Славутському районі., с. Киликиїв. вул. Зелена, б.1.

I. ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ТА ОБЛІК ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

1.1. Зміст, оцінка та значення продукції сільськогосподарського призначення

Під терміном, що наведено у П(С)БО 30 “Біологічні активи”, затвердженому Наказом Міністерства фінансів України від 18.11.05 № 790, сільськогосподарська продукція розуміють актив, одержаний у результаті відокремлення від біологічного активу, призначений для продажу, переробки або внутрішнього споживання.

Біологічний актив - це тварина або рослина, яка в результаті біологічних перетворень здатна давати сільськогосподарську продукцію або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди.

Первісне визнання сільськогосподарської продукції активом здійснюється, якщо:

- підприємство набуло права власності на сільськогосподарську продукцію, несе ризики і отримує вигоди від володіння нею;
- підприємство в подальшому буде здійснювати управління та контроль за використанням сільськогосподарської продукції;
- є впевненість, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням сільськогосподарської продукції;
- вартість її може бути достовірно визначена.

Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається в обліку у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу.

Сільськогосподарська продукція при її відокремленні від біологічного активу - у рослинництві - зерно, плоди, ягоди, овочі, зелена маса, отримані під час збирання врожаю (заготівлі); у тваринництві - вовна, молоко, яйця, мед, отримані під час настригу, надою, збору тощо) або при припиненні процесів життєдіяльності біологічних активів (деревина, отримана при вирубці

насаджень, тощо) перестає бути елементом біологічних активів і визнається як окремий актив.

За цільовим призначенням, господарською цінністю, економічними вигодами від використання сільськогосподарська продукція поділяється на основну, супутню та побічну.

Основною є сільськогосподарська продукція, використання якої може приносити найбільші економічні вигоди підприємству і отримання якої є метою утримання біологічних активів, здатних давати таку сільськогосподарську продукцію (у рослинництві - зерно, овочі, фрукти, насіння соняшнику, виноград, коренеплоди тощо; у тваринництві - молоко в молочному скотарстві, приріст живої маси при вирощуванні і відгодівлі тварин, вовна основного стада овець, мед, товарна риба тощо).

Супутньою є сільськогосподарська продукція, яка одержана від біологічного активу або їх групи одночасно з основною продукцією, відповідає встановленим стандартам або технічним умовам і призначенням для подальшої переробки або реалізації (у рослинництві – насіння льону і конопель; у тваринництві - молоко від основного стада овець, віск у бджолярстві тощо).

Побічною є сільськогосподарська продукція, яка одержується від одного біологічного активу або їх групи одночасно з основною, але має другорядне значення, а економічні вигоди від її використання є несуттєвими (у рослинництві - солома, гичка, бадилля; у тваринництві - гній, пташиний послід тощо).

Від окремих біологічних активів та їх груп, крім сільськогосподарської продукції, можуть бути отримані додаткові біологічні активи (у рослинництві - чубуки, саджанці; у тваринництві - приплід, нові рої бджіл, матеріал для розведення риби тощо).

Первісне визнання додаткових біологічних активів відображається в обліку у тому звітному періоді, у якому вони відокремлені від біологічного активу.

Облік приросту живої маси, який віднесено до сільськогосподарської продукції, та облік приплоду, який віднесено до додаткових біологічних активів, буде розглядатися в наступних розділах.

Сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи при їх первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Визначення справедливої вартості додаткових біологічних активів і сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку.

За наявності кількох активних ринків біологічних активів і сільськогосподарської продукції їх оцінка ґрунтується на даних того ринку, на якому підприємство передбачає продавати додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію.

Оцінка сільськогосподарської продукції за договірними цінами допускається лише за обтяжливими контрактами.

Обтяжливим вважається контракт, витрати (яких не можна уникнути) на виконання якого перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.

Сільськогосподарська продукція у натуральному виразі визначається виходячи з її фактичної маси (кількості) у місці оприбуткування, зокрема:

- зерно, насіння соняшнику - франко-тік (франко-місце зберігання);
- солома, сіно - франко-місце зберігання;
- цукрові буряки, картопля, баштанні культури, овочі, маточники цукрових буряків, коренеплоди - франко-поле (франко-місце зберігання);
- плоди, ягоди, виноград, листя тютюну, продукція лікарських та ефіроолійних культур і квітництва, овочі закритого ґрунту- франко-пункт приймання (зберігання);
- соломка та треста льону, конопель франко-пункт зберігання чи первісної переробки (на підприємстві);
- насіння трав, льону, конопель, овочевих та інших культур - франко-пункт зберігання;

- зелена маса на корм - франко-місце споживання;
- зелена маса на силос, трав'яне борошно, сінаж, виготовлення гранул - франко-місце силосування чи переробки;
- приплід, приріст живої маси, приріст тварин, які не зважуються - франко-місце отримання;
- продукція тваринництва (молоко, вовна, мед, віск, риба тощо) - франко-місце отримання;
- інша сільськогосподарська продукція - франко-місце зберігання.

Фактична кількість сільськогосподарської продукції визначається за вирахуванням мертвих відходів, усушки (зерна та насіння соняшнику на току тощо), угару зеленої маси у процесі ферментації тощо.

Сільськогосподарську продукцію та додаткові біологічні активи оцінюють з урахуванням їх якості.

За відсутності активного ринку визначення справедливої вартості сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів здійснюється за:

- останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство);
- ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість;
- додатковими показниками, які характеризують рівень цін на додаткові біологічні активи і сільськогосподарську продукцію.

Некондиційні сільськогосподарська продукція і додаткові біологічні активи, за відсутності активного ринку на такі активи, можуть оцінюватися виходячи з ринкових цін на подібну кондиційну сільськогосподарську продукцію, додатковий біологічний актив з коригуванням на рівень якості та придатності до використання.

Наприклад, зернові відходи оцінюються за вартістю зерна виходячи з його вмісту у зернових відходах; цукрові буряки, забраковані при кагатуванні та розкритті кагатів, дрібна і пошкоджена картопля та овочі, використані для годівлі тварин, відходи, одержані на збиранні насіння баштанних та овочевих культур, падалиця можуть оцінюватися за справедливою вартістю коренів кормових буряків.

Побічна сільськогосподарська продукція (солома, гичка, стебла кукурудзи і соняшнику, капустяного листа тощо) за умови відсутності для неї активного ринку може бути оцінена за нормативними витратами на збирання, транспортування, переміщення, скиртування та іншими витратами, пов'язаними із заготівлею цієї продукції.

Бракована сільськогосподарська продукція та відходи, які використати у виробничому процесі або реалізувати неможливо, активом не визнаються. Витрати на утилізацію такої продукції та відходів включаються до складу інших операційних витрат.

Сільськогосподарську продукцію після її первісного визнання та додаткові біологічні активи, які не беруть участі у сільськогосподарській діяльності (утримуються для продажу, напрями їх подальшого використання не визначені тощо), оцінюють та відображають відповідно до положення (стандарту) 9.

Додаткові біологічні активи рослинництва після їх первісного визнання і відокремлення від біологічного активу та ґрунту визнаються запасом і обліковуються в складі продукції сільськогосподарського виробництва.

Первісною вартістю сільськогосподарської продукції як запасу є її справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу, визначена при первісному визнанні.

Первісною вартістю додаткових біологічних активів, які не використовуються у сільськогосподарській діяльності, є їх справедлива вартість, зменшена на очікувані витрати на місці продажу, визначена при

первісному визнанні, або вартість, за якою вони відображаються в обліку на дату визнання їх запасами.

Сільськогосподарська продукція після її первісного визнання та біологічні активи, які не використовуються у сільськогосподарській діяльності, відображаються у бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Придбані сільськогосподарська продукція та матеріали сільськогосподарського призначення обліковуються окремо від сільськогосподарської продукції, одержаної від власного виробництва.

1.2. Організаційна характеристика та облікова політика господарства

ФГ «Світоч» створене у відповідності з діючим законодавством України, має права та обов'язки і здійснює свою діяльність згідно статуту та чинного законодавства. ФГ «Світоч» було створене в 2014 році про що свідчить Статут, затверджений загальними зборами членів ФГ «Світоч» протокол № 1 від 14.05.2012р.

Засновником Господарства є Лисюк Іван Сергійович, паспорт НА № 083945 виданий Славутським МВ УМВС України в Хмельницькій області 16 травня 1996 року, що проживає за адресою: 30042, Україна, Хмельницька область, Славутський район., с. Киликийв., вул. Зелена, б.1.

Членами господарства є громадяни України: Лисюк Надія Василівна, Шиманська Тетяна Сергіївна, Лисюк Олександр Іванович, Лисюк Наталія Миколаївна, Лисюк Оксана Миколаївна, Лисюк Любов Іванівна, Лисюк Ірина Іванівна, Лисюк Ольга Василівна.

Члени сім'ї та родичі Засновника Господарства можуть стати членами Господарства та вийти з нього за згодою Засновника Господарства.

Господарство є юридичною особою, має розрахунковий, валютний та інші рахунки в установах банку, круглу печатку та штамп зі своїм найменуванням. Для забезпечення мети своєї діяльності ФГ «Світоч» має право від свого імені укладати угоди, набувати майнові та особисті немайнові права і нести обов'язки, бути позивачем і відповідачем в суді, арбітражному суді.

Господарство самостійно планує свою діяльність і визначає перспективи розвитку, виходячи з попиту на вироблену продукцію, роботи, послуги. Відносини Господарства з юридичними особами, фізичними особами ґрунтуються на основі договорів, крім випадків, передбачених законодавством України.

Головною метою діяльності ФГ «Світоч» є отримання прибутку шляхом виробництва сільськогосподарської продукції, її переробки, реалізації та здійснення інших видів діяльності.

Предметом діяльності є:

- ведення товарного сільськогосподарського виробництва;
- вирощування зернових та технічних культур;
- заготівля, виробництво та переробка сільськогосподарської продукції як на промисловому рівні: виконання автотранспортних послуг, агрохімічне обслуговування сільськогосподарських товаровиробників та населення;
- здійснення капітальних та поточних ремонтів, технічного обслуговування тракторів та інших сільськогосподарських машин, відновлення спрацьованих деталей до сільгоспмашин.

Основним видом діяльності є:

- Вирощування зернових культур, бобових культур і насіння олійних культур; вирощування інших однорічних і дворічних культур;
- Розведення свиней;
- Допоміжна діяльність у рослинництві;
- Виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості;
- Неспеціалізована оптова торгівля.

Підприємство має розрахунковий рахунок в Славутському відділенні АБ «Укргазбанк» в м. Славута, МФО 320458, р/р 260091217544, проводить діяльність на принципах самофінансування та самоокупності.

До земель фермерського господарства належать земельні ділянки, якими володіє ФГ «Світоч» на правах власності як юридична особа так і в оренді. Господарство зобов'язане забезпечувати використання земельних ділянок за їх цільовим призначенням та дотримуватися вимог законодавства про охорону довкілля, не допускати зниження родючості ґрунтів та зберігати інші корисні властивості землі.

До складу майна входять будівлі, споруди, облаштування, матеріальні цінності, цінні папери, продукція, вироблена в господарстві і є результатом

господарської діяльності, одержані доходи, право користування землею, водою та іншими природними ресурсами, інше майно та майнові права, набуті на підставах, що не заборонені законом.

Господарство може створювати резервний (не менше 5 % від суми чистого прибутку), страховий та інші фонди. Статутний (складений) капітал ФГ «Світоч» створюється за рахунок цілісних грошових коштів засновників господарства Лисюка Івана Сергійовича та становить 1000 (тисяча) грн.

Зміна розміру статутного капіталу проводиться за рішенням засновника та затверджується на зборах членів господарства. Збільшення статутного фонду ФГ «Світоч» проводиться шляхом внесення додаткових грошових або майнових внесків в порядку, передбаченому чинним законодавством. З прибутку підприємства сплачуються податки та інші обов'язкові платежі. Чистий прибуток одержаний після зазначених розрахунків залишається в повному розпорядженні даного підприємства.

Фермерське господарство діє на умовах самоокупності. Всі витрати господарство покриває за рахунок власних доходів та інших джерел, не заборонених законодавством, самостійно визначає напрями своєї діяльності, спеціалізацію, організовує виробництво сільськогосподарської продукції. її переробку та реалізацію, за власним розсудом підбирає партнерів з економічних зв'язків, може набувати необхідні йому матеріально-технічні ресурси.

Господарство є платником податку на додану вартість, фіксованого податку та інших обов'язкових платежів згідно чинним законодавством України. Платежі до бюджету вносяться в порядку і терміни, що встановлюються законодавством України. Трудові відносини між членами Господарства, Господарством та Засновником визначаються і регулюються колективним договором. Члени Господарства підлягають державному пенсійному забезпеченню і сплачують відповідні внески у Пенсійний фонд.

ФГ «Світоч» має право залучати до роботи інших громадян за трудовим договором (контрактом, угодою). Трудові відносини між цими громадянами та

фермерським господарством здійснюються відповідно до трудового законодавства України.

ФГ «Світоч» здійснює оперативний бухгалтерський та податковий облік своєї діяльності, веде статистичну звітність і подає її у встановленому обсязі органам державної статистики, податковим та фінансовим органам. Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться згідно Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та плану рахунків, затвердженого Міністерством фінансів України наказом № 186 від 19.04.2001р. та діючих методичних рекомендацій Мінагрополітики.

Обов'язки щодо ведення бухгалтерського обліку на підприємстві покладені на головного бухгалтера. Облік на підприємстві ведеться за спрощеною формою обліку та з використанням програми 1С: Підприємство. Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, що фіксують факт їх здійснення.

Основні засоби беруться на облік за початковою вартістю придбання чи виготовлення або за справедливою вартістю в інших випадках надходження. Нарахування амортизації основних засобів здійснюється виходячи з строку експлуатації за прямолінійним методом. Облік матеріальних цінностей ведеться за загальноприйнятою методикою, використовуючи сальдовий метод та середньозважені ціни; при складанні річної фінансової звітності матеріали переоцінюються за меншою з оцінок (собівартістю придбання чи поточними цінами), теж саме стосується готової продукції та молодняка тварин і тварин на відгодівлі.

Облік процесу виробництва має вестися на рахунку 23, собівартість незавершеного виробництва визначається на підставі даних аналітичного обліку. Загальновиробничі та інші непрямі витрати розподіляються між окремими об'єктами виробництва пропорційно всім прямим витратам без вартості основних матеріалів; витрати на утримання машино-тракторного парку розподіляти між об'єктами обліку витрат пропорційно обсягу робіт техніки.

Поточна дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги здійснюється за чистою реалізаційною вартістю.

II. ОБЛІК ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

2.1. Економічний зміст продукції сільськогосподарського призначення

Управління підприємством – складний і відповідальний процес, який має свою стратегію і тактику. Дбаючи про поточну господарську діяльність, керівник підприємства, його власники, головні спеціалісти зобов'язані постійно думати про перспективу підприємства. Тільки така система управління може бути основою успішного розвитку підприємства. Ефективне використання товарних ресурсів, чіткий облік – це необхідний елемент управління підприємства. Управління – це перш за все здатність передбачати: хід виконання виробничої програми, відхилення від плану і завданих параметрів, відхилення у використанні виробничих ресурсів, напрямки перспективного розвитку підприємства після прийняття відповідних управлінських рішень.

Готовою вважається продукція повністю закінчена обробкою, укомплектована, яка пройшла необхідні випробування (перевірки), відповідає діючим стандартам або затвердженим технічним умовам (має сертифікат чи інший документ, що засвідчує її якість), прийняти відділом технічного контролю підприємства та здана на склад або ж прийнята замовником (якщо готова продукція здається на місці) відповідно до затвердженого порядку її приймання (оформлені встановленими здавальними документами).[4, с.358]

При організації обліку продукції основним моментом є визначення її характеру. Згідно з цією ознакою готову продукцію групують за формою, ступенем готовності та технологічною складністю (рис. 2.1).

Так відповідно до характеру та призначення готової продукції її класифікують за:

1) формою - уречевлена, результат виконаних робіт, результат наданих послуг;

2) ступенем готовності - готова продукція, напівфабрикат, неготова продукція (незавершене виробництво);

3) технологічною складністю - проста і складна (основна, супутня, побічна).

За технологічною складністю продукцію поділяють на просту та складну. При цьому вона може бути основною, побічною або супутньою. [4, с.361]

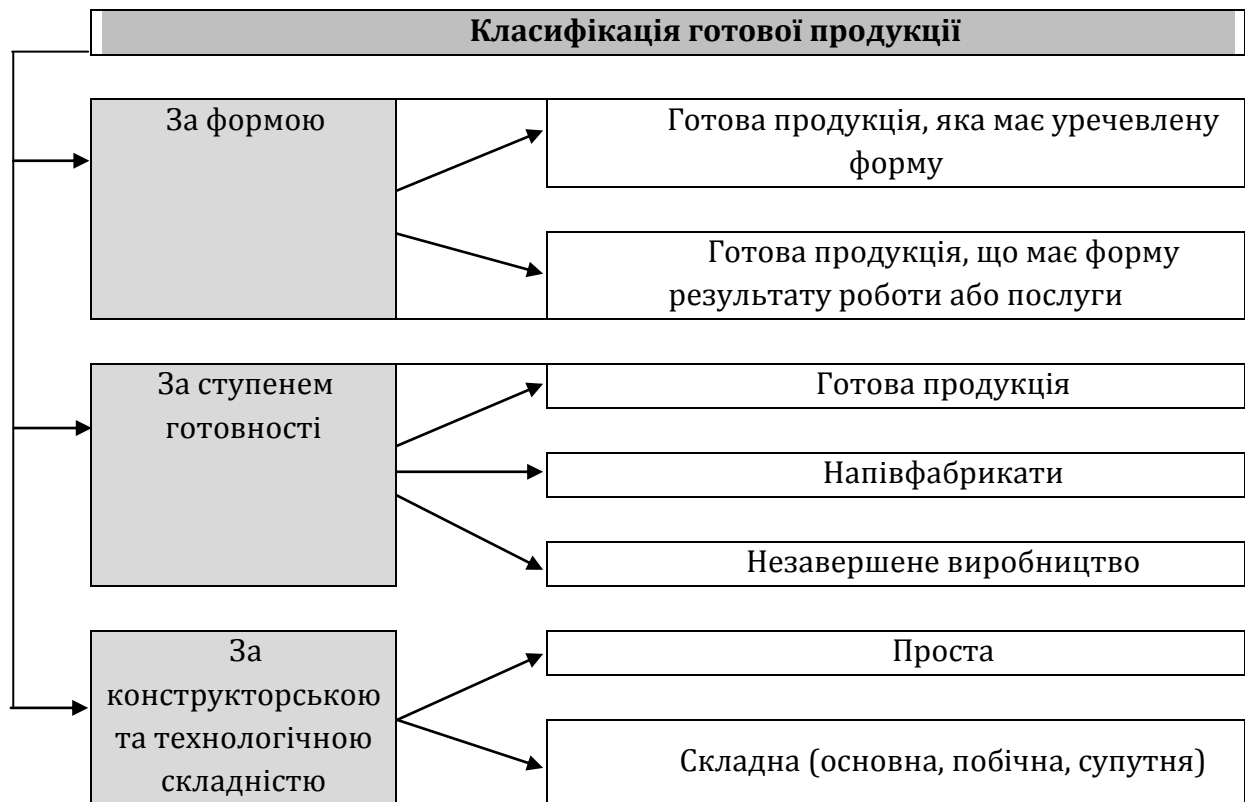


Рис.2.1. Класифікація готової продукції за її характером

За своїми технічними й іншими характеристиками побічна та супутня продукція майже не відрізняється від основної, тому їх кількісні та якісні параметри визначають аналогічно основній продукції.

Супутня продукція - це продукція, отримана водному технологічному циклі (процесі) одночасно з основною. За якістю вона відповідає стандартам і призначена для подальшої обробки або відпуску споживачам. Супутня продукція як вихідний елемент виробничого процесу має якісні та кількісні параметри, які повинні одержати вартісну характеристику.

Побічна продукція - це продукція, яка іноді утворюється в (комплексних виробництвах при виробництві основної і, на відміну від супутньої, не потребує додаткових витрат. [4, с.364]

Методологічні засади формування інформації про запаси у бухгалтерському обліку та розкриття її у фінансовій звітності визначає Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», зі змінами і доповненнями, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 р. № 246, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 02.11.99 р. за № 751/4044.

Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).

Відповідно до П(С)БО 9 запаси — це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством. [13, с.328]

За визначенням, запаси – це оборотні активи, тобто вони не повинні бути обмежені у використанні та призначені для реалізації або використання протягом року або операційного циклу, якщо він довший за рік.

Необхідною умовою підтримання виробництва готової продукції на певному рівні є постійна наявність частини оборотних активів у матеріальній формі (виробничі запаси).

Згідно з П(с)БО № 9 «Запаси» запаси визнаються активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримуватиме в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням та їх вартість може бути достовірно визначена. До запасів віднесено також незавершене виробництво у вигляді незакінчених

обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що використовують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт, щодо яких підприємством ще не визнано доходу. [13, с.330]

Для цілей бухгалтерського обліку виділяють такі види запасів:

— виробничі запаси – придбані або самостійно виготовлені запаси, які підлягають подальшій переробці на підприємстві або утримуються для іншого споживання в ході нормального операційного циклу. Вони поділяються на:

✓ сировину – придбані або отримані іншим чином (наприклад, вирощені, видобуті) продукти (матеріали), які знаходяться у власності компанії і призначені для подальшої переробки;

✓ основні й допоміжні матеріали;

✓ комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб.

Крім того, до виробничих запасів можуть бути віднесені малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більший одного року (інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо).

— тварини на вирощуванні і відгодівлі - дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі; тварини вибракувані з основного стада та прийняті від населення для реалізації; молодняк тварин; птиці; звірі; кролі та сім'ї бджіл.

— незавершене виробництво – це деталі, вузли і вироби, які потребують подальшої переробки до виготовлення готової продукції, а також незакінчені технологічні процеси. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;

— готова продукція – це продукція, яка виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам,

передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом. Продукція, яка не відповідає наведеним вимогам (крім браку), та роботи, які не прийняті замовником, показуються у складі незавершеного виробництва.

— товари – це матеріальні цінності, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу. [13, с.335]

Підприємства виробляють продукцію у відповідності із заключеними договорами, розробленими плановими завданнями з асортименту, кількості і якості.

Керівник підприємства, в першу чергу, повинен приділяти увагу питанням збільшення обсягу виготовленої продукції, розширення її асортименту і покращення якості, вивчаючи потреби ринку.

Основними завданнями обліку готової продукції на підприємствах в системі організації є:

- ✓ систематичний контроль за випуском готової продукції, станом її запасів і збереженням на складах, обсягом виконаних робіт та послуг;
- ✓ вчасне і правильне документування оформлення відвантаженої і відпущеної продукції (робіт, послуг);
- ✓ контроль за виконанням плану договорів-поставок за обсягом та асортиментом реалізованої продукції, організацією розрахунків з покупцями;

Виконання цих завдань залежить від ритмічності роботи підприємства, правильної організації збуту та складського господарства, вчасного документального оформлення господарських операцій.

П(С)БО 16 «Витрати» визначає два поняття собівартості готової продукції:

- 1) собівартість реалізованої продукції;
- 2) виробнича собівартість продукції.

До виробничої собівартості продукції входять наступні витрати (рис.2).



Рис.2.2. Склад витрат виробничої собівартості готової продукції

Собівартість реалізованої продукції складається з наступних витрат (рис.2.3.)

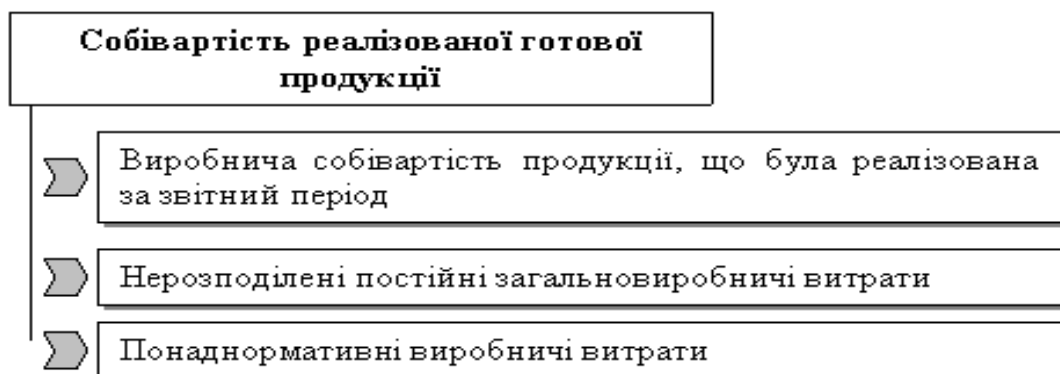


Рис.2.3. Склад собівартості реалізованої готової продукції

2.2. Облік наявності та руху готової продукції

Для забезпечення документального відображення в бухгалтерському обліку наявності і руху виробничих запасів підприємства ФГ «Світоч» користується відповідними нормативними документами. Так, наказом Міністерства статистики України № 193 від 21.06.1996 р. «Про затвердження типових форм первинних типових документів з обліку сировини та матеріалів» затверджено і введено в дію з 01.07.1996 р. типові форми відповідної облікової документації:

М-2 «Довіреність»

М-3 «Журнал реєстрації довіреностей»

М-4 «Прибутковий ордер»

ТН-1 «Товарно-транспортна накладна»

М-7 «Акт про приймання матеріалів»

Рахунок-фактура

М-8 «Лімітно-забірна картка»

М-20 «Накладна на відпуск товарно-матеріальних цінностей». [13, с.338]

На сільськогосподарське підприємство ФГ «Світоч» матеріальні цінності можуть надходити в основному від постачальників, ці взаємовідносини регулюються на підставі договорів на постачання.

Матеріальні цінності можуть також надходити від підзвітних осіб у порядку їх закупки дрібними партіями заготівку.

Для забезпечення розрахунків за виробничі запаси від постачальника на адресу підприємства виставляється «Рахунок-фактура». В рахунку-фактурі зазначається вся необхідна інформація, яка вказується платником у банківських платіжних документах: найменування постачальника і покупця; назви і коди обслуговуючих банків; номери розрахункових рахунків підприємств; найменування цінностей, за які буде проведено оплату та сума як без, так із урахуванням ПДВ (за умови, якщо постачальник є платником такого податку).

Надходження рахунку-фактури від постачальника на підприємство ФГ «Світоч» здійснюється заздалегідь з метою отримання від покупця за передплатою передбаченої суми або разом із надходженням матеріальних цінностей.

З метою одержання від постачальника виробничих запасів по факту здійсненої передплати або лише на підставі заключеного договору представнику ФГ «Світоч» видають «Довіреність на одержання цінностей».

Сировина, матеріали, паливо, запчастини, інвентар, насіння, добрива, інструмент, товари, основні засоби та інші товарно-матеріальні цінності, а також нематеріальні активи, грошові документи і цінні папери відпускаються покупцям або передаються безплатно тільки за довіреністю одержувачів.

Довіреність підписується керівником та головним бухгалтером підприємства ФГ «Світоч» або їх заступниками та особами, які на те уповноважені керівником підприємства. [13, с.340]

Для отримання належних підприємству виробничих запасів у бухгалтерії постачальника, спираючись на дані із заключених договорів купівлі-продажу та інформації, вказаної у довіреності на одержання цінностей, здійснюється виписка накладних-вимог на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів або товарно-транспортних накладних (за умов транспортування вантажним автомобілем). Як у першому, так і у другому випадку один екземпляр накладної-вимоги або товарно-транспортної накладної, завіреної підписом одержувача, залишається у комірника підприємства-постачальника. Другий екземпляр вказаних документів, завірених підписом комірника підприємства-постачальника, передається одержувачу матеріальних цінностей.

Зауважимо, що зберігання, приймання і відпуск матеріальних цінностей покладено на завідуючих складами, які являються безпосередньо матеріально-відповідальними особами. До початку їх роботи на вказаній посаді адміністрацією підприємства ФГ «Світоч» повинно бути забезпечене укладання із ними «Договору про повну індивідуальну матеріальну відповідальність».

Складське господарство на підприємстві ФГ «Світоч» організоване на центральному складі. На цьому складі зосереджені основні запаси паливного матеріалу, готової продукції для реалізації, запасні частини, мінеральні добрива, будівельні та інші матеріали, закуплені у постачальників. [13, с.343]

Матеріали на складах розміщують по секціях, а в них – за окремими групами і типосортозмірами в штабелях, на стелажах. Більша частина складу відведена під насіннесховище, де зберігається насипом насіння пшениці, вівса, ячменю, а продукція, яка іде для покупця зберігається в мішках.

По факту оприбуткування або видачі із складу товарно-матеріальних цінностей комірник, використовуючи інформацію зазначену у первинних документах, здійснює записи у картках складського обліку.

Документ «Картка складського обліку матеріалів» (форма № М-12) застосовується для обліку руху матеріалів на складі за кожним сортом, видом та розміром, заповнюється на кожний номенклатурний номер матеріалу і ведеться матеріально відповідальною особою (комірником, зав. складом). Записи у картці виконують на підставі первинних прибутково-видаткових документів у день, коли відбувається операція.

З метою прискорення пошуку тих чи інших запасів на складі у картках складського обліку зазначаються поряд з іншим номери стелажу та ячейки (координати місця зберігання). Поряд з цим для характеристики матеріалів кожного номенклатурного номера, що знаходяться в місцях зберігання, використовують «Матеріальний ярлик» (форма № М-16). Бланк ярлика заповнюється зав. складом на кожний номенклатурний номер матеріальних цінностей. Заповнений усіма необхідними даними ярлик прикріплюється до місця зберігання матеріальних цінностей та служить для них паспортом.

Після закінчення кожного місяця із складу до бухгалтерії ФГ «Світоч» подається «Звіт про рух матеріальних цінностей», в якому узагальнюються дані із всіх первинних документів, які стали підставою як для надходження, так і вибуття виробничих запасів за вказаний період.

У звіті в розрізі всіх товарно-матеріальних цінностей зазначається інформація про їх наявність на початок періоду, надходження, вибуття та залишок на кінець періоду.

Враховуючи потреби бухгалтерських працівників, звіт може бути деталізований, зокрема у розрізі джерел надходження виробничих запасів, а також об'єктів їх витрачання.

Матеріально-відповідальна особа може скласти звіти або лише із використанням натуральних вимірників, або і натуральних і грошових одночасно. [13, с.347]

Зауважимо, що «Звіт про рух матеріальних цінностей» складається у двох екземплярах. Перший екземпляр із підписом комірника і прикладеними до нього документами по надходженню і вибуттю матеріальних цінностей передається до бухгалтерії, а другий із підписом бухгалтера, який відповідає за облік матеріалів, повертається завідувачому складом і виступає як підтвердження щодо здачі ним звіту.

Враховуючи те, що на підприємстві ФГ «Світоч» може бути велика кількість товарно-матеріальних цінностей, а як наслідок і звіт дуже і громіздким, то до звіту по складу включаються лише ті запаси, по яких був рух. За допомогою цього вдається значно зменшити обсяги зайвої інформації і прискорюється робота облікового працівника.

Поряд із звітом про рух матеріальних цінностей із складу до бухгалтерії може подаватися «Реєстр приймання-здачі документів» (форма № М-13), який застосовується для реєстрації прибутково-видаткових документів, які здаються до бухгалтерії. Реєстр складається в одному примірнику матеріально-відповідальною особою та здається до бухгалтерії підприємства ФГ «Світоч» разом з первинними документами та необхідними додатками.

Матеріальний звіт складається матеріально відповідальними особами тільки у кількісному виразі та в одному примірнику і подається до бухгалтерії після закінчення місяця. Розцінка надходження та використання матеріалів проводиться бухгалтерією безпосередньо у матеріальному звіті. До

матеріальних звітів, як правило, повинні включатися усі матеріали, які були та є у наявності на складі (коморі), незалежно від того був чи не був рух цих матеріалів за звітний місяць. [13, с.367]

Разом із матеріальним звітом до бухгалтерії подаються усі первинні документи на прибуток та видаток матеріалів з вказівками про кількість документів та їх номерів окремо за прибутком та видатком. Виходячи із даних звіту про рух матеріальних цінностей, або матеріального звіту, бухгалтер здійснює записи про надходження, вибуття та залишки товарно-матеріальних запасів за окремий місяць у реєстр синтетичного і аналітичного обліку «Оборотна відомість по товарно-матеріальних рахунках», або Відомість 2-М.

Після співставлення звіту комірника із даними виробничих звітів ФГ «Світоч», а також із даними щодо розрахунків із постачальниками, інформація про надходження і витрачання виробничих запасів знаходить своє відображення у журналі-ордері, що складається в програмі 1С:Бухгалтерія 7.7.

В умовах широкого застосування комп'ютерних систем з'являється можливість формувати велику кількість додаткових звітів про наявність і рух товарно-виробничих запасів, які сприятимуть виконанню трьох основних функцій бухгалтерського обліку: забезпеченню збереження майна власника, формуванню інформації для управління діяльністю підприємства та отриманню достовірної інформації про суму фінансових результатів, отриманих підприємством протягом певного звітного періоду. [13, с.364]

Застосування бухгалтерських комп'ютерних програм «1С: Підприємство» на підприємстві ФГ «Світоч» дозволяє ефективно вирішити проблему аналітичного обліку товарно-виробничих запасів, при застосуванні комп'ютерної техніки в обліку ФГ «Світоч» замість Журналу 5 (5А) складаються машинограми, необхідних не лише для складання фінансової звітності, але й для потреб управлінського персоналу, аналізу даних і прийняття управлінських рішень.

2.3. Методи оцінки продукції с/г виробництва

Сільськогосподарська продукція та додаткові біологічні активи на підприємстві ФГ «Світоч» при їх первісному визнанні оцінюються за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу.

Визначення справедливої вартості сільськогосподарської продукції ґрунтується на цінах активного ринку.

За наявності кількох активних ринків сільськогосподарської продукції їх оцінка ґрунтується на даних того ринку, на якому підприємство передбачає продавати свою продукцію.

Оцінка сільськогосподарської продукції за договірними цінами допускається лише за обтяжливими контрактами.

Обтяжливим вважається контракт, витрати (яких не можна уникнути) на виконання якого перевищують очікувані економічні вигоди від цього контракту.

Сільськогосподарська продукція ФГ «Світоч» у натуральному виразі визначається виходячи з її фактичної маси (кількості) у місці оприбуткування, зокрема:

- зерно, насіння соняшнику – франко-тік (франко-місце зберігання);
- солома, сіно – франко-місце зберігання;
- цукрові буряки, картопля, баштанні культури, овочі, маточники цукрових буряків, коренеплоди – франко-поле (франко-місце зберігання);
- овочевих та інших культур – франко-пункт зберігання;

Фактична кількість сільськогосподарської продукції визначається за вирахуванням мертвих відходів, усушки (зерна та насіння соняшнику на току тощо), угару зеленої маси у процесі ферментації тощо. [13, с.390]

Сільськогосподарську продукцію оцінюють з урахуванням їх якості.

За відсутності активного ринку визначення справедливої вартості сільськогосподарської продукції здійснюється за:

- останньою ринковою ціною операції з такими активами (за умови відсутності суттєвих негативних змін у технологічному, ринковому, економічному або правовому середовищі, у якому діє підприємство);
- ринковими цінами на подібні активи, скоригованими з урахуванням індивідуальних характеристик, особливостей або ступеня завершеності біологічних перетворень активу, для якого визначається справедлива вартість;
- додатковими показниками, які характеризують рівень цін на сільськогосподарську продукцію.

Наприклад, зернові відходи оцінюються за вартістю зерна виходячи з його вмісту у зернових відходах; цукрові буряки, забраковані при кагатуванні та розкритті кагатів, дрібна і пошкоджена картопля та овочі, використані для годівлі тварин можуть оцінюватися за справедливою вартістю коренів кормових буряків.

Побічна сільськогосподарська продукція (солома, гичка, стебла кукурудзи і соняшнику, капустяного листа тощо) за умови відсутності для неї активного ринку на ФГ «Світоч» може бути оцінена за нормативними витратами на збирання, транспортування, переміщення, скиртування та іншими витратами, пов'язаними із заготівлею цієї продукції. [13, с.391]

Бракована сільськогосподарська продукція та відходи, які використати у виробничому процесі або реалізувати неможливо, активом не визнаються. Витрати на утилізацію такої продукції та відходів включаються до складу інших операційних витрат.

Додаткові біологічні активи рослинництва після їх первісного визнання і відокремлення від біологічного активу та ґрунту визнаються запасом і обліковуються в складі продукції сільськогосподарського виробництва.

За П(С)БО 9 запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю (собівартістю), яка визначається залежно від шляхів надходження запасів (табл.2.1).

Таблиця 2.1.

Порядок формування первісної вартості запасів

Спосіб надходження запасів	Оцінка запасів
Придбання за плату	Собівартість запасів, яка складається з фактичних витрат на придбання(п.9)
Виготовлення власними силами підприємства	Собівартість їх виробництва, яка визначається за П(С)БО 16 «Витрати» (п.10)
Внесення до статутного капіталу підприємства	Погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість (п.11)
Безоплатне одержання	Справедлива вартість запасів (п.12) - сума, за якою може бути здійснений обмін активу або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами
Придбання в результаті обміну на подібні активи	Балансова вартість переданих запасів. Якщо вона перевищує їх справедливую вартість, то первісною вартістю отриманих запасів є їх справедлива вартість. Різниця між балансовою і справедливою вартістю переданих запасів включається до складу витрат звітного періоду (п.13).
Придбання в результаті обміну на неподібні активи	Справедлива вартість переданих об'єктів, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) у процесі обміну.

При відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті згідно п.16 П(С)БО 9 у виробничих підприємствах їх оцінка здійснюється за одним з таких методів (табл.2.2).

Таблиця 2.2.

Методи оцінки вибуття запасів

Назва методу	Характеристика
Метод ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів	Передбачає облік фактичної собівартості за кожною конкретною одиницею запасів. Застосовується при наявності наступних обставин: відпуску належать запаси, які не підлягають заміні іншими запасами, що не є на підприємстві; запаси відпускаються для виконання спеціальних замовлень і проектів. Впровадження та застосування методу базується на використанні комп'ютеризованих технологій обліку запасів, пристроїв зчитування штрихових кодів, коли кожна одиниця має специфічні, властиві тільки

	її характеристики.
Метод середньозваженої собівартості	Оцінка за середньозваженою собівартістю проводиться по кожній одиниці запасів діленням сумарної вартості залишку таких запасів на початок звітнього місяця і вартості одержаних у звітньому місяці запасів на сумарну кількість запасів на початок звітнього місяця і одержаних у звітньому місяці запасів.
ФІФО	Оцінка запасів за методом ФІФО базується на припущенні, що запаси використовуються у тій послідовності, у якій вони надходили на підприємство (відображені у бухгалтерському обліку), тобто запаси, які першими відпускаються у виробництво (продаж та інше вибуття), оцінюються за собівартістю перших за часом надходження запасів. Використання метода ФІФО максимально наближає вартість запасів до поточної ринкової вартості.
Метод нормативних витрат	Оцінка за нормативними витратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

Обраний метод обумовлюється в наказі про облікову політику підприємства. Прийняті методи оцінки запасів не повинні змінюватися впродовж року чи більшого періоду, а їх зміна повинна мати обґрунтування, яке обов'язково розкривається у примітках до фінансових звітів.

Оцінка готової продукції при її продажу залежить від облікової політики підприємства ФГ «Світоч» в частині оцінки запасів при їх вибутті.

На підприємстві ФГ «Світоч» встановлені такі методи оцінки вибуття запасів:

- при відпуску запасів у виробництво – метод середньозваженої собівартості;
- при відпуску готової продукції – метод ціни продажу;
- при відпуску запасів у реалізацію – метод ціни продажу.

При відображенні продажу готової продукції в бухгалтерському обліку зазначаються дві її оцінки: оцінка, що прийнята підприємством згідно з

обліковою політикою, – первісна вартісна (по дебету рахунку 901 «Собівартість реалізації готової продукції»), та оцінка, що визначаються за домовленістю сторін (по кредиту рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції»).

Оскільки готова продукція в бухгалтерському обліку відображається за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації, то виникає необхідність в уцінці готової продукції, порядок проведення якої аналогічний уцінці виробничих запасів. [13, с.419]

2.4.Первинний облік надходження, видачі і списання

2.4.1.Продукції рослинництва

Сільськогосподарське виробництво характеризується різноманітними умовами надходження, зберігання і використання одержаної продукції. Розглянемо організацію документального оформлення на підприємстві ФГ «Світоч» надходження і використання сільськогосподарської продукції за основними її видами.

Продукція рослинництва надходить в господарство в надзвичайно короткі терміни за різних погодних умов. Тому важливим засобом зберігання врожаю і всієї продукції рослинництва є своєчасний і правильно організований її облік на підприємстві ФГ «Світоч». Працівниками підприємства ведеться облік вирощеного урожаю у процесі його руху від поля до комори-складу. До початку збирання урожаю слід провести відповідну підготовчу роботу, яка включає в себе перевірку якості підготовки місць прийому і зберігання продукції, а також інструктаж завідувача току, комірника ФГ «Світоч» за збереження сільськогосподарської продукції.

Для обліку врожаю зернових культур використовуються єдині форми первинних документів для сільськогосподарського підприємства.

Урожай зернових культур на ФГ «Світоч» збирають прямим комбайнуванням. Первинний облік зернової продукції, одержаної від урожаю в

господарстві ФГ «Світоч» вибирають такий, який найбільше підходить до умов цього господарства.

До початку збирання зерна з поля бухгалтерія видає кожному комбайнеру потрібну кількість бланків путівок, на кожному з яких зазначено назву господарства ФГ «Світоч». Комбайнер на кожне відправлення зерна від комбайна виписує путівку в трьох примірниках, де зазначає своє прізвище, ім'я та по батькові, номер відділу, куди відправлено зерно, назву продукції і сорт, номер поля і автомобіля, прізвище водія і бункерну масу зерна. Усе це комбайнер затверджує своїм підписом. Заповнену путівку комбайнер передає водієві, який розписується про одержання зерна на всіх трьох примірниках.

Зерно, що надійшло від комбайнера до комори господарства, вагар повинен обов'язково зважувати, але на ФГ «Світоч» обов'язки вагара і комірника покладені на комірника. 2-й і 3-й примірники путівки комірник, залишає у себе для звіту третій примірник, а другий повертає водієві.

На підставі третіх примірників комірник щодня наприкінці робочого дня складає Відомість руху зерна та іншої продукції. Ця відомість має дві частини. У першій частині записують залишок зерна на початок дня, загальну кількість зерна, що надійшло і вибуло за день, і залишок його наприкінці дня. Дані про кількість зерна, що надійшло за день, визначають путівками, а про витрати зерна - товарно-транспортними накладними, актами на переробку, сортування і сушіння продукції рослинництва.

Наприкінці дня Відомість руху зерна та іншої продукції разом з первинними документами про його надходження і відправку передають до бухгалтерії господарства ФГ «Світоч».

Прийняте від комбайнів на зерносховище зерно облічує комірник у Книзі (картці) складського обліку, де для кожної культури і сорту відводять потрібну кількість сторінок, на яких облічують одержане, відправлене або видане зерно в кілограмах. Підставою для записів у Книгу складського обліку є Відомість руху зерна та іншої продукції.

Зерно, яке надійшло від комбайнів на тік, у більшості випадків вимагає додаткового сортування та сушіння. Роботи, пов'язані з очищенням зерна оформляють Актом на сортування та сушіння продукції рослинництва, який складають в одному примірнику на кожну партію продукції в присутності агронома. Підписує агроном господарства. Акт є підставою для оприбуткування очищеного зерна за культурами та сортами, а також відходів, придатних для використання, та списання відходів, які не можна використати, і втрат від усихання зерна.

Очищене зерно відправляється з току на хлібоприймальні пункти або до зерносховища. Після прийняття зерна на заготівельному пункті перший примірник цієї накладної залишається у приймальника як підстава для оприбуткування зерна, а другий примірник з розпискою приймальника повертається водієві, який передає його разом з Дорожнім листом вантажного автомобіля до бухгалтерії господарства.

Якщо зерно відправляється на хлібоприймальний пункт залученим транспортом, то товарно-транспортну накладну виписують у чотирьох примірниках. При цьому третій і четвертий примірники залишаються у водія, один з них повертається в господарство разом з документами на оплату транспортних послуг.

2.4.2.Первинний облік надходження, видачі і списання продукції тваринництва

На підприємстві ФГ «Світоч» до 2012р. було розвинуте свинарство, тому ми лише опишемо теоретично облік тваринництва. Для організації первинного обліку продукції тваринництва встановлено обов'язковий перелік первинних документів.

Основним документом з обліку надходження молока є відомість обліку надою молока, яка ведеться завідувачем ферми. У ній за кожною дояркою щоденно записується кількість корів, що доються, кількість надоєного молока вранці, вдень, увечері. Завідувач ферми щоденно визначають відсоток жиру в

молоці за кожною групою корів і перераховує прийняте молоко одновідсоткове і стандартне.

Відомість обліку надою молока ведеться в одному примірнику протягом 15 днів і зберігається на фермі. Кількість надосного молока і його жирність підтверджують своїми підписами доярка або майстер машинного доїння.

Для обліку щоденного надходження і витрачення молока протягом місяця на кожній фермі ведеться Відомість руху молока.

По завершенні звітнього періоду один примірник Відомості руху молока разом з Відомістю обліку надою молока з надходження, Лімітно-забірними картками, Товарно-транспортними накладними та іншими документами з витрачення молока надається в бухгалтерію.

Другий примірник Відомості руху молока служить підставою для оприбуткування і списання Витраченого молока в Книзі складського обліку.

2.4.3.Первинний облік надходження, видачі і списання продукції промислових виробництв

Продукція, одержана від переробки сільськогосподарської продукції рослинництва (мука, консерви, фруктові і овочеві соки), оприбутковується на підставі Звіту про переробку продукції, який складається в двох примірниках завідувачем виробництва або майстром. Записи в звіті про витрачені матеріали і тару, а також про вихід готової продукції проводяться щоденно. Звіт затверджується керівником господарства.

Готова продукція, що відправляється з пунктів переробки на склад, оформляється Накладною (внутрігосподарського призначення) або Товарно-транспортними накладними (матеріали), якщо продукція відправляється на сторону.

Переробка молока і молочних продуктів обліковується у Відомості переробки молока і молочних продуктів, яка складається щоденно в двох

примірниках. Перший примірник разом з прибутковими і видатковими документами здається в бухгалтерію, а другий лишається в пункті переробки.

Забій тварин і птиці оформляється Актом на вибуття поточних біологічних активів тваринництва. Продукти забою тварин після охолодження передаються щоденно на склад сільськогосподарського підприємства на підставі Накладної (внутрігосподарського призначення), копія якої з розпискою комірника про прийняття продукції прикладається до Акта на вибуття поточних біологічних активів тваринництва. При цьому м'ясопродукти повинні прийматися за фактичною масою. Скидка на майбутні природні втрати не допускається. При цьому фактичний вихід продукції (м'яса) за категоріями і субпродуктів необхідно зіставляти з діючими нормами виходу продукції з урахуванням вгодованості тварин.

2.5. Бухгалтерський облік продукції сільськогосподарського виробництва

Для обліку і узагальнення інформації про первісне визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, отриманих від сільськогосподарського виробництва, а також їх руху після первісного визнання на ФГ «Світоч» призначено активний рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва». [22, с.257]

За дебетом рахунка 27 відображається надходження сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, за кредитом – вибуття сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів внаслідок продажу, переробки, внутрішнього споживання, внесків до статутного капіталу, безоплатної передачі тощо.

Аналітичний облік сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів ведеться за видами продукції (номенклатурою).

Відображення на бухгалтерських рахунках руху сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів показано в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Господарські операції з обліку сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів ФГ «Світоч»

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		дебет	кредит
1	2	3	4
1	Первісне визнання сільськогосподарської продукції	27 «Продукція сільськогосподарського призначення»	23 «Виробництво»
2	Первісне визнання додаткового біологічного активу рослинництва	21 «Поточні біологічні активи»	23 «Виробництво»
3	Сторнування вартості невикористаних відходів, що одержують при сортуванні та доробці зерна (запис методом «червоне сторно»)	27 «Продукція сільськогосподарського призначення»	23 «Виробництво»
4	Передача сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів однією матеріальною особою іншій	21 «Поточні біологічні активи» 27 «Продукція сільськогосподарського призначення»	21 «Поточні біологічні активи» 27 «Продукція сільськогосподарського призначення»
5	Оприбуткування надлишків сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, виявлених при інвентаризації	21 «Поточні біологічні активи» 27 «Продукція сільськогосподарського призначення»	719 «Інші доходи від операційної діяльності»
6	Використано сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи на біологічні перетворення	23 «Виробництво»	27 «Продукція сільськогосподарського призначення»
7	<i>Списана реалізована сільськогосподарська продукція або додаткові біологічні активи, які оцінюються:</i>		
	- за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу;	901 «Собівартість реалізованої готової продукції»	21 «Поточні біологічні активи» 27 «Продукція сільськогосподарського призначення»
	- за цінами реалізації	30 «Каса» 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками»	701 «Дохід від реалізації готової продукції»

8	<i>Видача сільськогосподарської продукції в рахунок оплати праці, яка оцінюється:</i>		
	- за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу;	901 «Собівартість реалізованої готової продукції» ⁴	27 «Продукція сільськогосподарського призначення»
	- за цінами реалізації	661 «Розрахунки за заробітною платою»	701 «Дохід від реалізації готової продукції»
9	Списання сільськогосподарської продукції за справедливою вартістю, знищеною в результаті стихійного лиха	991 «Втрати від стихійного лиха»	27 «Продукція сільськогосподарського призначення»
10	<i>Виявлена нестача сільськогосподарської продукції та/або додаткових біологічних активів при інвентаризації, що оцінена:</i>		
	- за справедливою вартістю;	947 «Нестачі і втрати від псування цінностей»	21 «Поточні біологічні активи» 27 «Продукція сільськогосподарського призначення»
	- за вартістю, яка підлягає відшкодуванню винними особами (розрахованої відповідно до Постанови КМУ від 22.01.96 р. №116 «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей»)	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»	716 «Відшкодування раніше списаних активів»
11	Відображення збільшення сум нестачі та втрат сільськогосподарської продукції та/або додаткових активів, що виявлені в результаті інвентаризації	072 "Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»	-
12	Відображення суми, що підлягає перерахуванню до бюджету відповідно до Постанови КМУ від 22.01.96 р. №116 «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей»	716 «Відшкодування раніше списаних активів»	64 «Розрахунки за податками і платежами»
13	Внесено в касу підприємства винною особою вартість нестачі сільськогосподарської продукції або додаткових біологічних активів, визначеної відповідно до Постанови КМУ від 22.01.96 р. № 116 «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей»	30 «Каса» .	375 «Розрахунки за відшкодування завданих збитків»
14	Відображено зменшення суми нестач	-	072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей»

III. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ ТА ЇЇ РЕАЛІЗАЦІЇ

Виробництво готової продукції, та отримання доходів від її реалізація в умовах конкуренції є центральними проблемами функціонування підприємств. Ринкові відносини вимагають від них швидкої окупності витрат та оперативного реагування на зміни споживчого попиту. В реальних умовах змінна структура споживчого попиту за номенклатурою виробів та обсягом реалізації не завжди збігається зі структурою виробничих потужностей і ресурсів. У зв'язку з цим виникає потреба формування підприємствами оптимальної виробничої програми, яка би найповніше задовольняла попит і забезпечувала максимальний прибуток за рахунок встановлення оптимальних цін та обсягу випуску продукції.

Бухгалтерський облік процесу виробництва залежить від конкретних умов, властивостей і характеру технології та організації виробництва, що визначаються індивідуальними особливостями. Інколи виникають ситуації, коли виготовлення одного продукту різними технологічними прийомами вимагає різної системи групування статей витрат та обрахування собівартості. Такі процеси призводять до ускладнення документування, обліку випуску готової продукції та подальшої її реалізації. Водночас у процесі здійснення виробничої діяльності підприємств різних форм власності та організаційно-правових форм господарювання вступають у певні економічні відносини, результатом яких є цикл операцій, пов'язаних із реалізацією готової продукції. В цьому циклі приймаються управлінські рішення щодо продажу товарно-матеріальних цінностей, відбуваються процеси, які необхідні для передачі права власності покупцям на відвантажену, відпущену, реалізовану продукцію. В зв'язку з цим, на нашу думку, розгляд і дослідження деяких аспектів обліку готової продукції та її реалізації актуальні за нинішніх економічних умов і потребують врегулювання.

Для сільськогосподарського підприємства, доцільно ввести мікропроцесорну техніку, здатну ідентифікувати окрему одиницю готової продукції. Використання такої техніки є необхідним, оскільки це дає змогу отримати інформацію про всі операції в момент та в місці їх здійснення. На нашу думку, застосування мікропроцесорної техніки актуальне тому, що в такому разі інформація реєструється та обробляється в режимі реального часу і система управлінського обліку оперативно реагує на можливі відхилення основних показників діяльності. Це дозволяє ефективно управляти динамічною системою пересування місцями збереження й обробки готової продукції, в будь-який час володіти повною інформацією про асортимент вхідних і вихідних товарно-матеріальних потоків.

З використанням комп'ютерної техніки на багатьох виробничих підприємствах прийнято вести облік реалізації готової продукції без застосування узагальнюючих документів, виняток становить формування оборотно-сальдової відомості за рахунком 26 "Готова продукція". Цей документ характеризує інформацію щодо оборотів і залишків готової продукції. Однак цього недостатньо, тому ми вважаємо за доцільне на підставі первинних документів складати реєстри документів з реалізації готової продукції. Реєстри необхідно формувати за напрямками реалізації, видами продукції, покупцями та замовниками. Щоденне заповнення цих реєстрів дасть змогу здійснювати оперативний контроль за реалізацією продукції, застосуванням цін та їх змінами, надходженням виручки.

У зв'язку з цим вважаємо за доцільне на виробничих підприємствах до рахунку 26 "Готова продукція" відкрити два субрахунки:

- 261 "Готова продукція за обліковими цінами";
- 262 "Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікових цін".

Необхідність виокремлення зазначених субрахунків пояснюється тим, що в аналітичному обліку можливе відображення готової продукції за обліковими цінами, а надходження та відпуск готової продукції в синтетичному обліку - за

фактичною виробничою собівартістю; при цьому облікові записи в системі рахунків можуть бути різними. Так, щоб позбутися розбіжностей в оцінці готової продукції, необхідно визначити відхилення між фактичною й умовною вартістю продукції після формування калькуляції та

скласти виправні проводки:

- Дт 26 " Готова продукція"
- Кт 23 "Виробництво"

разі, коли фактична собівартість готової продукції перевищує умовну вартість, або сторнувати такий запис, якщо фактична собівартість виявиться меншою від умовної вартості [2, 376]. Ми ж вважаємо за доцільне, надходження на склад готової продукції відображати записом:

- Дт 261 "Готова продукція за обліковими цінами"
- Кт 23 "Виробництво".

Одночасно потрібно відобразити суму відхилень, яка виникає між фактичною виробничою собівартістю готової продукції та її вартістю за обліковими цінами. Якщо фактична собівартість готової продукції виявиться вищою, ніж її вартість за обліковими цінами, то додатково слід сформулювати запис:

- Дт 261 "Готова продукція за обліковими цінами"
- Кт 262 "Відхилення фактичної виробничої собівартості готовою продукції від облікових цін".

При від'ємному значенні відхилення запис на рахунках обліку буде зворотнім:

- Дт 262 "Відхилення фактичної виробничої собівартості готової продукції від облікових цін"
- Кт 261 Готова продукція за обліковими цінами".

Для вдосконалення обліку готової продукції та її реалізації вважаємо за необхідне розмежувати витрати на збут, які пов'язані з доведенням існуючої продукції до споживача (тара, упаковка, вантажні роботи, транспортування, складування, витрати на утримання складів, магазинів, торгового персоналу

тощо) та маркетингові витрати, що виникають у зв'язку з вивченням і стимулюванням попиту, пошуком інформації про ринки збуту і розширенням частки ринку виробника.

Інша пропозиція стосується використання у розрахунках із покупцями таких форм безготівкових розрахунків, які би гарантували своєчасне надходження грошей за відпущеною покупцям продукцію. Найзручнішими, на думку Л. Слюсарчук, є використання попередньої оплати за продукцію, а також акредитивної форми розрахунків [3, 45]. Ми вважаємо, що обидві форми безготівкових розрахунків найбільш безпечні й унеможливають виникнення безнадійної дебіторської заборгованості.

На промислових підприємствах, зокрема тих, які мають значні обсяги виробництва і реалізації продукції, доцільно використовувати логістичні способи та прийоми управління випуском і збутом продукції, оскільки в збутовій діяльності й інформаційному забезпеченні процесу збуту готової продукції, який ще називають логістичним сервісом, вони дають найкращі результати. Для інформаційного забезпечення маркетингових і логістичних процедур необхідно формувати і передавати на відповідні рівні управління повну, своєчасну та достатню інформацію про кількісні та вартісні показники щодо залишків готової продукції на будь-який момент часу, про вартість відпущеної оплаченої та неоплаченої продукції, про сегменти ринків збуту і витрати, пов'язані із збутовою діяльністю. Необхідну інформацію постачає система обліку, в якій реєструються всі без винятку операції щодо руху готової продукції та її фактичної собівартості, залишків готової продукції за окремими групами та аналітичними позиціями. При цьому, як правило,

облікова інформація вміщує набагато більше даних, ніж їх використовують у системі управління.

Отже, сьогодні проблема полягає не в обсягах та якісних характеристиках облікової інформації. Найбільшою проблемою залишається рівень використання останньої для оцінки якісних і кількісних параметрів об'єктів обліку, передусім готової продукції і витрат на збут. Ця інформація нині

недостатньо застосовується для прийняття управлінських рішень і коригування виробничої діяльності, тому на кожному підприємстві доцільно вивчати інформаційні потреби управлінських підрозділів, формувати оперативні дані у вигляді звітів і використовувати їх для оптимізації програми виробництва і збуту продукції.

Висновки та пропозиції

ФГ «Світоч» створене у відповідності з діючим законодавством України, має права та обов'язки і здійснює свою діяльність згідно статуту та чинного законодавства. Господарство є юридичною особою, має розрахунковий, валютний та інші рахунки в установах банку, круглу печатку та штамп зі своїм найменуванням.

Для забезпечення мети своєї діяльності ФГ «Світоч» має право від свого імені укладати угоди, набувати майнові та особисті немайнові права і нести обов'язки, бути позивачем і відповідачем в суді, арбітражному суді.

Головною метою діяльності ФГ «Світоч» є отримання прибутку шляхом виробництва сільськогосподарської продукції, її переробки, реалізації та здійснення інших видів діяльності.

Предметом діяльності є: ведення товарного сільськогосподарського виробництва; вирощування зернових та технічних культур.

Основним видом діяльності є: вирощування зернових культур, бобових культур і насіння олійних культур; вирощування інших однорічних і дворічних культур; розведення свиней; допоміжна діяльність у рослинництві; виробництво продуктів борошномельно-круп'яної промисловості; неспеціалізована оптова торгівля.

Підприємство має розрахунковий рахунок в Славутському відділенні АБ «Укргазбанк» в м. Славута, МФО 320458, р/р 260091217544, проводить діяльність на принципах самофінансування та самоокупності.

На сільськогосподарське підприємство ФГ «Світоч» матеріальні цінності можуть надходити в основному від постачальників, ці взаємовідносини регулюються на підставі договорів на постачання.

Матеріальні цінності можуть також надходити від підзвітних осіб у порядку їх закупки дрібними партіями заготівку.

З метою одержання від постачальника виробничих запасів по факту здійсненої передоплати або лише на підставі заключеного договору

представнику ФГ «Світоч» видають «Довіреність на одержання цінностей». Сировина, матеріали, паливо, запчастини, інвентар, насіння, добрива, інструмент, товари, основні засоби та інші товарно-матеріальні цінності, а також нематеріальні активи, грошові документи і цінні папери відпускаються покупцям або передаються безплатно тільки за довіреністю одержувачів.

Зауважимо, що зберігання, приймання і відпуск матеріальних цінностей покладено на завідуючих складами, які являються безпосередньо матеріально-відповідальними особами. Складське господарство на підприємстві ФГ «Світоч» організоване на центральному складі. На цьому складі зосереджені основні запаси паливного матеріалу, готової продукції для реалізації, запасні частини, мінеральні добрива, будівельні та інші матеріали, закуплені у постачальників.

Матеріали на складах розміщують по секціях, а в них – за окремими групами і типосортозмірами в штабелях, на стелажах. Більша частина складу відведена під насіннесховище, де зберігається насипом насіння пшениці, вівса, ячменю, а продукція, яка іде для покупця зберігається в мішках. Для того щоб на складі не відбувалося змішування різних видів продукції, сортів слід взяти на складі відокремлені перегородки.

Враховуючи те, що на підприємстві ФГ «Світоч» може бути велика кількість товарно-матеріальних цінностей, а як наслідок і звіт дуже і громіздким, то до звіту по складу включаються лише ті запаси, по яких був рух. Після співставлення звіту комірника із даними виробничих звітів ФГ «Світоч», а також із даними щодо розрахунків із постачальниками, інформація про надходження і витрачання виробничих запасів знаходить своє відображення у журналі-ордері, що складається в програмі 1С:Бухгалтерія 7.7., замість Журналу 5 (5А) складаються машинограми в розрізах, необхідних не лише для складання фінансової звітності, але й для потреб управлінського персоналу, аналізу даних і прийняття управлінських рішень.

Первісне визнання сільськогосподарської продукції відображається в обліку у тому звітному періоді, у якому вона відокремлена від біологічного активу.

Сільськогосподарська продукція при її відокремленні від біологічного активу – у рослинництві – зерно, плоди, ягоди, овочі, зелена маса, отримані під час збирання врожаю (заготівлі); у тваринництві – вовна, молоко, яйця, мед, отримані під час настригу, надою, збору тощо) або при припиненні процесів життєдіяльності біологічних активів (деревина, отримана при вирубці насаджень, тощо) перестає бути елементом біологічних активів і визнається як окремий актив.

Основною є сільськогосподарська продукція, використання якої може приносити найбільші економічні вигоди підприємству і отримання якої є метою утримання біологічних активів, здатних давати таку сільськогосподарську продукцію (у рослинництві – зерно, овочі, фрукти, насіння соняшнику, виноград, коренеплоди тощо; у тваринництві - молоко в молочному скотарстві, приріст живої маси при вирощуванні і відгодівлі тварин, вовна основного стада овець, мед, товарна риба тощо).

Супутньою є сільськогосподарська продукція, яка одержана від біологічного активу або їх групи одночасно з основною продукцією, відповідає встановленим стандартам або технічним умовам і призначенням для подальшої переробки або реалізації (у рослинництві – насіння льону і конопель; у тваринництві – молоко від основного стада овець, віск у бджолярстві тощо).

Побічною є сільськогосподарська продукція, яка одержується від одного біологічного активу або їх групи одночасно з основною, але має другорядне значення, а економічні вигоди від її використання є несуттєвими (у рослинництві – солома, гичка, бадилля; у тваринництві – гній, пташиний послід тощо).

На підприємстві ФГ «Світоч» встановлені такі методи оцінки вибуття запасів: при відпуску запасів у виробництво – метод середньозваженої

собівартості; при відпуску готової продукції – метод ціни продажу; при відпуску запасів у реалізацію – метод ціни продажу.

При відображенні продажу готової продукції в бухгалтерському обліку зазначаються дві її оцінки: оцінка, що прийнята підприємством згідно з обліковою політикою, – первісна вартісна (по дебету рахунку 901 «Собівартість реалізації готової продукції»), та оцінка, що визначаються за домовленістю сторін (по кредиту рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції»).

Для обліку і узагальнення інформації про первісне визнання сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, отриманих від сільськогосподарського виробництва, а також їх руху після первісного визнання на ФГ «Світоч» призначено активний рахунок 27 «Продукція сільськогосподарського виробництва».

За дебетом рахунка 27 відображається надходження сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів, за кредитом – вибуття сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів внаслідок продажу, переробки, внутрішнього споживання, внесків до статутного капіталу, безоплатної передачі тощо.

Аналітичний облік сільськогосподарської продукції та додаткових біологічних активів ведеться за видами продукції (номенклатурою).

Список використаних джерел

1. Бугаєнко А. В. Бухгалтерський облік операцій з готівковими коштами, які підлягають фінансовому моніторингу в банках України / А. В. Бугаєнко // Економіка та держава. - 2011. - №4. - С. 63-65.
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський управлінський облік. – Житомир: ЖІТІ, 2000.-448с.
3. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах України/За заг. Ред.. А.М. Коваленко. – Дніпропетровськ: ВКК «Баланс-Клуб», 2009. 736 с.
4. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / За ред. проф. М.Ф. Огійчука.- К.: Аграрна освіта, 2009.-736с.
5. Бухгалтерський фінансовий облік. Підручник / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця- Житомир: ЖІТІ, 2009.- 586 с.
6. Бухгалтерський фінансовий облік. Конспект лекцій/ за ред.. Ф.Ф. Бутинця- Житомир: ЖІТІ, 2008.- 320 с.
7. Бухгалтерський управлінський облік / за ред. проф. Ф.Ф. Бутинця- Житомир: ЖІТІ, 2000.- 448 с.
8. Гладких Т.В. Фінансовий облік. – К: ЦНЛ, 2007.- 480с.
9. Журавель Г.П. Облікова політика підприємства в ринкових умовах: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / Г. П. Журавель, В. Б. Клевець, П. Я. Хомин ; за ред. П. Я. Хомина ; М-во освіти і науки України. - К. : Професіонал, 2009. - 319 с.
10. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996 – ХІУ від 16 липня 1999 р.
11. Івахненко С. В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту: навч. посібник / С. В. Івахненко. – К. : Знання-Прес, 2006. – 349 с.
12. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських підприємства та

організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99р.

13. Литвиненко Л. Модернізація системи бухгалтерського обліку в державному секторі як складова програми економічних реформ / Л. Литвиненко // Казна України. - 2011. - №3. - С. 16-18.

14. Лишиленко А.В. Бухгалтерський учет: учеб. для студ. высш. учеб. завед. / А. В. Лишиленко. - 3-е изд., перedel. и доп. - К. : Центр учеб. лит., 2011. - 735 с.

15. Лишиленко О.В. Бухгалтерський фінансовий облік.-Київ, «Центр навчальної літератури», 2005.-528 с.

16. Нашкерська Г.В. Фінансовий облік. – К: Кондор, 2005.

17. Облік, аналіз та аудит: Навч. посібник / М.С. Білик, А.Г. Завгородній та ін..- К.: Кондор, 2008.- 618 с.

18. Плаксієнко В.Я., Пісьмаченко Л.М., Рябий Є.І. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України. Підручник – К: Центр навчальної літератури, 2005. – 490 с.

19. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських підприємства та організацій, затверджений наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р.

20. Податковий кодекс України від 02.12.10 р. №2755-VI.

21. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку в Україні.

22. Садовська І.Б., Михалевич С.Г. Фінансовий облік: Навч.посіб.– Луцьк: ЛНТУ, 2011. –511с.

23. Сахарцева І.І. Основи складання бухгалтерської звітності за вимогами Національних стандартів України: Навч.посібник. – К.: Кондор, 2003 – 614

24. Скирпан О.П. Палюх М.С. Бухгалтерський облік, 2007.

25. Сук Л.К., Сук П.Л. Організація бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: Каравела; Піча Ю.В., 2009. – 624с.

26. Сушко Н. Реформа бухгалтерського обліку в державному секторі - крок за кроком / Н. Сушко // Казна України. - 2010. - №6. - С. 10-13.
27. Труш В.Є. та ін.. Управлінський облік: Навчально-методичний посібник. – Київ: Кондор, 2007 – 296с.
28. Чебанова Н.В. Фінансовий облік – К: ВЦ Академія, 2004.
29. Фінансовий облік II [Електронний ресурс] : курс лекц. – Тернопіль : ТНЕУ, 2012. – 73 с.