

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ ДВНЗ «ХЕРСОНСЬКИЙ  
ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ» КАФЕДРА ОБЛІКУ І  
ОПОДАТКУВАННЯ

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ  
Й ОПОДАТКУВАННЯ РОЗВИТКУ  
СУБ'ЄКТІВ АГРОБІЗНЕСУ  
ТА СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ**

КОЛЕКТИВНА МОНОГРАФІЯ

Херсон – 2019

*Рекомендовано до друку Вченою радою ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет» (протокол №10 від 30 травня 2019 р.)*

**Рецензенти:**

***Коцупатрій***

***Михайло Миколайович*** – кандидат економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку, контролю та оподаткування агробізнесу Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана

***Плаксієнко***

***Валерій Якович***

– доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку Полтавської державної аграрної академії

***Рунчева***

***Наталія Вікторівна***

– доктор економічних наук, проректор з науково-педагогічної та наукової роботи Бердянського університету менеджменту і бізнесу

О-16 Обліково-аналітичне забезпечення й оподаткування розвитку суб'єктів агробізнесу та сільських територій: [колективна монографія] / за заг. ред. Мармуль Л. О. — Херсон: Айлант, 2019. — 334 с.  
ISBN 978-966-630-227-7

колективній монографії розглядаються теоретичні та практичні основи сучасних трансформацій системи обліку і оподаткування, досліджено стан та напрями підвищення якості контролю й професійного аудиту, проаналізовано прикладні аспекти регулювання соціально-економічного розвитку агропромислового сектору та інфраструктури сільських територій.

Видання передбачене для науковців і практиків у сфері бухгалтерського обліку оподаткування, керівників і фахівців підприємств, здобувачів закладів вищої освіти.

УДК 336.221:338.43

ISBN 978-966-630-227-7

© Мармуль Л. О., 2019

# ЗМІСТ

## ПЕРЕДМОВА

*(Ю.Є. Кирилов, д.е.н., ректор, Л.О. Мармуль, д.е.н., професор кафедри обліку і оподаткування, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»)* ..... 7

## РОЗДІЛ 1.

### **ТЕОРЕТИЧНІ ТА МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТРАНСФОРМАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ РІЗНИХ ГАЛУЗЕЙ ЕКОНОМІКИ..... 8**

- 1.1. Удосконалення порядку формування та обліку податку на доходи фізичних осіб як важливої складової податкової системи  
*(Мармуль Л.О. д.е.н., професор, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», Новак Н.П. д.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»)* ..... 8
- 1.2. Застосування сучасних засобів платежу з урахуванням вимог інформаційного суспільства  
*(Петренко В.С. д.е.н. доцент, ДВНЗ «Херсонський державний університет», Карнаушенко А.С. к.е.н., асистент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»)* ..... 14
- 1.3. Удосконалення системи обліково-фінансової звітності сільськогосподарських кооперативів за міжнародними стандартами  
*(Кучеренко С.Ю. к.е.н, доцент, ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький ДПУ імені Григорія Сковороди», Леваєва Л.Ю. к.е.н, доцент, ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький ДПУ імені Григорія Сковороди», Кучеренко М.А. ст. викладач, ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький ДПУ імені Григорія Сковороди»)*..... 25
- 1.4. Поетапне реформування та удосконалення Податкової системи України  
*(Круковська О.В. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»)* ..... 32
- 1.5. Сучасні аспекти оподаткування діяльності сільськогосподарських товаровиробників в поточному році  
*(Подakov Є.С. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»)* ..... 39
- 1.6. Тенденції державної підтримки аграрної сфери в сучасних умовах  
*(Пристемський О.С. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»)*..... 48
- 1.7. Облікові і податкові нюанси створення та функціонування об'єднань співвласників багатоквартирних будинків  
*(Скрипник С.В. к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»)* ..... 60
- 1.8. Шляхи організації бухгалтерського обліку до міжнародних стандартів  
*(Степаненко Н.В. к.с.-г.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»)* ..... 73

1.9. Практичні аспекти оподаткування аграрних формувань та впровадження сучасних інформаційних технологій при розрахунках з бюджетом (Шепель І.В. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	82
1.10. Теоретичні та методичні основи організації обліку грошових коштів (Пристемський О.С. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», Андрієць Т.Г. магістрант, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»).....	101
1.11. Оцінка виконання зобов'язань у процесі постачальницької діяльності (Сакун А.Ж. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», Белка В.О. магістрант, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	112
1.12. Вдосконалення облікової практики виробничих запасів сільськогосподарських підприємств (Сакун А.Ж. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», Паладій Н.Є. магістрант, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»).....	120
1.13. Обліково-інформаційне забезпечення формування фінансових результатів діяльності підприємства (Скрипник С.В. к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування ДВНЗ«Херсонський державний аграрний університет», Стрихар О. магістрант ДВНЗ«Херсонський державний аграрний університет»).....	127

## **РОЗДІЛ 2.**

### **ПРОБЛЕМИ ТА ЗАВДАННЯ УПРАВЛІННЯ РОЗВИТКОМ ЯКОСТІ СУЧАСНОГО КОНТРОЛЮ Й ПРОФЕСІЙНОГО АУДИТУ .....**

2.1. Обґрунтування та використання інструментів регламентації формалізації у здійсненні контролінгу як системи управління розвитком культурно-мистецьких закладів сільських територій (Ігнатенко М.М. д.е.н., професор, ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький ДПУ імені Григорія Сковороди», Жучінський О.Ю. ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький ДПУ імені Григорія Сковороди»).....	138
2.2. Обліково-аналітичний інструментарій контролінгу маркетинг-менеджменту сімейних фермерських господарств (Боліла С.Ю. к.с-г.н., доцент ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», Осадчук І.В. к.с-г.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»).....	143
2.3. Відповідальність за порушення трудового законодавства та оплати праці (Коваль С.В. к.е.н., доцент ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	152

2.4. Оцінка системи внутрішнього контролю забезпечення виконання зобов'язань на аграрних підприємствах (Сақун А.Ж. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	163
2.5. Організація і методика контролю поточних біологічних активів тваринництва (Самайчук С.І. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	173
2.6. Порядок організації внутрішньогосподарського контролю аграрних підприємств (Шепель І.В. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», Підковенко А. магістрант, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	179
2.7. Контроль за витратами в тваринництві на основі відхилень від норм (Шепель І.В. к.е.н., доцент ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», Чир'єва І.В. магістрант ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	190

### **РОЗДІЛ 3.**

#### **ПРИКЛАДНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ Й ОБГРУНТУВАННЯ**

#### **ПЕРСПЕКТИВ РОЗВИТКУ СУБ'ЄКТІВ АГРОБІЗНЕСУ**

#### **ТА СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ..... 201**

3.1. Підходи та критерії діагностики конкурентоспроможності аграрних підприємств (Кирилов Ю.Є. д. е. н., професор ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», Грановська В.Г. к. е. н., доцент ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	201
3.2. Концептуальні засади формування системи управління комплексним розвитком галузі рисівництва в Україні (Морозов Р. В. д.е.н., професор. ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»).....	213
3.3. Аналіз ефективності функціонування підприємств продовольчої сфери (Мохненко А.С. д.е.н., професор ДВНЗ «Херсонський державний університет», Федорчук О.М. к.е.н., доцент ДВНЗ «Херсонський державний університет», Протосвіцька О.І. аспірант ПВНЗ «Міжнародний університет бізнесу і права») .....	223
3.4. Регуляторні впливи на формування пропозиції продукції аграрних підприємств в дотриманні продовольчої безпеки (Пилипенко К.А. д.е.н., доцент кафедри організації обліку та аудиту Полтавської державної аграрної академії м. Полтава, Україна) .....	235
3.5. Регулювання механізмів публічно-приватного партнерства у сфері розвитку сільських територій України (Губа М.І. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», Карташова О.Г. к.е.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	246

3.6. Організаційно-економічний механізм управління якістю аграрної продукції (Ковтун В.А. к. с.-г. н., доцент ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	256
3.7. Удосконалення процесу аналізу управління агробізнесом за допомогою достатніх умов оптимальності (Лобода О.М. к.т.н. доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», Кавун Г.М. ст. викладач, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет»).....	266
3.8. Аналіз і обґрунтування розвитку суб'єктів агробізнесу в Україні (Минкіна Г.О. к.с.-г.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет», Минкін М.В. к.с.-г.н., доцент, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	274
3.9. Місце сільського зеленого туризму у вдосконаленні діяльності та розвитку аграрних підприємств (Романюк І.А. к.е.н., асистент, Харківський національний технічний університет сільського господарства імені Петра Василенка).....	283
3.10. Теоретичні та прикладні аспекти розвитку конкурентоспроможності підприємств галузі садівництва (Рудік Н.М. к.с.-г.н., доцент, ДВНЗ«Херсонський державний аграрний університет») .....	292
3.11. Управління підготовчим відділенням закладу вищої освіти як психолого-педагогічна проблема (Фатєєва Е.М. к.пед.н., доцент ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	304
3.12. Економічна ефективність інвестицій у виноградарсько-виноробній галузі (Панкратьєва Т.Л. ст.викладач, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	316
3.13. Організаційно-економічні напрямки вдосконалення управління збутовою діяльністю (Пантюк І.П. аспірант, ДВНЗ «Херсонський державний аграрний університет») .....	326

## 1.10. Теоретичні та методичні основи організації обліку грошових коштів

Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 4 “Звіт про рух грошових коштів” під грошовими коштами розуміють готівку, кошти на рахунках у банку, а також депозити до запитання. Під готівкою розуміють валюту України та іноземну валюту у вигляді грошових коштів [1].

Валюта України – це грошові знаки у вигляді банкнот, казначейських білетів, монет та в інших формах, що перебувають в обігу та є законним платіжним засобом на території України, а також вилучені з обігу або такі, що вилучаються з нього, але підлягають обміну на грошові знаки, які перебувають в обігу; кошти, що знаходяться на рахунках, або вносяться у вигляді внесків до банківських та інших кредитно-фінансових установ на території України; платіжні документи та інші цінні папери, виражені у валюті України. Нормальну виробничу діяльність кожне підприємство може здійснювати лише при наявності постійних зв'язків з іншими підприємствами з допомогою грошових коштів. Грошові кошти є найбільшліквідними активами підприємства, які можна використовувати для сплати заборгованості та купівлі нових активів. Вони присутні на початковому та кінцевому етапах облікового циклу, який включає придбання товарів, виробництво продукції, надання послуг, а також їх продаж і отримання виручки [1].

Іноземна валюта – це іноземні грошові знаки у вигляді банкнот, казначейських білетів, монет, що перебувають в обігу та є законним платіжним засобом на території відповідної іноземної держави, а також вилучені з обігу або такі, що вилучаються з нього, але підлягають обміну на грошові знаки, які перебувають в обігу; кошти в грошових одиницях іноземних держав і міжнародних розрахункових одиницях, що перебувають на рахунках або вносяться до банківських та інших кредитно-фінансових установ за межами України; платіжні документи та інші цінні папери, виражені в іноземній валюті або монетарних металах.

Еквіваленти грошових коштів – короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються в певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

Інвестиційна діяльність – придбання та реалізація таких необоротних активів, також таких фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів. Операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю. Фінансова діяльність – діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства [8].

Негрошові операції – операції, які не потребують використання грошових коштів та їх еквівалентів. Згідно із ст.24 Закону України” Про підприємство” розрахунки підприємств по своїх зобов'язаннях проводяться в безготівковому та готівковому порядку через установи банків відповідно до правил здійснення розрахункових та касових операцій, затверджених Національним банком України.

Більша частина розрахунків по виконанню зобов'язань здійснюється через установи банків безготівковим шляхом. Розрахунки готівкою між підприємствами, організаціями і установами дозволяється проводити лише тоді, коли суми окремих платежів менші від сум, встановлених банками для безготівкових розрахунків [2].

Основними завданнями організації обліку грошових коштів є:

належний порядок приймання і видачі готівки, оформлення касових документів;

зберігання грошей і ведення касової книги;

здійснення контролю за дотриманням касової дисципліни, в тому числі за витрачанням отриманих в установах банку грошових коштів відповідно до цільового призначення;

своєчасне і правильне оформлення документів і відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з руху грошових коштів;

проведення інвентаризації грошових коштів та відображення результатів інвентаризації на рахунках бухгалтерського обліку.

дотримання стандарту бухгалтерського обліку №4 “Звіт про рух грошових коштів” та надання користувачам фінансової повної, правдивої та неупередженої інформації про зміни, що відбулися в грошових коштах підприємства та їх еквівалентах [4].

Україні прийняті законодавчі акти, якими регулюються грошові розрахунки, визначається порядок їх проведення і система контролю за їх здійсненням. Важливою умовою успішного створення раціональної методології бухгалтерського обліку, яка б відповідала національним інтересам держави, є врахування національних умов господарювання, чинників його досягнення у минулому, змін в економічному і соціальному житті, глибоке визначення зарубіжного досвіду і використання багатьох фундаментальних положень, прийнятих у розвинутих країнах з ринковою економікою [5].

Виходячи із зазначених обставин слід вважати, що суб'єктами реформ у системі бухгалтерського обліку є: держава, яка повинна забезпечити умови для розвитку ринково-орієнтованої економіки на макроекономічному рівні; новий клас власників, який прагне створення для себе необхідних умов на мікрорівні для ефективного здійснення підприємницької діяльності; наукові та практичні працівники в галузі бухгалтерського обліку, які узагальнюють прогресивні розробки вітчизняної та зарубіжної практики, розробляють на цій основі прогресивні методи бухгалтерського обліку і втілюють їх у виробництво.

На сучасному етапі вже визначилося коло користувачів бухгалтерської інформації але не досить чітко визначилися пріоритети, значущість та обсяг бухгалтерської інформації, який має бути наданий тому чи іншому користувачеві. Орган управління галуззю сільського господарства та його органи на місцях (обласні та районні управління сільського господарства) претендують на володіння повним обсягом відповідної інформації; акціонери та члени сільськогосподарських підприємств – на всю фінансову інформацію; комерційні партнери – на інформацію щодо платоспроможності господарства; кредитори – на інформацію щодо платоспроможності та ефективності; податкові служби – на всю фінансову інформацію; статистичні органи – на інформацію про підприємницьку діяльність [2].

цьому зв'язку особливого значення набувають теоретичні дослідження побудови системи обліку підприємницької діяльності за різних форм власності і різних форм господарювання, на базі чого повинні розроблятися прикладні питання бухгалтерського обліку та контролю.

Проблеми бухгалтерського обліку підприємницької діяльності за різних форм власності та різних форм господарювання вивчені недостатньо, хоча їм приділяється багато уваги в економічній літературі і повсякденній роботі міністерств і відомств нашої держави [7].

Дослідження різних аспектів бухгалтерського обліку присвячені роботи визначних вітчизняних економістів, в цих роботах питання грошових коштів висвітлюється під різними кутами зору.

Так Партин Г.О. в своїх дослідженнях визначає, що за характером участі в господарському обороті і швидкістю їх обігу господарські засоби підприємства



поділяють на обігові й необігові (необоротні). Обігові засоби (кошти) – це сукупність майнових цінностей підприємства, які обслуговують поточну господарську діяльність підприємства і котрі повністю споживаються протягом одного операційного (виробничо-комерційного) циклу. В практиці бухгалтерського обліку до них належать майнові цінності всіх видів із терміном використання до року. За нотатками автора [3], обігові кошти поділяють на нормовані (виробничі) запаси, паливо, незавершене виробництво та ненормовані (дебіторська заборгованість). За ступенем ліквідності господарські засоби поділяються на ліквідні і неліквідні. Ліквідні активи – це група засобів підприємства, які можуть скоро бути конвертованими у грошову форму без суттєвих втрат своєї поточної балансової вартості для своєчасного забезпечення платежів за поточними фінансовими зобов'язаннями (грошові активи в різних формах; короткострокові фінансові вкладення; короткострокова дебіторська заборгованість; запаси готової продукції).

Господарські активи (засоби) в обіговій сфері складаються із предметів для реалізації, коштів, коштів у розрахунках (дебіторська заборгованість і активи, що обслуговують обіг). До предметів обігу належить готова продукція, вироблена на конкретному підприємстві і призначена для реалізації. Вона може зберігатися на складах підприємств або бути відвантажена покупцям. Кошти (гроші) підприємств, організацій і установ зберігають на поточних рахунках установ банку. До засобів, що обслуговують обіг, належать будівлі, обладнання, інвентар та інші засоби, які використовуються в цій сфері [6].

Голов С.Ф. в праці „Управленческий учет” проводить аналіз грошових потоків для прийняття довгострокових рішень. Виділяє головні принципи і стадії інвестиційних проектів, дає визначення бюджетних капітальних вкладень. При обігу проектів капітальних вкладень важливою передумовою являється проведення інвестицій за рахунок вигід, отриманих від використання. Автор поділяє методи оцінки проектів капітальних вкладень на дві групи:

Методи дисконтування грошових коштів.

Методи, які ігнорують вартість грошей з урахуванням часу.

Методи дисконтування – це методи, які використовують концепцію вартості грошей з урахуванням часу для оцінки проектів капітальних вкладень [3].

Грошові (вартісні) вимірники (гривні, копійки) є універсальними. Так відзначає Н.М. Ткаченко у праці „Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України”. За допомогою вимірника узагальнюються всі господарські операції й явища, що раніше виражалися в натуральних і трудових вимірниках. Грошові кошти та їх еквіваленти поділяються на:

- грошові кошти у національній валюті;
- грошові кошти у іноземній валюті;
- інші оборотні активи [4].

Автори Глен А. Велш і Деніел Г. Шорт у книзі „Основи фінансового обліку” [5] визначають грошові кошти як гроші та будь-які документи, які приймаються банками до вкладу та негайно відносяться на рахунок вкладника. До останніх належать такі кошти як розрахункові чеки, грошові перекази та банківські векселі. Грошові кошти не включають до себе такі облікові позиції як векселі отримані та поштові марки (попередньо оплачені витрати). Грошові кошти поділяють на три позиції:

- касова готівка;
- кошти на банківському рахунку;
- інші кошти, які відповідають визначенню грошових коштів.

Бутинець Франц Францович у своїх виданнях [2] вказує на те, що до групи позикових коштів відносяться позики, отриманні в борг від юридичних і фізичних осіб для різних потреб з обов'язковим поверненням. Одержання позик оформлюється договором між позичальником і позикодавцем, чи векселедавцем.

Вексель – це цінний папір, що засвідчує безумовне зобов'язання сплатити до настання строку вказану в ньому суму векселедержателю. До позикових джерел формування господарських засобів також відноситься кредиторська заборгованість, що впливає з його розрахункових відносин з іншими підприємствами. Поточні активи господарства (оборотні засоби) включають виробничі запаси, а також кошти розрахунки. Дебіторська заборгованість – це заборгованість інших підприємств чи окремих осіб по платежам даному підприємству.

книзі „Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах Бутинець Ф.Ф. і Горецька Л.Л. пишуть, що грошові кошти та їх еквіваленти у всіх країнах складають основну частину ліквідних активів підприємства [4].

В науковій роботі „Організація бухгалтерського обліку” [2] Франц Францович О.В. Олійник важливу увагу приділяють правильній організації грошового обігу і обліку грошових коштів, що є необхідним для ефективної роботи підприємства, забезпечення його інформацією, необхідною для прийняття рішення як зовнішніми так і внутрішніми користувачами.

В дослідженнях Бутинця Т.А. зазначено, що грошовими документами вважаються документи, які знаходяться в касі підприємства; оплачені путівки до санаторіїв, пансіонатів і будинків відпочинку, поштові марки, проїзні квитки, трудові книжки і вкладені книжки до них, квитанції подорожніх листів автотранспорту, бланки довіреностей... грошові кошти здані до банку або інкасатору, але не зараховані на поточний рахунок (до 24-ої години наступного дня), є грошовими документами в дорозі. За визначенням автора процес господарювання – це динамічний процес. Засоби підприємства та їх джерела знаходяться у постійному русі, вони постійно змінюються в результаті різних господарських фактів. Грошові активи – сукупна сума грошових коштів підприємства, які знаходяться в його розпорядженні на певну дату та представляють собою його активи у вигляді готових засобів платежу.

Огійчук М.Ф. дає такі визначення:

Грошові кошти – це готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання.

Еквіваленти грошових коштів – короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються в певні суми грошових коштів і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості.

Інвестиційна діяльність – придбання та реалізація таких необоротних активів, також таких фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів.

Операційна діяльність – основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю.

Фінансова діяльність – діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталу підприємства [2]. Грошові кошти є найбільш ліквідними активами. Вони присутні на початковому та кінцевому етапах облікового циклу, який включає придбання товарів, виробництво продукції, виконання робіт надання послуг, а також їх продаж і отримання виручки. Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 4 „Звіт про рух грошових коштів” під грошовими коштами розуміють готівку, кошти на рахунках у банках та

депозити до запитання. Під готівкою розуміють валюту України та іноземну валюту у вигляді грошових коштів [1].

Для здійснення розрахунків готівкою кожне підприємство повинно мати касу. Каса підприємства відповідно П(С)БО 4 – приміщення або місце, що призначено для приймання, видачі та зберігання готівкових коштів, інших цінностей та касових документів. Усі надходження і видача готівки в національній валюті підприємства касовій книзі (типова форма КО – 4, затверджена наказом Мінстату). У касі підприємства можуть зберігатися не тільки грошові кошти, але й цінні папери, грошові документи, які є бланками суворої звітності.

Для здійснення безготівкових розрахунків господарство повинне відкрити рахунок у банку, згідно ч.3 ст.24 Закону „Про підприємства в Україні”. Підприємство має право відкривати розрахункові (поточні) та інші рахунки для зберігання грошових коштів, здійснення всіх видів операцій у будь-яких банках України та інших держав на свій вибір і за згодою цих банків в порядку, встановленому Національним банком України [1].

Згідно до Інструкції №3 „Про відкриття банками рахунків в національній і іноземній валюті” клієнтам банків, крім поточних, можуть бути відкриті депозитні (вкладні), кредитні рахунки в національній та іноземній валюті, а також бюджетні рахунки в національній валюті України.

Поточні рахунки відкриваються підприємствам усіх видів та форм власності, а також їх відокремленим підрозділам для зберігання грошових коштів та здійснення усіх видів операцій за цими рахунками відповідно до чинного законодавства України. Депозитні рахунки відкриваються підприємствам та їх відокремленим підрозділам на підставі депозитного договору між власником рахунку і установою банку на визначений у договорі термін. Кредитні рахунки відкриваються на договірній основі як юридичним, так і фізичним особам у будь-якій установі банку, яка має право видавати кредити і призначена для обліку кредитів, наданих шляхом оплати розрахункових документів або перерахування на поточний рахунок клієнту відповідності з умовами кредитної угоди.

Бюджетні рахунки відкриваються підприємствам (їх відокремленим підрозділам), яким виділяються кошти за рахунок державного чи місцевого бюджету для цільового використання.

При складанні Звіту про рух коштів під терміном «грошові кошти» розуміються як гроші в касі підприємства і на його рахунках у банках, так і грошові еквіваленти. Звіт про рух коштів відображає надходження і вибуття коштів у розрізі поточної, інвестиційної і фінансової діяльності. Грошові еквіваленти були визначені Радою з бухгалтерських стандартів як короткострокові високоліквідні інвестиції, представлені цінними паперами [4].

Звіт про рух коштів визначається Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку, що був виданий у 1992 році і вступив у дію з 1 січня 1994 року. Звіт про рух коштів показує вплив поточної, інвестиційної і фінансової діяльності компанії на стан коштів за визначений звітний період і дозволяє пояснити зміни коштів за цей період.

Основною метою Звіту про рух коштів є надання інформації про надходження вибуття коштів компанії протягом звітного періоду. Адміністрації необхідний цей звіт для аналізу та своєчасного реагування на зміни у фінансовому стані підприємства, щоб визначити чи буде у підприємства досить наявних коштів для

погашення короткострокової кредиторської заборгованості, для того, щоб вирішити питання про збільшення чи зменшення розміру сплачуваних дивідендів, для планування інвестиційної і фінансової політики фірми та ін.

підсумку виводять суму стану коштів від поточної діяльності. У звіті розкриваються абсолютні суми надходжень і витрати коштів по видах діяльності підприємства.

Переваги непрямого методу:

- а) дозволяє оцінити загальні суми припливу і відтоку коштів підприємства;
- б) показує ті статті, що формують найбільший приплив і відтік коштів у розрізі видів діяльності;
- в) дозволяє робити оперативні висновки щодо достовірності засобів платежів по поточним зобов'язанням;
- д) дозволяє прогнозувати грошові потоки.

Недолік методу полягає в тому, що він не розкриває взаємозв'язку отриманого фінансового результату і зміни коштів на рахунках підприємства. Непрямий метод не передбачає трансформування кожної статті Звіту про рух грошових коштів. Відповідно до цього методу трансформується цілком сума чистого прибутку в суму стану коштів від поточної діяльності [6].

При даному методі прибуток (збиток) підприємства корегується на:

- на суму операцій негрошового характеру;
- на суму операцій, пов'язаних з вибуттям довгострокових активів;
- на величину зміни оборотних активів;
- на величину зміни поточних пасивів.

При непрямому методі фінансовий результат перетворюється за допомогою ряду корегувальних процедур у величину змін коштів від поточної діяльності за звітний період.

Використання цих методів веде до однакових результатів і Рада з бухгалтерських стандартів визнає обидва методи, хоча рекомендує використовувати прямий метод. На основі міжнародних стандартів Міністерство фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 затвердило Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 4 «Звіт про рух фінансових коштів», зареєстрований в Міністерстві юстиції 21 червня 1999 р. № 398 / 3691. Зміни і доповнення внесені наказом Міністерства фінансів України від 28 січня 2000 р. № 15.

Стандарти США передбачають включення до складу коштів підприємства наявних коштів, засобів на поточних рахунках підприємств, простих і банківських чеків, а також сум компенсаційного залишку, які не можна вільно використовувати. Сума компенсаційного залишку є мінімальною сумою, що зберігається на рахунку підприємства як забезпечення кредитного договору, тобто ця сума не має такої ліквідності, як всі інші грошові активи, і тому повинний відображатися в примітках до річного звіту [4].

Польщі відповідно до Закону "Про бухгалтерський облік" кошти відносяться до групи фінансових активів:

- 1) фінансові активи – це грошові активи, капітальні інструменти, випущені іншими підприємствами, а також право, надане контрактом для одержання грошових активів або право зміни фінансових інструментів з іншим підприємством на вигідних умовах;

кошти – це активи у формі національних платіжних засобів і іноземної валюти. До коштів відносяться також інші фінансові активи, і нараховані відсотки на фінансові активи. Якщо актив платний чи може бути затребуваний протягом 3-х місяців із дня одержання, чи виставляння основи (внесення), то по вимогам обліку надходжень коштів їхній відносять до коштів, хіба що вони містяться в надходженнях від інвестиційної діяльності (вкладень).

Грошові документи, такі як поштові марки, оплачені квитки, що в Україні включаються до складу коштів, по стандартах США вважаються авансами. Кошти шляху, відображувані в українському балансі в статті "Кошти і їхні еквіваленти", згідно ОПБУ США включаються до складу дебіторської заборгованості банку [5].

На практиці розрахунки з банком відображаються в обліку на підставі виписки банку з поточного рахунка. У США одержання засобів відображається в момент депозиту чека, а виплата – у момент видачі чека. Оцінка коштів і відображення їх у звітності в відповідності з ОПБУ США, а також іншими обліковими системами, здійснюється по оголошеній або фактичній номінальній вартості. Основні проблеми, зв'язані з коштами, – це проблеми не облікова, а управлінські організація контролю збереження і використання коштів [6]. Серед облікових проблем можна виділити проблему класифікації коштів, процес перевірки виписок з банківського рахунка і облік дрібної каси підприємства. Фінансові звіти закордонного підприємства, що складає звітність у країні з гіперінфляційною економікою, перераховуються відповідно до МСФЗ 29 "Фінансова звітність в умовах гіперінфляції" до того, як вони будуть переведені у валюту звітності підприємства, що звітує.

Перевірка виписок з банківського рахунка в більшості країн звичайно здійснюється один раз на місяць. Така процедура необхідна тому, що залишок по рахунку "Кошти" у бухгалтерських записах часто не збігається з залишком у банківській виписці. Причини такої відмінності полягають у наступному:

деякі операції, що відображені в звітних записах компанії не відображені в облікових записах банку, наприклад, видані чеки (чеки видані і відображені в облікових регістрах компанії, але не надані в банк для оплати), депозити в дорозі (відправлені в банк, але не отримані чи вчасно прийняті банком, але не відображені в записах банку при підготовці виписки з рахунка);

деякі банківські операції ще не знайшли відображення в бухгалтерських записах компанії, наприклад, збір за обслуговування в банку, чеки, по яких не можуть бути отримані гроші (чеки інших чи підприємств фізичних осіб передані компанією в банк, але оплата по них не отримана), зароблені відсотки, що банк нарахував на середній залишок рахунка компанії, інші грошові банківські збори і надходження на рахунок.

Процес перевірки складається з двох етапів. Перший містить у собі коректування залишку коштів відповідно до банківської виписки. До нього додаються депозити в шляху (одночасно проводиться перевірка коректувань минулого місяця) і віднімаються видані, але не пред'явлені до оплати чеки (одночасно проводиться перевірка виданих чеків, оплачених банком). Отримана сума виступає скоректованим залишком коштів. Другий етап – це коректування залишку відповідно до облікових записів і відображення в обліку відповідних проводок. Із сальдо рахунка коштів (відповідно до облікових записів) віднімаються

всі дебетові меморандуми і додаються всі кредитові меморандуми з наступним відображенням на рахунках у Журналі операцій [5].

Положення МСФЗ 21. з міжнародних стандартів фінансової звітності, що регулюють облік операцій в іноземній валюті і перерахування статей фінансової звітності закордонних компаній, основним виступає МСФЗ 21 "Вплив змін валютних курсів", переглянутий у 1993 р. Він визначає обмінний курс, якому необхідно використовувати для ведення обліку операцій в іноземній валюті і перерахування фінансової звітності закордонних компаній, порядок визначення і відображення в обліку курсових різниць, розкриття інформації в обліковій політиці фінансової звітності.

примітках до фінансової звітності підприємства варто розкривати:

суму курсових різниць, включених у чистий прибуток або збиток протягом визначеного періоду;

чисті курсові різниці, класифіковані як власний капітал у виді окремих складів власного капіталу, а також узгодження суми таких курсових різниць на початок і кінець звітного періоду;

суми курсових різниць, що виникають протягом періоду, що включаються в балансову вартість активу відповідно до дозволеного альтернативного підходу.

Якщо валюта звітності відрізняється від валюти країни розташування підприємства, то варто розкривати причину застосування іншої валюти [44].

Якщо відбувається зміна в класифікації закордонної господарської одиниці, підприємству необхідно розкривати:

характер зміни в класифікації;

причину зміни;

вплив зміни в класифікації на акціонерний капітал;

вплив на чистий прибуток чи збиток за будь-який попередній приведений період, якщо зміна в класифікації відбулося на початку першого з приведених періодів.

Відповідно до загальноприйнятої практики обліку кошти підприємства можна розділити на дві категорії: кошти в касі і кошти в банку. У балансі компанії, складеному відповідно до міжнародних правил, усі кошти, як правило, відображаються в одному рядку. Така практика тепер використовується й в Україні після впровадження нових П(С)БО. Частково це зв'язано з тим, що компанії віддають перевагу чекам або пластиковим карткам. У США готівка, що зберігається в сейфі, використовується в основному для дрібних платежів і називається "мілка каса".

Цікава система ведення дрібної каси згідно ОПБУ в США. В компанії, як правило, існують регулярні витрати, сума яких незначна, тому виписувати чеки досить незручно (покупка поштових марок, оплата таксі, дрібні витрати і т.п.). З цією метою безпосередньо на підприємстві мається визначена сума готівки, за схоронність якої відповідає матеріально відповідальне обличчя, тобто установлюється фіксований розмір "фонду дрібної каси", що періодично поповнюється (наприклад, один раз у тиждень). При видачі готівки виписується ваучер, на якому вказується дата, сума і призначення витрат. Залишок готівки і загальна вартість ваучерів повинні в сумі складати фіксовану величину фонду дрібної каси. Якщо при поповненні дрібної каси виявляються невеликі розбіжності,

то вони відображаються на рахунку "Недостача / надлишок коштів". Наприкінці звітнього періоду дебетове сальдо цього рахунка включається до складу загальних операційних витрат, кредитове – до інших доходів [6].

США. Загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку США, що стосуються операцій за кордоном і операціями в іноземній валюті, викладені в СФУ 52 "Перерахунок іноземної валюти" і Тлумаченні 37 "Облік курсових різниць при продажі частини інвестицій в іноземне підприємство".

Бельгія має більш гнучкі правила перерахування іноземної валюти в порівнянні з іншими країнами. Королівський указ від 6 березня 1990р. установлює правила валютної трансформації для консолідованої звітності, що носять обов'язковий характер. Указ допускає використання двох методів. Перший – це метод розподілу статей на грошові і негрошові. При цьому різниця, що виникає при трансформації, відображається в звіті про прибуток і збитки як витрати чи доходи, але може трактуватися і як нереалізована курсова різниця. Другий метод – використання курсу на кінець періоду. При цьому різниця відображається тільки в пасиві балансу.

Правила валютної трансформації звітності підприємства встановлені в Положенні про практику, що рекомендується, випущеною Комісією зі стандартів бухгалтерського обліку в грудні 1987 р. Вони не носять обов'язкового характеру, але відхилення від них вважається порушенням принципу достовірного і сумлінного надання даних.

Бюлетені № 20 зазначено, що всі статті, виражені в іноземній валюті, повинні переводитися в бельгійські франки. При цьому негрошові статті переводяться в бельгійські франки на момент висновку угоди за поточним курсом і більше не коректуються. Статті грошового характеру спочатку відображають по спот-курсу, тобто за курсом при покупці-продажі валюти, що передбачає її негайне постачання. Однак, якщо ці операції хеджувались (тобто паралельно з даною операцією полягала термінова валютна операція для страхування від можливого падіння ціни), то для цілей обліку необхідно використовувати форвардний курс, тобто курс, що фіксують сьогодні для обміну валюти в майбутньому. На дату складання балансу ці статті оцінюються по спот-курсу, що діє на цей момент. У результаті виникає різниця. Нереалізовані прибутки не відносять на доходи (відповідно до принципу обачності), а трактують як відстрочені доходи. Впливаючи тому ж принципу, нереалізовані збитки спочатку компенсують за рахунок нереалізованого прибутку в тій же валюті, а надлишки списують на доходи. Реалізовані прибутки та збитки по курсовим різницям відображають у звіті про прибуток і збитки. У тім же Бюлетне даються рекомендації з оцінки валютних форвардних договорів, укладених у комерційних і страхових цілях.

Перерахунок іноземної валюти у власних облікових документах компанії здійснюється за обмінним курсом на день перерахунку. Різниця в обміні переноситься в звіт про прибуток і збитки. Перерахунок іноземної валюти для державних підприємств обчислюється як різниця між ціною, сплаченої за дочірнє підприємство, і балансовою вартістю його придбаних чистих активів на день відображення в обліку (позитивний гудвіл повинний амортизуватися не більш ніж за 5 років, негативний, звичайно, не оформляється).

Великобританія. При перерахунку бухгалтерських звітних документів закордонних підприємств для включення їх у консолідовані звіти застосовується підхід, що залежить від відносин між батьківською і дочірньою компанією. Якщо діяльність дочірньої компанії буде залежати від загальної економічної ситуації в країні, де розташована батьківська компанія, для перерахування варто використовувати тимчасовий метод. Прибутки та збитки від перерахування відображаються в звіті про прибуток і збитки.

Аналогічний підхід застосовується і для перерахування статей в іноземній валюті власних бухгалтерських документів батьківської компанії. В інших випадках перерахування варто здійснювати за обмінним курсом на дату закриття балансу, при цьому необхідно вирішити, чи варто перераховувати показники звіту про прибуток і збитки по середньому обмінному курсі або за обмінним курсом на дату закриття балансу. Прибутку від перерахунку надходять безпосередньо в резерви. Якщо в бухгалтерських звітних документах батьківської компанії відображаються позички іноземним дочірнім компаніям у виді фінансових інвестицій, то за певних умов прибутки та збитки від перерахунку можуть зіставлятися з відповідними прибутками і збитками від інвестицій. Аналогічні вимоги діють в Ірландії.

Греція. Застосовується монетарно-немонетарний метод. Різниця від перерахунку іноземної валюти відзначається в статті прибутку і збитків. Прибутку від короткострокових операцій відзначаються лише при складанні звіту про доходи за наступний рік.

Великобританії операції з дрібною касою враховуються інакше. В момент видачі готівки з дрібної каси проводяться записи по дебету рахунків відповідних витрат і кредиту рахунка дрібної каси, а при поповненні дрібної каси (на суму здійснених витрат), відповідно, дебетується рахунок дрібної каси коштів.

Аналогічна практика обліку каси дрібних витрат у Єгипті. В цьому випадку попередньо визначається сума дрібних витрат за визначений період і виписується чек на всю суму. Касир витрачає кошти по квитанціях і рахункам і фіксує їх у журналі каси дрібних витрат.

Німеччина. Єдина вимога за законом щодо операцій з іноземною валютою і перерахунку – це необхідність надання повної інформації про обраний метод, що надалі не повинний змінюватися (на практиці німецькі компанії застосовують всі існуючі методи). У власних бухгалтерських документах залежних структур розрахунки з постачальниками, різними кредиторами і дебіторами в іноземній валюті враховуються по початковій вартості.

Франція. Порядок перерахунку звітності закордонних дочірніх компаній у національну валюту (оскільки вона відноситься до консолідованої звітності) у Франції до 1986 р. не був законодавчо урегульований. Правила, прийняті в 1986р., не визначили ніякої особливої методології. Тепер існує багато варіантів обліку трансляційних операцій. На практиці більшість компаній використовує курс на кінець звітного періоду для перерахунку балансу, з віднесенням різниць на рахунок капіталу, і середній курс – для складання звіту про прибуток і збитки. Щоб з'ясувати, який порядок перерахунку застосовується в організації, варто звернутися до її облікової політики.

Швеція. Грошові статті компанії в іноземній валюті перераховуються за обмінним курсом на дату складання балансу. Різниця від перерахунку повинна



відобразитися в звіті про прибуток і збитки, за винятком нереалізованих надходжень від перерахунку довгострокових грошових статей, що включаються у валютний не оподатковуваний податками резерв балансового звіту, а нереалізовані збитки – туди ж, або їх можна взаємопогасити з нереалізованими надходженнями від перерахунку іншої валюти, що знаходиться в не оподатковуваному податками резерві.

Дочірні компанії, діяльність яких відбувається в країнах з досить високим рівнем інфляції, повинні перераховувати свої показники по тимчасовому методі. коректувань [6].

#### **Список використаних джерел до п.1.10.**

- Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України. – № 996.– XIV від 16.07.99.
- Білоусова І.А. Облікова політика в Україні: теоретичні засади формування та практика застосування: монографія / І.А. Білоусова, Т.В. Барановська. – Житомир: ЖДТУ, 2003. – 258 с.
- Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: підручник / М.Т. Білуха – К: 2000. – 240 с.
- Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів / Ф.Ф. Бутинець, Л.Л. Горецька – Житомир: ПП “Рута“, 2003.- 544с
- Бухгалтерський фінансовий облік / [Ф.Ф.Бутинець, Л.Л.Горецька]. – ЖІТІ – 2000. – 568 с.
- Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами / С.Ф.Голов, В.М.Костюченко – К.: Екаунтинг, 2000. – 384с.
- Губачова О.М. Облік у зарубіжних країнах: підручник / О.М. Губачова, С.І. Мельник. – К.: ЦУЛ, 2008. – 432 с.
- Нефьодова К.С. Поняття грошових коштів та їх еквівалентів в бюджетному обліку / К.С. Нефьодова – Херсон: «Колос» ХДАУ, 2012. – С. 7-8.

Наукове видання

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА  
ОПОДАТКУВАННЯ РОЗВИТКУ СУБ'ЄКТІВ АГРОБІЗНЕСУ  
ТА СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ**

Колективна монографія

ISBN 978-966-630-227-7

**За загальною редакцією д.е.н., професора Л.О. Мармуль**  
Відповідальний за випуск – А.Ж. Сакун  
Технічний редактор – Дудченко С.Г.

Віддруковано з готових оригінал-макетів.  
Підписано до друку 30.05.2019 р. Формат 60 x 84 1/16.  
Папір офсетний. Друк різнографія. Гарнітура Times New Roman.  
Ум. друк. арк. 20,1. Наклад 300 прим.

Віддруковано в ТОВ “Айлант”,  
73000, Україна, м. Херсон, пров. Пугачова, 5/20.  
Свідоцтво про реєстрацію ХС №1 від 20.08.2000 р.  
Тел.: 050-396-08-91.