

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

**Кваліфікаційна робота**

магістра

на тему: Теоретико-методичні аспекти обліку та аналізу оборотних  
активів на ТОВ «Ніка»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0718-1-з  
спеціальності облік і оподаткування,  
освітня програма облік і аудит  
спеціалізації облік і аудит на підприємствах  
малого бізнесу

В.І. Орищич

Керівник: к.е.н., доцент Сьомченко В.В.

Рецензент: к.е.н., доцент Сасенко О.Р.

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет економічний  
Кафедра обліку та оподаткування  
Освітній рівень магістр  
Спеціальність 071 Облік і оподаткування,  
Освітня програма облік і аудит  
Спеціалізація облік і аудит на підприємствах малого бізнесу

**ЗАТВЕРДЖУЮ:**

Зав. кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Шмиголь  
«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2019р.

**З А В Д А Н Н Я**

**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ**

Оришич Вікторії Іванівні

1. Тема роботи: Теоретико-методичні аспекти обліку та аналізу оборотних активів на ТОВ «Ніка»  
керівник роботи Сьомченко В.В., к.е.н., доцент, затверджені наказом ЗНУ від 04.07.2019 р., № 1111-с.
2. Строк подання студентом роботи 2 грудня 2019 р.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретико-методичні засади обліку та аналізу оборотних активів; вивчити особливості бухгалтерського обліку оборотних активів на підприємстві ТОВ «Ніка»; проаналізувати стан оборотних активів на ТОВ «Ніка».
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень):  
14 рис., 26 табл. та 29 формул.

## 6. Консультанти розділів роботи

| Розділ | Консультант                      | Підпис, дата   |                  |
|--------|----------------------------------|----------------|------------------|
|        |                                  | Завдання видав | Завдання прийняв |
| 1      | к.е.н., доцент<br>Сьомченко В.В. | 19.08.2019     | 19.08.2019       |
| 2      | к.е.н., доцент<br>Сьомченко В.В. | 16.09.2019     | 16.09.2019       |
| 3      | к.е.н., доцент<br>Сьомченко В.В. | 07.10.2019     | 07.10.2019       |

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2019р.

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

| № з/п | Назва етапів кваліфікаційної роботи              | Строк виконання етапів роботи | Примітка |
|-------|--|-------------------------------|----------|
| 1.    | Складання плану роботи, підбір літератури        | липень 2019                   | виконано |
| 2.    | Написання вступу                                 | липень 2019                   | виконано |
| 3.    | Виконання першого розділу                        | серпень 2019                  | виконано |
| 4.    | Виконання другого розділу                        | вересень 2019                 | виконано |
| 5.    | Виконання третього розділу                       | жовтень 2019                  | виконано |
| 6.    | Написання висновків                              | листопад 2019                 | виконано |
| 7.    | Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії | листопад 2019                 | виконано |
| 8.    | Подання роботи на кафедру                        | грудень 2019                  | виконано |

Студентка \_\_\_\_\_  
( підпис )

В.І. Орищ

Керівник роботи \_\_\_\_\_  
( підпис )

В.В. Сьомченко

**Нормоконтроль пройдено**

Нормоконтролер \_\_\_\_\_

Ю.М. Уманська

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 124 с., 14 рис., 26 табл., 86 літературних джерел.

Об'єктом дослідження є організація бухгалтерського обліку і аналізу оборотних активів на підприємстві.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та організаційні аспекти обліку та аналізу оборотних активів в умовах ринкових відносин з урахуванням галузевої специфіки.

Метою даної кваліфікаційної роботи є оцінка теоретичних, методологічних та практичних засад обліку і аналізу оборотних активів для забезпечення ефективного функціонування підприємств та розробка рекомендацій щодо їхнього удосконалення в сучасних умовах господарювання.

Дослідження здійснювалося із застосуванням діалектичного підходу до вивчення стану обліку та аналізу оборотних активів підприємств. В дослідженні використовувались методи індукції – на етапі збору, систематизації і обробки інформації для проведення дослідження; дедукції – у процесі теоретичного осмислення проблеми; аналізу та синтезу – для поєднання різних складових економічних явищ в єдиному процесі.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні науково-методичних підходів і розробці рекомендацій з удосконалення організації й методики обліку та аналізу оборотних активів, що дозволить підвищити рівень об'єктивності, достовірності, аналітичності обліково-економічної інформації і наукової обґрунтованості елементів обліку та аналізу стосовно оборотних активів, що, у свою чергу, підвищить роль бухгалтерського обліку в системі управління підприємством, а саме:

– удосконалено підхід до формування облікової політики щодо операцій з оборотними активами, який суттєво підвищить рівень організації і

методики їх обліку на підприємстві та, зокрема, дозволить підвищити достовірність і повноту інформації про них у фінансовій звітності;

– на основі системного підходу запропоновано удосконалити процес документування обліку виробничих запасів через ширше використання накопичувальних документів. Запропоновано обліковувати запаси протягом усього операційного циклу, тобто не лише у виробництві, а й в момент закупівлі до отримання готової продукції;

– використання ринкової (справедливої) вартості для оцінки поточних біологічних активів сприятиме більш точному та реальнішому відображенню їх вартості в балансі, що дає можливість об'єктивно відображати склад та структуру активів сільськогосподарських підприємств;

– виокремлені проблемні питання обліку дебіторської заборгованості;

– запропоновано введення пластикових карток на підприємстві, що дозволить скоротити готівковий обіг грошових коштів.

ВИРОБНИЧІ ЗАПАСИ, ГРОШОВІ КОШТИ, ДЕБІТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ, ОЦІНКА, ОБОРОТНІ АКТИВИ, ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ, РУХ, УДОСКОНАЛЕННЯ

## SUMMARY

Qualifying work: 124 pp., 14 fig., 26 tab., 86 references.

The object of study is the organization of accounting and the analysis of circulating assets at the enterprise.

The subject of study is the theoretic, methodological, and organizational aspects of the appearance and analysis of the actuarial assets in the minds of the pink ones with the ignition of the branches.

The purpose of this qualifying work is an estimation of theoretical, methodological and practical principles of account and analysis of circulating assets for providing of the effective functioning of enterprises and development of recommendations in relation to their improvement in the modern terms of menage.

The study was conducted using a dialectical approach to the study of accounting and analysis of current assets of enterprises. The study used induction methods – at the stage of gathering, systemizing and processing information for the study; deductions – in the process of theoretical understanding of the problem; analysis and synthesis – to combine different components of economic phenomena in a single process.

The scientific novelty of the got results consists in a ground scientifically methodical approaches and to development of recommendations from the improvement of organization and method of account and analysis of circulating assets, which will allow to promote the level of objectivity, authenticity, analytical, registration-economic information and scientific validity of elements of account and analysis on circulating assets, that, in same queue, will promote the role of record-keeping in control system by an enterprise, namely:

- approach is improved to forming of registration policy in relation to operations with circulating assets, which substantially will promote the level of organization and method of their account on an enterprise and, in particular, will allow to promote authenticity and plenitude of information about them in the

financial reporting;

– on the basis of approach of the systems it is suggested to perfect the process of documenting of account of production supplies through more wide use of story documents. It is suggested to take into account supplies during all operating cycle that not only in a production but also in the moment of purchase to the receipt of the prepared products;

– the use of market (just) value for the estimation of current biological assets will be instrumental in more exact and more real reflection of their cost in balance which enables objectively to represent composition of tactpuktupu assets of agricultural enterprises;

– the problem questions of account of account receivable are selected;

– introduction of plastic cards is offered on an enterprise which will allow to shorten the available appeal of money.

PRODUCTION SUPPLIES, MONEY, ACCOUNT RECEIVABLE,  
ESTIMATION, CIRCULATING ASSETS, REGISTRATION-ANALYTICAL  
PROVIDING, MOTION, IMPROVEMENT

## ЗМІСТ

|  |     |
|--|-----|
| Завдання на кваліфікаційну роботу  |     |
| Реферат  |     |
| Summary  |     |
| Вступ .....  | 9   |
| 1 Теоретичні аспекти та нормативно-правове забезпечення обліку і аналізу оборотних активів   |     |
| 1.1 Оборотні активи як економічна категорія і об'єкт бухгалтерського обліку.....             | 13  |
| 1.2 Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку та аналізу оборотних активів..... | 24  |
| 1.3 Проблеми обліку та аналізу оборотних активів.....  | 30  |
| 2 Методика та напрями вдосконалення обліку оборотних активів ТОВ «Ніка»                      |     |
| 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства .....                               | 34  |
| 2.2 Первинний облік та характеристика підходів до оцінювання оборотних активів.....          | 47  |
| 2.3 Аналітичний та синтетичний облік оборотних активів підприємства....                      | 60  |
| 2.4 Напрями вдосконалення обліку оборотних активів підприємства.....                         | 72  |
| 3 Методичні аспекти аналізу оборотних активів на ТОВ «Ніка»                                  |     |
| 3.1 Методичні аспекти оцінювання оборотних активів підприємства.....                         | 94  |
| 3.2 Аналіз стану, динаміки і структури оборотних активів підприємства...                     | 104 |
| 3.3 Аналіз ефективності використання оборотних активів на підприємстві.....                  | 109 |
| Висновки .....   | 118 |
| Перелік посилань.....  | 125 |



## ВСТУП

Раціональне використання оборотних активів є одним з основних завдань будь якого виробничого підприємства. Для забезпечення безперервного виробництва, за умов інфляційних процесів, кризи, збільшення конкуренції важливим є ефективне використання, нормування та оптимізація джерел фінансування оборотних активів. Це впливає на можливості виконання власної виробничої програми підприємства, дотримання зобов'язань перед споживачами, забезпечення стійкого фінансового становища й створення умов для подальшого конкурентоспроможного розвитку підприємства.

Незважаючи на достатньо глибокі проведенні дослідження з проблем визначення активів підприємства, досі залишається відкритим питання їхнього визнання, закономірностей руху та класифікації, зокрема поділу на оборотні та необоротні активи. Проаналізувавши праці вітчизняних і зарубіжних вчених можна побачити, що нема єдиного визначення понять для означених категорій. Багато непорозумінь пов'язано з перекладом з англійської мови, а також з відсутністю єдиного підходу до вищезазначених питань і ця тема вимагає подальших досліджень.

Отже, для прийняття оперативних, тактичних і стратегічних рішень щодо обліку та управління оборотними активами необхідна своєчасна, достовірна аналітична інформація, яка може бути забезпечена лише правилами організації бухгалтерського обліку та безпосередньо залежить від його якості. Не останню роль відіграє якісно організований на підприємстві контроль. Сутність та класифікація оборотних активів – важливий елемент підвищення ефективності функціонування підприємств, і як наслідок всієї економіки України, набуває особливої актуальності.

Теоретичні засади формування та використання оборотного капіталу викладені у працях Ф. Кене, А. Маршала, Дж. С. Мілля, А. Сміта, С. Фішера,

И. Шумпетера. Проблеми методології, теоретичного та практичного обґрунтування питань, пов'язаних з обліком, аналізом та управлінням оборотними активами знайшли відображення у працях багатьох вітчизняних вчених: В.А. Анікіна, І.О. Бланка, І.І. Бойко, В.М. Івахненко, А.М. Поддєрьогіна, О.М. Бірмана, П.Г. Бунича, Д.В. Лисенка, В.Є. Леонтьєва, М. Метьюса, М. Перера, Ф.Ф. Бутинця.

Незважаючи на наявність численних теоретичних розробок, проблеми дослідження теоретичних засад обліку і аналізу оборотних активів залишаються фрагментарно дослідженими та потребують подальшого наукового обґрунтування. Зазначене вище і зумовило актуальність теми кваліфікаційної роботи.

Метою даної кваліфікаційної роботи є оцінка теоретичних, методологічних та практичних засад обліку і аналізу оборотних активів для забезпечення ефективного функціонування підприємств та розробка рекомендацій щодо їхнього удосконалення в сучасних умовах господарювання.

Для досягнення поставленої мети в кваліфікаційній роботі визначені наступні завдання:

- з'ясувати економічну суть оборотних активів, їх склад, класифікацію, структурні елементи, вартісні характеристики для забезпечення формування ефективної системи їх обліку;
- проаналізувати нормативно-правове забезпечення обліку і аналізу оборотних активів;
- надати організаційно-економічну характеристику досліджуваного підприємства;
- охарактеризувати організацію роботи бухгалтерської служби та оцінити засади облікової політики товариства;
- дослідити стан обліку та аналізу оборотних активів на підприємстві;
- розробити рекомендації щодо покращення існуючої практики обліку та аналізу оборотних активів.

Об'єктом дослідження є організація бухгалтерського обліку і аналізу оборотних активів на підприємстві.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні та організаційні аспекти обліку та аналізу оборотних активів в умовах ринкових відносин з урахуванням галузевої специфіки.

Дослідження здійснювалося із застосуванням діалектичного підходу до вивчення стану обліку та аналізу оборотних активів підприємств. В дослідженні використовувались методи індукції – на етапі збору, систематизації і обробки інформації для проведення дослідження; дедукції – у процесі теоретичного осмислення проблеми; аналізу та синтезу – для поєднання різних складових економічних явищ в єдиному процесі.

Теоретичною та методологічною основою кваліфікаційної роботи стали наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених з питань обліку і аналізу, нормативно-правові документи та галузеві методичні рекомендації з питань обліку оборотних активів підприємств, матеріали науково-практичних конференцій, дані обліку і звітності підприємств.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні науково-методичних підходів і розробці рекомендацій з удосконалення організації й методики обліку та аналізу оборотних активів, що дозволить підвищити рівень об'єктивності, достовірності, аналітичності обліково-економічної інформації і наукової обґрунтованості елементів обліку та аналізу стосовно оборотних активів, що, у свою чергу, підвищить роль бухгалтерського обліку в системі управління підприємством, а саме:

- удосконалено підхід до формування облікової політики щодо операцій з оборотними активами, який суттєво підвищить рівень організації і методики їх обліку на підприємстві та, зокрема, дозволить підвищити достовірність і повноту інформації про них у фінансовій звітності;

- на основі системного підходу запропоновано удосконалити процес документування обліку виробничих запасів через ширше використання накопичувальних документів. Запропоновано обліковувати запаси протягом

усього операційного циклу, тобто не лише у виробництві, а й в момент закупівлі до отримання готової продукції;

– використання ринкової (справедливої) вартості для оцінки поточних біологічних активів сприятиме більш точному та реальнішому відображенню їх вартості в балансі, що дає можливість об'єктивно відображати склад та структуру активів сільськогосподарських підприємств;

– виокремлені проблемні питання обліку дебіторської заборгованості;

– запропоновано введення пластикових карток на підприємстві, що дозволить скоротити готівковий обіг грошових коштів.

Кваліфікаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням, висновки та рекомендації якого отримані особисто автором. Наукові результати, що містяться в роботі належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, у кваліфікаційній роботі використані лише ті положення, які є роботою особисто здобувача, що полягає у дослідженні питань, пов'язаних із удосконаленням організації і методики обліку і аналізу оборотних активів на підприємствах.

Результати кваліфікаційного дослідження апробовано на Міжнародній науково-практичній конференції. Тема доповіді: «Проблеми обліку та аналізу оборотних активів на підприємстві». Також випущено статтю у кафедральному збірнику праць молодих вчених за темою «Методичні аспекти оцінювання оборотних активів підприємства».

Основний зміст кваліфікаційної роботи викладено на 125 сторінках комп'ютерного тексту. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 86 найменувань, містить 26 таблиць, 14 рисунків.

## 1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ТА НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ

### 1.1 Оборотні активи як економічна категорія і об'єкт бухгалтерського обліку

Поняття «оборотні активи» зустрічається в економічній літературі приблизно з початку минулого століття. Термін «оборотні активи» трактується по-різному, в залежності від етапів розвитку економіки.

У політичну економію А. Сміт ввів узагальнюючі поняття основного й оборотного капіталу. Однією з розбіжностей між ними він вважав спосіб, у який вони приносять дохід. Вчений вважав, що оборотним є капітал, який може давати дохід своєму власнику тільки одним способом – при використанні його в обороті [15].

А. Сміт поділяв оборотний капітал на:

- 1) гроші, які знаходяться в обігу;
- 2) їстівні припаси, які знаходяться в руках як виробників, так і купців, що призначені для продажу з вигодою;
- 3) матеріали для помешкань, одяг, домашні тварини, прикраси, більш-менш закінчені або які знаходяться в руках робітників для кінцевого їх виготовлення й обігу;
- 4) закінчені придатні для вжитку вироби, що знаходяться на складах і в магазинах купців, які зберігаються з метою продажу їх з вигодою або які знаходяться на кораблях чи в возах, що перевозять їх нарахунок покупців або споживачів» [15].

Дж. С. Міль чітко вказав на багаторазову участь основного капіталу у виробничому процесі. Дослідник зазначив, що значна частина капіталу, втілена в знаряддях виробництва, які характеризуються більш-менш

тривалим існуванням, не виключається з нього, а залишається в ньому, причому функція цієї частини капіталу не вичерпується одноразовим ужитком [47].

У праці К. Маркса зазначається: вартість оборотного капіталу – у вигляді робочої сили і засобів виробництва – авансується тільки на той час, протягом якого виготовляється продукт, причому авансується відповідно до масштабу виробництва. Що визначається розміром основного капіталу. Ця вартість цілком входить у продукт, а потім шляхом продажу продукту знову повністю повертається з обігу і може бути авансована знову. Засоби виробництва і робочої сили, у вигляді яких існує оборотна складова капіталу, вилучаються з продукції, проте вони повинні постійно замінюватись і відновлюватись завдяки відновленню купівлі, завдяки зворотному оберненню із грошової форми в елементи виробництва [46].

Виходячи з трактування К. Маркса, визначеність форм основного і оборотного капіталу впливає тільки з відмінності обороту капітальної вартості, яка функціонує в процесі виробництва, або виробничого капіталу відповідно, тільки виробничий капітал може розділятися на основний і оборотний [46].

Історію поділу активів на оборотні й необоротні досліджували М. Метьюсі та П. Перера. автори зазначають, що поділ активів на основні й оборотні запозичений практикою бухгалтерського обліку з економіки через судову сферу в кінці дев'ятнадцятого – на початку двадцятого століття. Вважалося, що одна з основних вигод від поділу активів на основні й оборотні полягає в можливості оцінки, на підставі цього, ліквідності суб'єкта господарювання [48].

З часом у бухгалтерському обліку було помічені суперечності поділу активів на основні й оборотні. Для будь-якого підприємства, що прагне до фінансової стабільності й стійкості, є важливою здатність задовольняти фінансові вимоги, що виникають під час його підприємницької діяльності. Цією здатністю є відображення рівня ліквідності підприємства, що

відображає здатність виконання цих вимог, тобто показує можливість конвертованості одного активу в інший за допомогою обміну. Високоліквідними, тобто найлегше обмінюваним, активом є гроші. Ліквідність інших активів вимірюється відповідно до їх здатності й швидкості обміну на гроші [48].

На нашу думку, розмежування активів на оборотні й необоротні не дає змоги визначити ліквідність підприємства до тих пір, поки активи не будуть оцінені в поточному грошовому еквіваленті. Доцільно було б переглянути існуючу класифікацію активів щодо оборотних і необоротних активів з урахуванням їх можливості обміну на гроші.

В умовах адміністративно-командної системи більш розповсюдженим було поняття «оборотні кошти». Розуміння сутності функцій оборотних коштів було в той часодноманітним. Основною функцією вважалось розрахунково-платіжне обслуговування кругообігу коштів, фінансування поточних витрат підприємства. Доскладу оборотних коштів включали грошові суми, які необхідні на покупку матеріалів, сировини, на заробітну плату виробничому і адміністративному персоналу, на сплату податків і інших витрат підприємства, оплачених у поточному періоді [16].

Таке тлумачення господарського призначення оборотних коштів походить з самої практики функціонування підприємства і об'єднань і було законодавчо закріплено у декреті про трести. Саме в цей період в економічній літературі склалась точка зору, згідно якій оборотність оборотних коштів – це показник, що характеризує ефективність їх використання.

Приблизно на кінець 20-х – початок 30-х років відбулось привалювання натуральних показників над вартісними при плануванні і аналізі діяльності підприємства. Результатом цього стало те, що початкова і кінцева фаза руху оборотних засобів – платежі – утратила своє першорядне значення і відійшла на другий план, а запаси сировини, матеріалів і готової продукції, незавершене виробництво у натуральному виразі, тобто, присуті, проміжні

ланки, набули першорядного значення і здавались головним змістом цієї економічної категорії.

Лебецько С.А писав: «швидкість обороту капіталу у промисловому господарстві є одним з основних показників раціоналізації. Завдання максимально швидкого маневрування оборотними коштами, тобто максимального прискорення темпу оборотного капіталу – одне з актуальних у сучасній економіці промисловості» [45]. Справжня функція оборотних засобів виявилась викривленою.

З початку 50-х років між вченими-економістами виникла дискусія, в результаті чого з'явилися безліч конкуруючих один з одним понять і визначень оборотних коштів. Так, В. П. Д'яченко писав: «Вартість оборотних фондів і фондів обігу складає в сукупності оборотні засоби підприємств». У підручнику політичної економії 1954 року сказано: «Виробничі оборотні фонди і фонди обігу у їх сукупності складають оборотні засоби підприємства». Уточнив це визначення М.М. Усоскін: «сукупність оборотних фондів і фондів обігу у їх грошовому виразі складає оборотні кошти підприємства». Пізніше це визначення приводилось у праці І. Усатова, М.Н. Вітебського, Б.С. Геращенко, А.Н. Бородавкіна. автори визначали нове поняття як суму двох інших (оборотних фондів і фондів обігу) і не виявляли тих якостей нової категорії, відсутність у вихідних поняттях і які з'являються у понятті «оборотні кошти».

С.Б. Барнгольд пізніше дає наступне визначення: «Оборотні кошти – це кошти, авансовані для формування запасів оборотних фондів і фондів обігу, малоцінних предметів і тих, що швидко зношуються (у межах їх собівартості, яка включає і амортизаційні відрахування), необхідні для підтримки безперервності кругообігу». Узагальнення трактувань оборотних коштів у 1973 році зробив П.Г. Буніч: «Оборотні кошти є особлива формаруху вартості, їх кругообігу на госпрахунковому соціалістичному підприємстві, об'єднанні. Вони авансуються у вигляді грошів для утворення запасів сировини, матеріалів, напівфабрикатів, готової продукції та інших, що



швидко зношуються матеріальних цінностей».

Таким чином, проаналізувавши еволюцію поняття «оборотні кошти», можна зробити висновки, що існувало декілька підходів до визначення природи цього поняття. Одні автори вважають, що оборотні кошти представляють собою сукупність виробничих фондів і фондів обігу у грошовому виразі (В.П. Д'яченко, М.М. Усоскін, М.Н. Вітерський, А.Н. Бородавкін). Інші визнають оборотні кошти як вартість або грошові кошти, авансовані для утримання оборотних виробничих фондів і фондів обігу (А.М. Бірман, С.Б. Барнгольц, П.Г. Буніч).

З вищевикладеного можна зробити висновок, що оборотні кошти є формою руху вартості, її кругообігу на господарському підприємстві. Вони авансуються у вигляді грошей для створення запасів основної сировини, матеріалів, допоміжної сировини, виробничого інструменту та готової продукції. Функція їх полягає у платіжно-розрахунковому обслуговуванні кругообігу цінностей. Проте, таке трактування оборотних коштів було характерне для адміністративно-господарської системи. В сучасних економічних умовах поняття «оборотні кошти» вважається застарілим.

При переході від планово-адміністративної економіки доринкової вітчизняні економісти отримали можливість вивчити і використовувати накопичений західними економістами досвід і наробки. Поряд з терміном «оборотні кошти», у літературі почали використовувати такі терміни, як «поточні активи», «оборотний капітал», «оборотні активи». Часто ці терміни багатьма авторами ототожнюються як одна і та ж складова майна.

Всі джерела, зарахунок яких формуються оборотні кошти, можна розглядати як фонд, який можна назвати фондом оборотних коштів. Кількість «оборотних коштів» як частина активів і «фонд оборотних коштів» як частина пасивів повинні збігатися.

Необхідно відзначити, що в останній час багато авторів (Е.С. Стоянова, В.В.Ковальов та ін.) почали надто вільно поводитися з усталеною термінологією. Зокрема, мабуть з метою спрощення, почали ототожнювати

оборотні кошти з оборотними активами.

Як свідчить практика, у вітчизняній нормативній документації відсутнє розмежування поняття «оборотний капітал», «оборотні активи» та «оборотні кошти». В НП(С)БО1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» зазначено, що «оборотні активи – гроші та їх еквіваленти, що необмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [52].

Проаналізувавши поняття «оборотні активи» у різних літературних джерелах, можна виділити декілька підходів економістів до трактування сутності даної категорії:

- сукупність оборотних фондів та фондів обігу;
- оборотні засоби підприємств, що відображаються в активі їх бухгалтерського балансу;
- грошові кошти та їх еквіваленти, а також інші активи, що використовують в одному операційному циклі;
- сукупність матеріальних цінностей, які обслуговують поточну господарську діяльність підприємства і повністю споживаються протягом одного операційного циклу;
- засоби підприємства, які повністю переносять свою вартість на вартість виготовленої продукції.

Серед вчених найбільше прихильників визначення оборотних активів як сукупності оборотних фондів та фондів обігу; грошових коштів та їх еквівалентів, а також інших активів, що використовуються в одному операційному циклі.

Так, Бутинець Ф.Ф. та інші під оборотними активами розуміють грошові кошти та їх еквіваленти, які необмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації абоспоживання протягом операційного циклу, або протягом дванадцяти місяців з дати балансу [13].

Дослідження показує відсутність єдиного методичного підходу до

визначення оборотних активів. Схематично це показано на рис.1.1.

Проаналізувавши вищенаведені визначення оборотних активів, запропонуємо власне визначення даного поняття. Оборотні активи – це сукупність майнових цінностей підприємства, що обслуговують поточний господарський процесі цілком споживаються протягом одного операційного (виробничо-комерційного) циклу.

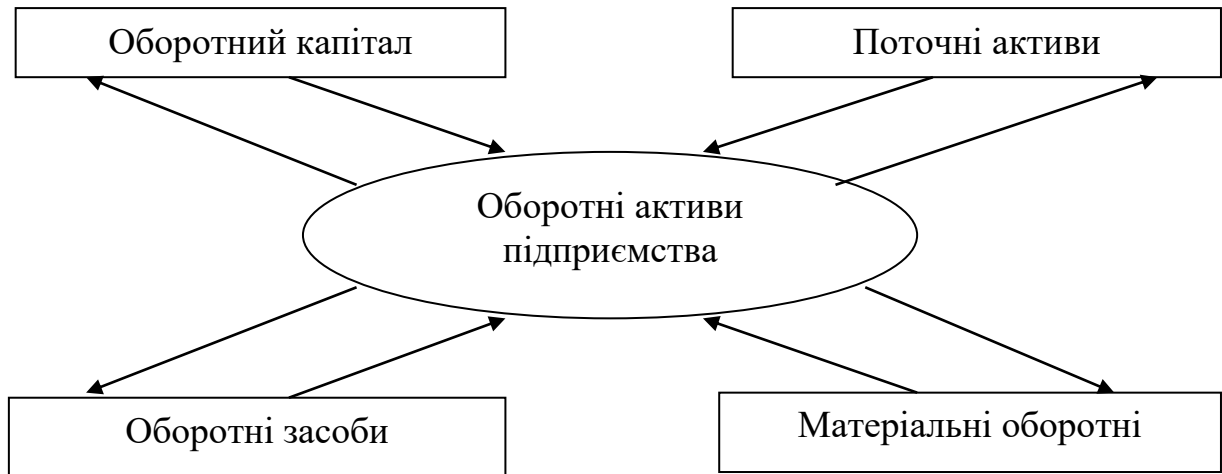


Рис. 1.1 Схематичне відображення застосування різних визначень оборотних активів

В економічній теорії та господарській практиці оперують різними термінами, що характеризують окремі види активів. З метою забезпечення ефективного та цілеспрямованого управління активами виникає необхідність систематизації основних термінів, які використовуються на практиці (рис. 1.2).

Характеризуючи активи як об'єкт обліку та управління, необхідно відмітити особливості їх окремих складових частин. Виникає необхідність вибору класифікаційної ознаки активів, згідно із якою буде формуватись політика управління ними на підприємстві. На нашу думку, поділ активів на оборотні та необоротні, з точки зору управління, є найбільш вдалим, так як цей підхід відповідає умовам побудови балансу та відображає участь активів у виробничому процесі. Зокрема, оборотні активи є найбільш ліквідною

частиною балансу, але при цьому досить важливим є точне планування їх обсягів у процесі здійснення господарської діяльності, що направлена на отримання прибутку.

До оборотних активів включаються як матеріальні, так і грошові ресурси. Тому ототожнювати їх з грошовими коштами економічно необґрунтовано. Як зазначає проф. Бутинець Ф.Ф., класифікація елементів відбувається на основі зв'язку між ними, що виражається в їх розміщенні та у певній послідовності визначеної системи щодо окремих загальних принципів. У науковій практиці передбачена певна систематизація знань про той чи інший предмет [16].

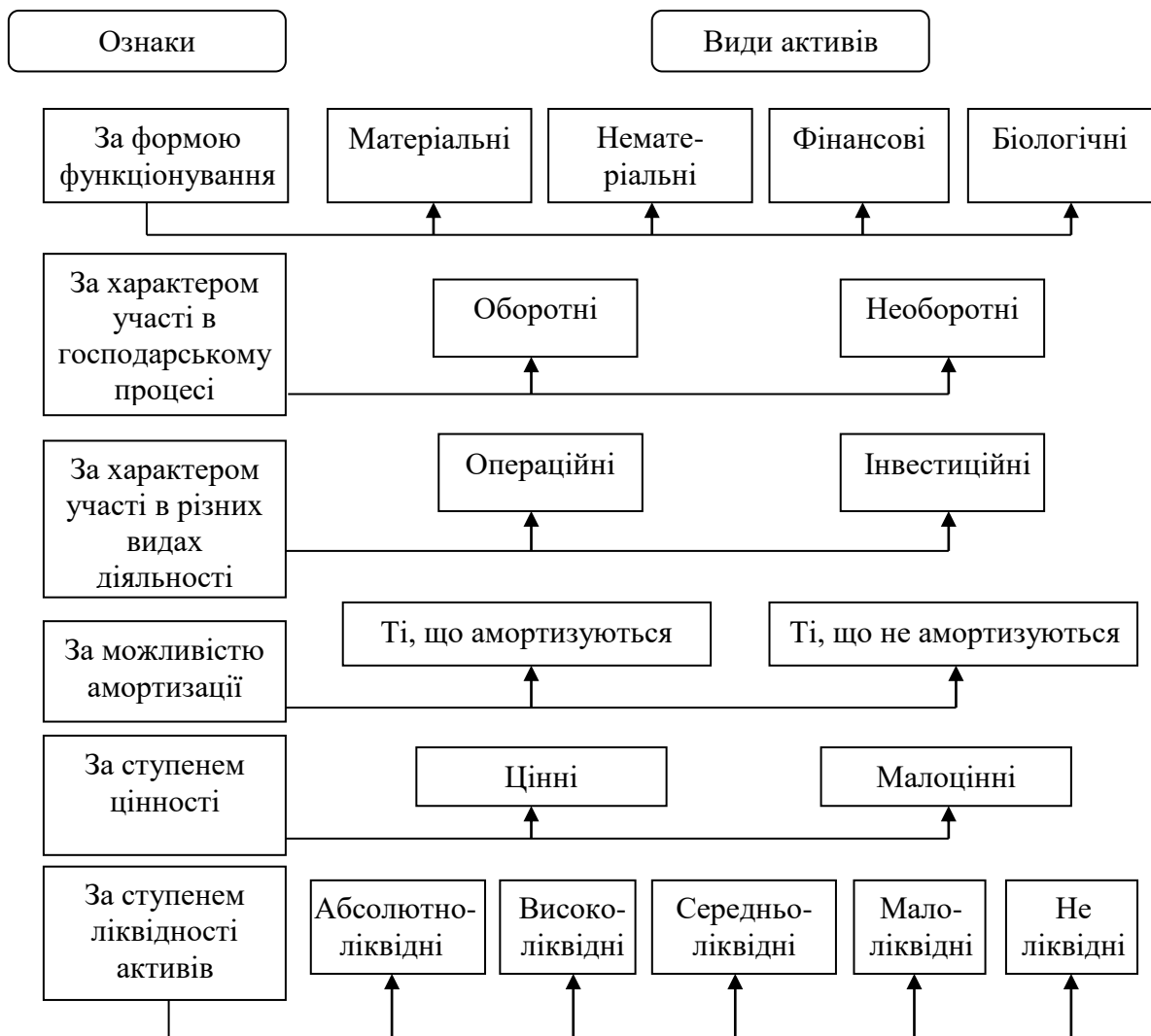


Рис. 1.2 Класифікація активів

З метою більш детального дослідження складових елементів оборотних активів за НПСБО вважаємо за доцільно розглянути їх склад та класифікацію за МСБО та GAAP.

Отже, згідної з Концептуальною основою складання та подання фінансових звітів МСФЗ, активами є ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, від якого очікують надходження майбутніх економічних вигід до підприємства. Згідно із GAAP США активи визнаються як ресурси компанії, які повинні принести їй господарську вигоду в майбутньому. Як активи відображаються господарські ресурси компанії, які:

- приносять господарську вигоду (доходи) в майбутньому;
- знаходяться в розпорядженні керівництва компанії, яке могло б без перешкод задіяти їх на власний розсуд, або продати;
- є результатом раніше здійснених компанією операцій, тобто які придатні до використання в даний момент, а не знаходяться на стадії виготовлення, або доставки в рамках відповідного контракту [51].

В принципах GAAP розрізняють довгострокові активи і поточні активи, що співпадають з положеннями щодо віднесення саме до оборотних активів у П(С)БО в Україні, проте є певні відмінності. Схематично різні підходи до визначення активів представлено на рис. 1.3.

Що ж стосується активів згідно з Національними стандартами бухгалтерського обліку в Україні, то визнання активів базується на даних з первинних документів за відповідний період.

Продовжуючи дослідження, зауважимо, що НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності» вимагає розмежування між оборотними та необоротними активами. За цим стандартом активи визначаються як оборотні активи, якщо [52]:

- очікується, що вони будуть реалізовані впродовж нормального виробничого циклу підприємства;
- їх утримують, головним чином, у цілях реалізації або на короткий термін і очікується, що їх буде реалізовано впродовж 12 місяців балансу;

– це є грошові кошти або грошовий еквівалент, щодо застосування яких відсутні обмеження.

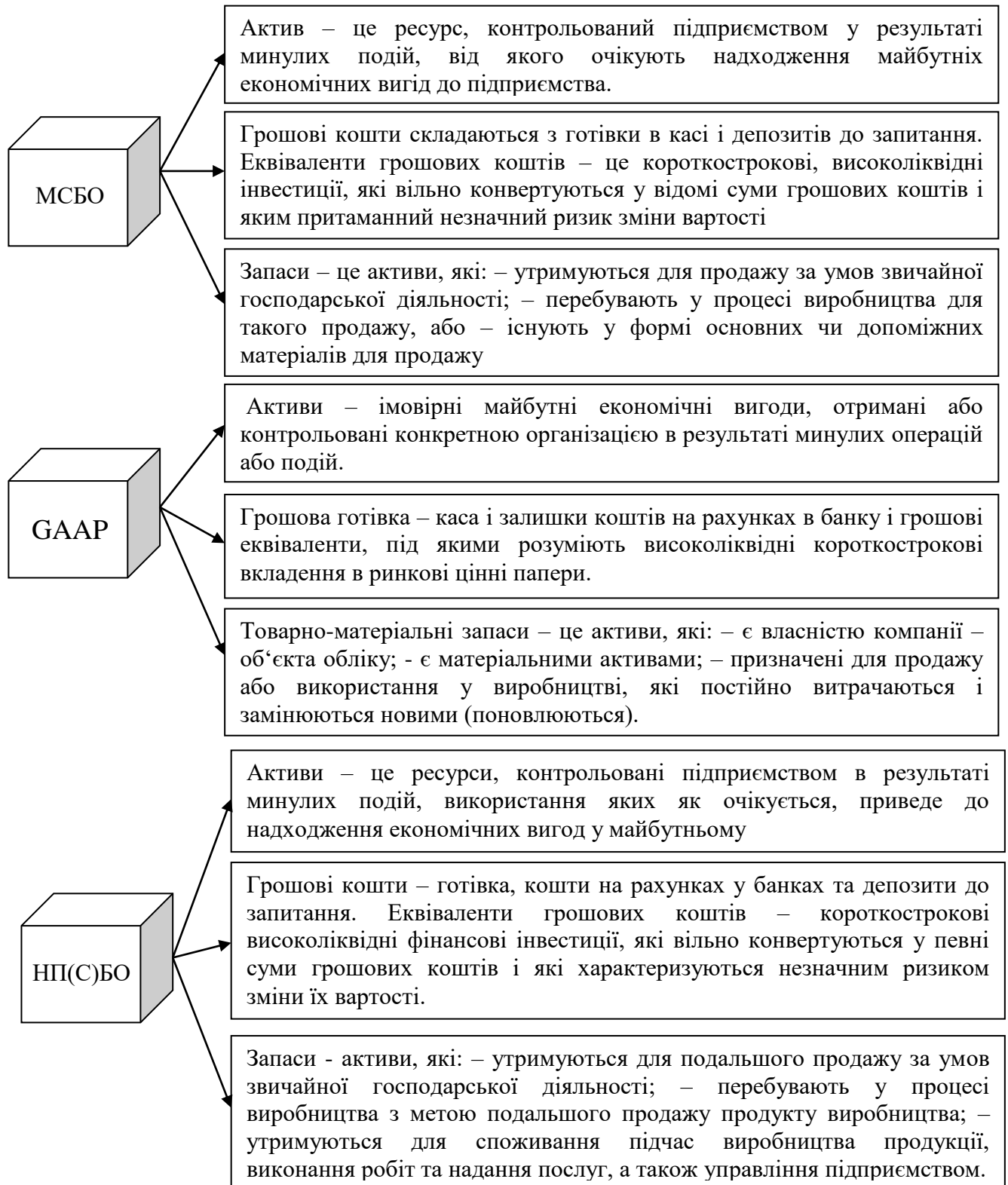


Рис. 1.3 Порівняльна характеристика визначення основних понять щодо активів підприємства

Отже, як видно з наведених визначень на рис. 1.3, активи підприємства – це ресурси, які знаходяться у володінні та користуванні підприємства і мають свою вартість і, від використання та реалізації яких підприємство отримує економічні вигоди тепер або очікує їх у майбутньому, і які є результатом раніше здійснених операцій.

Наведена класифікація оборотних активів (рис. 1.4) регламентується П(С)БО, який є офіційним документом організації і ведення бухгалтерського обліку в Україні, і при формуванні звітності підприємства необхідно її дотримуватись [1].



Рис. 1.4 Класифікація господарських засобів (оборотних активів) підприємства за складом і розміщенням

Отже можна зробити висновок, що всеохоплюючою економічною категорією є «оборотні активи», оскільки включає в себе усі інші поняття і враховує специфіку розглянутої частини майна виробничих суб'єктів. Пропонуємо застосувати таке узагальнене та уточнене визначення: оборотні активи – це сукупність майнових цінностей підприємства, що обслуговують поточний господарський процесі цілком споживаються протягом одного операційного (виробничо-комерційного) циклу.

З метою забезпечення ефективного, цілеспрямованого управління оборотними активами вони потребують певної класифікації. Економічно обґрунтована класифікація оборотних активів є важливою передумовою успішної організації бухгалтерського обліку, оскільки від цього залежить здатність своєчасно чітко управляти оборотними активами, можливість оперативного аналізу і прогнозування, що в кінцевому підсумку впливає на обґрунтованість управлінських рішень.

## 1.2 Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку та аналізу оборотних активів

Зміст та завдання організації обліково-аналітичного процесу оборотних активів охоплюють встановлення графіків дії певної підсистеми, визначення складових даних, що надходять та передаються нею, вибір методів й способів збору, обробки й видачі інформації, а також шляхів наукової організації праці облікових працівників [13].

Необхідно зауважити, що в нашій країні базовим документом, що визначає порядок забезпечення та регламентує формування обліково-аналітичного процесу на підприємстві, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [76], тому вважаємо за доцільне наголосити на його пріоритетності у дослідженні нормативно-правової бази обліку



оборотних активів.

Важливо, що визначальний вплив на забезпечення обліково-аналітичного процесу в Україні здійснює комплекс відповідних нормативно-правових документів, які, на нашу думку, доцільно систематизувати у вигляді п'яти основних рівнів:

1. Конституція України, Кодекси законів і Закони України.
2. Укази й розпорядження Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України.
3. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові документи щодо бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які затверджуються Міністерством фінансів України.
4. Нормативно-правові акти (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації Міністерства фінансів та інших органів, що розробляються і затверджуються на основі Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.
5. Рішення (накази, розпорядження) щодо організації і ведення бухгалтерського обліку безпосередньо нарівні підприємства.

Методичні основи щодо формування в обліково-аналітичного процесу інформації про оборотні активи, а також розкриття такої інформації у фінансовій звітності підприємства регламентуються комплексом нормативних актів, що в сукупності формують відповідну нормативно-правову базу (табл. 1.1).

Джерелом отримання повністю достовірної і невипередженої інформації на звітну дату є баланс (звіт про фінансовий стан).

Зміст і форма балансу, а також загальні вимоги до визнання і розкриття його статей визначається НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності» та методичними рекомендаціями до складання фінансової звітності [52].

Активи відображаються в балансі в грошовому вираженні з використанням визначеної бази оцінки, а саме:

– історичної собівартості. Активи відображаються в сумі сплачених коштів або їх еквівалентів або по справедливій вартості компенсації, виданої, для їх придбання, на момент придбання;

Таблиця 1.1

Основні компоненти нормативно-правового забезпечення щодо регулювання обліково-аналітичного процесу оборотних активів підприємства

| Назва нормативно-правового документа  | Сутність нормативно-правового документу щодорегулювання обліковоаналітичного процесу оборотних активів   |
|---|--|
| П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»  | Визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про дебіторську заборгованість та її розкриття у фінансовій звітності. Це Положення (стандарт) застосовується з урахуванням особливостей оцінки тарозкриття інформації щодо дебіторської заборгованості, встановлених іншими положеннями бухгалтерського обліку.            |
| П(С)БО 12 «Фінансові інвестиції»  | Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності.   |
| П(С)БО 30 «Біологічні активи»   | Визначає методичні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про біологічні активи і про одержані в процесі їх біологічних перетворень додаткові біологічні активи й сільськогосподарську продукцію тарозкриття інформації про них у фінансовій звітності.   |
| Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»   | Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього Положення (стандарту) варто застосовувати до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі – підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ) і консолідованої фінансової звітності. |
| П(С)БО 9 «Запаси»   | Визначає методичні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси і розкриття її у фінансовій звітності. Норми цього Положення (стандарту) застосовуються підприємствами, організаціями та іншими юридичними особами (далі – підприємства) незалежно від форм власності (крім бюджетних установ).                                      |
| Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій | Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб.  |

– поточної собівартості. Активи відображаються в сумі коштів або їх

еквівалентів, що були б сплачені у випадку придбання такого ж або еквівалентного активу на даний момент;

– вартості реалізації. Активи відображаються в сумі коштів або їх еквівалентів, яку можна було б одержати на сучасний момент шляхом продажу активу в ході звичайної реалізації.

Запаси, розрахункові і грошові статті об'єднані в один розділ II «Оборотні активи» балансу. Методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про запаси визначені у П(С)БО 9 «Запаси», затвердженого Міністерством фінансів України від 20 жовтня 1999 року № 246, із змінами і доповненнями [71].

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси», запаси визнаються активом, якщо існує імовірність одержання в майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням, і їх вартість може бути вірогідно визначена. За умови, коли ТМЦ не відповідають цим критеріям, вони не можуть бути відображені у фінансовій звітності в складі активів. У процесі проведення інвентаризації вони підлягають списанню.

Придбані запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Порядок формування первісної вартості придбаних запасів за планом регламентовано П(С)БО 9 «Запаси». Відповідно до цього стандарту первісною вартістю таких запасів є їх собівартість, що складається з наступних фактичних витрат:

- суми, що сплачуються відповідно до договору постачальнику за винятком непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку із придбанням запасів, що не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати;
- інші витрати, що безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях [71].

При продажу або іншому вибутті запасів відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» собівартість визначається поодному з наступних методів:

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

Аналіз чинного законодавства свідчить про те, що на сьогоднішній день в нормативній базі України дуже часто зустрічаються протиріччя при визначенні термінів.

В Господарському Кодексі України визначається, що оборотними засобами є сировина, паливо, матеріали, малоцінні предмети та предмети, що швидко зношуються, інше майно виробничогої невиробничого призначення, що віднесено законодавством до оборотних засобів [27, ст. 139, п.4]. Однак дане визначення доцільно уточнити. Оскільки в представленому переліку відображені лише складові оборотних фондів підприємства, а фонди обігу не обґрунтовуються. Поряд з цим, не зрозуміло чи мова йде про всі складові оборотних активів, чи тільки їх частина. Якщо всі складові, то в ньому не знайшли відображення поточні фінансові інвестиції, поточна дебіторська заборгованість, грошові кошти.

В Законі України «Про оренду державного та комунального майна» вживається поняття «оборотні матеріальні засоби» [79, ст. 4]. Однак, визначення цього терміну не представлено. Слід зазначити, що під оборотними матеріальними засобами доцільно розуміти частину оборотних активів, які мають матеріально-речову форму. Тобто мова йде про оборотні матеріальні активи, доскладу яких входять виробничі запаси, незавершене виробництво, готова продукція, товари, облік яких ведеться на відповідних рахунках.

Внутрішній контроль, як і будь-яка діяльність, стандартизується та нормується законодавством. Але законодавство України більш спрямоване на регулювання зовнішнього контролю. Стандартів, що регулюють внутрішній

контроль немає (за винятком нормативних документів Національного банку України з регламентації внутрішнього контролю в комерційних банках України)[61].

Внаслідок цього зменшується поширення передового досвіду в цій сфері діяльності найіших підприємствах. Відсутність обмежень на зміст і форму проведення внутрішнього контролю стимулює розробку суб'єктами господарювання власних форм реалізації його функцій. Також у 2003 році було прийнято рішення Аудиторською палатою України про прийняття Стандартів контролю та етики Міжнародної федерації бухгалтерів як Національні стандарти контролю, які діють в Україні з 2004 року та використовуються у внутрішньому аудиті. При організації контролю застаном оборотних активів і ефективністю їх використання особливу увагу треба звернути на своєчасність і правильність проведення інвентаризації, розрахунків з покупцями і постачальниками, а також іншими дебіторами та кредиторами. У ході її проведення встановлюється наявність дебіторської і кредиторської заборгованості, її реальна величина, застосовуються міри для усунення розбіжностей по виявлених сумах.

Відповідно до Інструкції по інвентаризації № 69 при інвентаризації розрахунків [75]:

1. Усім дебіторам необхідно передати виписки про їх заборгованість для підтвердження реальності заборгованості; підприємства-дебітори зобов'язані протягом десяти днів із дня одержання виписок підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення.

2. На суми заборгованості постачальників по невідфактурованим поставанням після їх перевірки бухгалтерія повинна вимагати від них розрахунково-платіжні документи. Постачальники зобов'язані представити підприємству такі документи або повідомити про причини їх ненадання або про відсутність такої заборгованості.

3. На рахунках обліку розрахунків з покупцями і замовниками, постачальниками і підрядниками, іншими дебіторами і кредиторами повинні

залишатися винятково погоджені суми [75].

Підсумовуючи, зауважимо, що кожне підприємство в нашій країні повинно самостійно, ґрунтуючись на чинному законодавчому полі та власному досвіді роботи, а також особливостях національної економіки, проводити коректний обліково-аналітичний процес щодо оборотних активів із врахуванням специфіки здійснення ним господарської діяльності відповідно до умов ринкової кон'юнктури та інших внутрішніх і зовнішніх факторів функціонування.

Забезпечення коректного обліково-аналітичного процесу цієї вагомій складовій активів підприємства повинно базуватись виключно на діючій нормативно-правовій базі, визначеній законодавством України та враховувати внутрішню нормативну документацію підприємства, яка б надавала можливість повною мірою відобразити специфіку його функціонування.

На нашу думку, таке коректне відображення облікових даних у внутрішніх нормативних документах, діючих у межах кожного окремого підприємства, надасть можливість та створить передумови для врахування специфіки діяльності кожного суб'єкта господарювання, забезпечить достатню інформативність та аналітичність при виконанні функцій контролю, аналізу, планування та формування управлінських рішень тактичного та стратегічного призначення.

### 1.3 Проблеми обліку та аналізу оборотних активів

Однією з проблем в ході обліку активів є віднесення об'єктів до оборотних чи необоротних. Системне вивчення інформації вимагає її класифікації, цим зумовлена необхідність поділу ресурсів на окремі категорії,

який потрібен для забезпечення відповідного сприйняття агрегованої інформації, яку повинні розуміти її користувачі.

Правильна класифікація інформації спрощує роботу аналітика через надання важливої, конкретної інформації. Класифікація та групування даних призводить до втрати взаємозв'язків та розуміння залежностей, тому класифікація повинна враховувати певні інтереси та бути доцільною при відповіді на певне питання.

З огляду на визначення оборотних активів в НП(С)БО 1: «оборотні активи - гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи використання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу», можна зробити висновок про наявність великої кількості проблем лише у визначенні поняття «оборотні активи».

Також існує проблема щодо складу МШП. Згідно п. 6 П(С)БО України для цілей бухгалтерського обліку запаси включають МШП, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року. Крім того, П(С)БО 9 «Запаси» не містить переліку МШП, тому підприємства самі встановлюють і відображають в наказі про облікову політику склад МШП.

Однією зі сторін проблеми, пов'язаної з організацією аналізу на підприємстві, є складна система цін на оборотні активи. Доцільно було б, на наш погляд, ретельно дослідити її основні аспекти. Вивчаючи порядок використання облікової ціни, оптових договірних цін, зазначимо, що застосування таких цін на підприємстві забезпечує єдність синтетичного й аналітичного обліку. Вважаємо, що з розвитком ринкових відносин стабілізуватимуться і договірні ціни, а це сприятиме спрощенню методики обліку.

Оцінка оборотних активів, що надходять здійснюється в обліку на основі історичної собівартості, яка передбачає підрахунок всіх витрат на виробництво та придбання. При вибутті запасів Національними

положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку передбачено п'ять методів оцінки, кожен з них має свої переваги та недоліки, що зумовлює їх використання підприємствами в залежності від поставленої мети. За умови використання методу середньозваженої собівартості, використані запаси рівномірно включаються до собівартості чи фінансового результату та відображається більш реальний прибуток.

Щодо витрат майбутніх періодів, то враховуючи факт, що чітких рекомендацій щодо формування та обліку витрат майбутніх періодів немає, підприємства можуть самостійно вирішувати, які витрати включати до складу витрат майбутніх періодів, а також визначати терміни списання цих витрат. З огляду на це статті, віднесені до витрат майбутніх, одні можуть бути віднесені до оборотних активів, інші – до необоротних.

Виявлення важливих та нагальних проблем аналізу оборотних активів, що потребують вирішення, є важливим для підприємства, оскільки це сприяє забезпеченню формування достовірної, достатньої аналітичної системи інформації щодо оборотних активів для цілей управління.

Таким чином методика проведення аналізу залежить від обраних підприємством методів нарахування резерву сумнівних боргів, методів списання запасів, віднесення вартості списаних на витрати у фінансовому обліку запасів до валових витрат в податковому обліку.

Необхідно зазначити, що порядок формування витрат у фінансовому обліку дає широкі можливості для вуалювання доходів шляхом здійснення недоцільних витрат, а формування валових витрат в податковому обліку у зв'язку зі своєю направленістю на збільшення бази оподаткування передбачає жорсткий порядок формування валових витрат та цим стимулювання, наприклад, до вжиття заходів щодо стягнення дебіторської заборгованості.

Питання аналізу оборотних активів потребує подальшого дослідження, зокрема в частині адаптації нормативного регулювання до деяких практичних аспектів аналізу оборотних активів на підприємствах.

Отже, в результаті виконання теоретичного розділу було



сформульовано суть оборотних активів як сукупність майнових цінностей підприємства, щообслуговують поточний господарський процесі цілком споживаються протягом одного операційного (виробничо-комерційного) циклу.

Доведено, що оборотні активи являють собою сукупність багатьох важливих ланок, без яких неможливий виробничий процес та нормальне функціонування підприємства в цілому. Поділ активів на оборотні та необоротні, з точки зору управління, є найбільш вдалим, так як цей підхід відповідає умовам побудови балансу та відображає участь активів у виробничому процесі. Зокрема, оборотні активи є найбільш ліквідною частиною балансу, але при цьому досить важливим є точне планування їх обсягів у процесі здійснення господарської діяльності, що направлена на отримання прибутку.

Кожне підприємство в нашій країні повинно самостійно, ґрунтуючись на чинному законодавчому полі та власному досвіді роботи, а також особливостях національної економіки, проводити коректний обліково-аналітичний процес щодо оборотних активів із врахуванням специфіки здійснення ним господарської діяльності відповідно до умов ринкової кон'юнктури та інших внутрішніх і зовнішніх факторів функціонування. Забезпечення коректного обліково-аналітичного процесу цієї вагомої складової активів підприємства повинно базуватись виключно на діючій нормативно-правовій базі.

Документи можуть підтверджувати, доводити або спростовувати певні події, виступати засобами відображення господарських операцій, приховування порушень, зловживань тощо. Будь-які перекручування інформації, що надаються для ухвалення управлінських рішень, призведуть до того або іншого ступеню їхньої помилковості.

## 2 МЕТОДИКА ТА НАПРЯМИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ТОВ «НІКА»

### 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «Ніка», яке утворилося 3 березня 2000 року шляхом внесків майнових паїв для створення статутного фонду. Установчими документами для створення товариства є Установчий договір і Статут. Форма власності ТОВ «Ніка» є колективна.

Товариство має сприятливі кліматичні умови. Це обумовлено тим, що господарство розміщене в зоні Центрального степу, яка характеризується сухим, жарким літом і м'якою малосніжною зимою, середньорічна тривалість періоду з температурою вище 0°C – 260 днів, максимальна температура повітря становить +35°C, а мінімальна -25°C. Суми опадів за вегетаційний період складають 250-270 мм, а за рік 410-490 мм. Перші осінні заморозки наступають в першій декаді жовтня, а останні весняні морози припиняються в середньому в третій декаді квітня. Опади у вигляді снігу випадають з грудня по першу декаду березня, а середня висота, з максимальних декадних висот, снігового покриву - 10-14 см.

В сільськогосподарських угіддях даного товариства переважають землі з якісним типом ґрунтів – чорноземи звичайні, мало-гумусові, характеризуються високим вмістом гумусу лише у верхньому орному шарі 2,5%. Ґрунти господарства мають сприятливі водно-фізичні, фізико-хімічні та агрохімічні властивості для вирощування сільськогосподарських культур і при правильному, раціональному їх використанні, а також запровадженні заходів по боротьбі з ерозією, здатні забезпечувати високі врожаї сільськогосподарських культур.

ТОВ «Ніка» має досить вагомі результати у вирощуванні зернових

культур таких, як соняшник, кукурудза на зерно та озима пшениця.

Аналіз майна та капіталу ТОВ «Ніка» за 2014-2018 рр. наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Оцінка майна та капіталу ТОВ «Ніка» за 2014-2018 рр., тис. грн.

| № з/п | Види активів (майна) та пасивів (капіталу)  | 2014 р. | 2015 р. | 2016 р. | 2017 р. | 2018 р. | 2018 р. у % до 2014 р. |
|-------|---|---------|---------|---------|---------|---------|------------------------|
|       | Майно – усього  | 4795,0  | 8538,0  | 9821,0  | 10892,0 | 11625,0 | 242,44                 |
| 1     | Необоротні активи   | 1085,0  | 4805,0  | 5359,0  | 5372,0  | 5915,0  | 545,16                 |
| 1.1   | Основні засоби  | 1016,0  | 4732,0  | 5169,0  | 5156,0  | 5699,0  | 560,93                 |
| 1.2   | Довгострокові біологічні активи   | 69,0    | 73,0    | 190,0   | 216,0   | 216,0   | 313,04                 |
| 2     | Оборотні активи   | 3710,0  | 3733,0  | 4462,0  | 5520,0  | 5710,0  | 153,91                 |
| 2.1   | Запаси  | 1905,0  | 2399,0  | 2478,0  | 3827,0  | 4158,0  | 218,27                 |
| 2.2   | Поточна дебіторська заборгованість  | 302,0   | 36,0    | 155,0   | 260,0   | 351,0   | 116,23                 |
| 2.3   | Гроші, їх еквіваленти та поточні фінансові інвестиції   | 732,0   | 256,0   | 16,0    | 24,0    | 149,0   | 20,36                  |
| 2.4   | Інші оборотні активи  | 0,0     | 0,0     | 0,0     | 0,0     | 0,0     | 0,0                    |
| 2.5   | Витрати майбутніх періодів  | 0,0     | 0,0     | 0,0     | 0,0     | 0,0     | 0,0                    |
| 3     | Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття                                   | 0,0     | 0,0     | 0,0     | 0,0     | 0,0     | 0,0                    |
|       | Капітал- усього   | 4795,0  | 8538,0  | 9821,0  | 10892,0 | 11625,0 | 242,44                 |
| 4.    | Власний капітал   | 3201,0  | 4096,0  | 4171,0  | 4325,0  | 5287,0  | 165,17                 |
| 4.1   | Зареєстрований (пайовий) капітал  | 7,0     | 7,0     | 7,0     | 7,0     | 7,0     | 100,00                 |
| 5.    | Зобов'язання і забезпечення   | 1594,0  | 4442,0  | 5650,0  | 6567,0  | 6338,0  | 397,62                 |
| 5.1   | Довгострокові зобов'язання  | 1137,0  | 3990,0  | 4162,0  | 3587,0  | 3769,0  | 331,49                 |
| 5.2   | Поточні зобов'язання  | 457,0   | 452,0   | 1488,0  | 2980,0  | 2569,0  | 562,14                 |
| 5.3   | Поточна кредиторська заборгованість   | 148,0   | 94,0    | 86,0    | 265,0   | 137,0   | 92,57                  |
| 5.4   | Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття | 0,0     | 0,0     | 0,0     | 0,0     | 0,0     | 0,0                    |

Аналізуючи дані таблиці 2.1, що характеризують оцінку майна та капіталу товариства можна дійти до висновку, в якому стані знаходяться ресурси товариства. Нами встановлено, що загальна кількість майна (капіталу) в 2018 році збільшилась на 242,44 %, якщо порівнювати цей

показник з 2014 роком. Дана динаміка стосується також всіх необоротних активів товариства. Оборотні активи також показали збільшення вартості, але особливо виділяється вартість запасів, яка становлять у 2018 році 218,27 % від вартості запасів в 2014 році. Щодо джерел формування активів, то тут суттєвих змін зазнали власний капітал, який збільшився у звітному році на 165,17 %, в порівнянні з базовим, а також вартість поточних зобов'язань, яка збільшилась на 562,14 %. Виходячи з отриманих результатів видно, що величина активу і пасиву збільшилась, але на жаль це не свідчить про збільшення товариства, та розширення економічної діяльності. Бо нестабільна ситуація в країні викликала зростання вартості, як ресурсів так і джерел їх формування.

Щоб оцінити рух та функціонування основних засобів в ТОВ «Ніка» пропонуємо ознайомитись з даними, які наведені в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Оцінка руху та функціонального стану основних засобів  
господарюючого суб'єкта за 2014-2018 рр.

| № з/п | Показник                                     | 2014 р. | 2015 р. | 2016 р. | 2017р. | 2018 р. | 2018р. у % до 2014 р. |
|-------|--|---------|---------|---------|--------|---------|-----------------------|
| 1     | 2  | 3       | 4       | 5       | 6      | 7       | 8                     |
| 1     | Вартість основних засобів на початок року    | 1542,0  | 1968,0  | 5836,0  | 6500,0 | 6744,0  | 437,35                |
| 2     | Надійшло за рік                              | 426,0   | 3868,0  | 670,0   | 251,0  | 1018,0  | 238,97                |
| 3     | Вибуло за рік                                | 0,0     | 0,0     | 6,0     | 7,0    | 32,0    | 0,0                   |
| 4     | Вартість основних засобів на кінець року     | 1968,0  | 5836,0  | 6500,0  | 6744,0 | 7730,0  | 392,78                |
| 5     | Нараховано амортизації за рік                | 132,0   | 152,0   | 227,0   | 257,0  | 443,0   | 335,61                |
| 6     | Знос основних засобів: а) на початок року    | 820,0   | 952,0   | 1104,0  | 1331,0 | 1588,0  | 193,66                |
|       | б) на кінець року                            | 952,0   | 1104,0  | 1331,0  | 1588,0 | 2031,0  | 213,34                |
| 7     | Річний приріст(+) або зменшення(-), тис.грн. | 426,00  | 3868,00 | 664,00  | 244,00 | 986,00  | 231,46                |
| 8     | Темп зростання (зниження), %                 | 127,63  | 296,54  | 111,38  | 103,75 | 114,62  | -13,01                |
| 9     | Темп приросту (зменшення), %                 | 27,63   | 196,54  | 11,38   | 3,75   | 14,62   | -13,01                |

## Продовження табл. 2.2

| 1  | 2   | 3      | 4      | 5     | 6     | 7     | 8       |
|----|---|--------|--------|-------|-------|-------|---------|
| 10 | Коефіцієнт оновлення, %                             | 21,65  | 66,28  | 10,31 | 3,72  | 13,17 | -8,48   |
| 11 | Коефіцієнт вибуття, %                               | 0,00   | 0,00   | 0,10  | 0,11  | 0,47  | 0,47    |
| 12 | Період оновлення (можливого повного вибуття), років | 4,62   | 1,51   | 9,80  | 27,67 | 7,88  | 3,26    |
| 13 | Коефіцієнт заміни (простого відтворення), %         | 0,00   | 0,00   | 0,90  | 2,79  | 3,14  | 3,14    |
| 14 | Коефіцієнт розширення (розширеного відтворення), %  | 100,00 | 100,00 | 99,10 | 97,21 | 96,86 | -3,14   |
| 15 | Період обороту, років                               | 13,30  | 25,67  | 27,17 | 25,77 | 16,34 | 122,87  |
| 16 | Коефіцієнт зносу, %:                                | 53,18  | 48,37  | 18,92 | 20,48 | 23,55 | -29,63  |
|    | а) на початок року                                  |        |        |       |       |       |         |
|    | б) на кінець року                                   | 61,74  | 56,10  | 22,81 | 24,43 | 30,12 | -31,62  |
| 17 | Коефіцієнт придатності, %:                          | 46,82  | 51,63  | 81,08 | 79,52 | 76,45 | -123,28 |
|    | а) на початок року                                  |        |        |       |       |       |         |
|    | б) на кінець року                                   | 38,26  | 43,90  | 77,19 | 75,57 | 69,88 | 31,62   |

При аналізі стану основних засобів ТОВ «Ніка» виявлено, що річний приріст їх становив в 2018 році 986,00 тис.грн., цей показник перевищує результат 2014 року на 231,46 %. Темпи зростання і приросту зменшились в звітному році на 13,01 %, у порівнянні з базовим. Коефіцієнт оновлення основних засобів у 2018 році зменшився на 8,48 %, якщо порівнювати цей показник з 2014 роком. А темп вибуття навпаки збільшився на 0,47 %, в порівнянні з базовим роком. Період оновлення (можливого повного вибуття) збільшився на 3,26 %, що свідчить про збільшення оборотності активів товариства. Коефіцієнт простого відтворення збільшився на 3,14 %, що свідчить про хороше явище в діяльності товариства. Період оборотів збільшився на 122,87 %, дана зміна приведе до швидшого руху основних засобів на товаристві.

При аналізі показників функціонального стану основних засобів було виявлено декілька змін, які були зовсім негативними у 2018 році, порівнюючи з 2014 роком. Коефіцієнт зносу на початок року зменшився на 29,63 %, а на кінець на 31,62 %. Коефіцієнт придатності на початок року

зменшився на 123,28 %, а на кінець року збільшився на 31,62 %. Ці показники свідчать про те що на товаристві не вистачає нової і більш прогресивної техніки.

Для оцінки результативності ТОВ «Ніка» пропонуємо ознайомитись з показниками, які наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

## Фінансові результати діяльності ТОВ «Ніка», тис. грн.

| № з/п | Показник  | 2014 р. | 2015 р. | 2016 р. | 2017 р. | 2018р.   | 2018р.<br>у % до<br>2014 р. |
|-------|---|---------|---------|---------|---------|----------|-----------------------------|
| 1     | Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)  | 5875,0  | 8224,0  | 9868,0  | 9339,0  | 16918,00 | 287,97                      |
|       | Операційні витрати, у тому числі:   |         |         |         |         |          |                             |
|       | а) собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг);  | 3442,0  | 5295,0  | 6623,0  | 7393,0  | 12990,00 | 377,40                      |
|       | б) адміністративні витрати;   | 530,00  | 628,00  | 802,00  | 551,00  | 618,00   | 116,60                      |
|       | в) витрати на збут;   | 397,00  | 476,00  | 213,00  | 293,00  | 195,00   | 49,12                       |
| 2     | г) інші операційні витрати.   | 491,00  | 681,00  | 645,00  | 333,00  | 1591,00  | 324,03                      |
| 3     | Валовий прибуток (збиток)   | 2433,0  | 2929,0  | 3245,0  | 1946,0  | 3928,00  | 161,45                      |
| 4     | Валовий прибуток (збиток) у % до чистого доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | 41,41   | 35,62   | 32,88   | 20,84   | 23,22    | -18,19                      |
| 5     | Прибуток (збиток) від операційної діяльності  | 1026,0  | 1194,0  | 1684,0  | 1019,0  | 1597,00  | 155,65                      |
| 6     | Фінансові та інвестиційні доходи  | 0,00    | 0,00    | 0,00    | 0,00    | 0,00     | 0,0                         |
| 7     | Фінансові та інвестиційні витрати   | 144,00  | 299,00  | 1609,0  | 865,00  | 635,00   | 440,97                      |
| 8     | Фінансовий результат до оподаткування   | 882,00  | 895,00  | 75,00   | 154,00  | 962,00   | 109,07                      |
| 9     | Витрати (дохід) з податку на прибуток   | 0,00    | 0,00    | 0,00    | 0,00    | 0,00     | 0,0                         |
| 10    | Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування   | 0,00    | 0,00    | 0,00    | 0,00    | 0,00     | 0,0                         |
| 11    | Чистий прибуток (збиток)  | 882,00  | 895,00  | 75,00   | 154,00  | 962,00   | 80,00                       |
| 12    | Чистий прибуток (збиток) у % до чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)            | 15,01   | 10,88   | 0,76    | 1,65    | 5,69     | -9,33                       |
| 16    | Чистий прибуток (збиток) у % до валового прибутку (збитку)  | 36,25   | 30,56   | 2,31    | 7,91    | 24,49    | -11,76                      |

Дослідження фінансового стану ТОВ «Ніка» загалом показує позитивний результат. Чистий дохід від реалізації продукції збільшився у звітному році на 287,97 %, але це не свідчить про значне покращення

ефективності, бо дане явище характеризується значним підвищенням цін в Україні. Собівартість реалізованої продукції, в свою чергу зросла на 377,40 % більше ніж попередній показник. Валовий прибуток зріс у 2018 році на 161,45 % у порівнянні з 2014 роком. Відношення даного прибутку до чистого доходу зменшилось на 18,19 %. Як видно з даних ТОВ «Ніка» в звітному році припинило займатися операційною діяльністю, хоча динаміка прибутку за попередні роки була дуже перспективною.

Так як ТОВ «Ніка» намагається впроваджувати нові види діяльності, витрати на фінансову діяльність також збільшуються. В 2018 році ці витрати перевищили витрати в 2014 році на 440,97 %. Чистий прибуток підвищився в звітному році на 80,00 %, у порівнянні з базовим і становить 962,00 тис. грн.

Фінансова стійкість ТОВ «Ніка» є дуже важливим критерієм в аналізі діяльності товариства. Ці показники можна розглянути в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

## Оцінка фінансової стійкості ТОВ «Ніка» за 2014-2018 рр.

| № з/п | Показник  | Норматив   | 2014 р. | 2015 р. | 2016 р. | 2017 р. | 2018 р. | 2018 р.<br>у % до<br>2014 р. |
|-------|---|------------|---------|---------|---------|---------|---------|------------------------------|
| 1     | 2   | 3          | 4       | 5       | 6       | 7       | 8       | 9                            |
| 1.1   | Коефіцієнт автономії                                  | >0,5       | 0,67    | 0,48    | 0,42    | 0,40    | 0,45    | 68,13                        |
| 1.2   | Коефіцієнт концентрації залученого капіталу           | <0,5       | 0,33    | 0,52    | 0,58    | 0,60    | 0,55    | 164,01                       |
| 1.3   | Коефіцієнт фінансування                               | >1         | 2,01    | 0,92    | 0,74    | 0,66    | 0,83    | 41,54                        |
| 1.4   | Коефіцієнт фінансового ризику                         | <1         | 0,50    | 1,08    | 1,35    | 1,52    | 1,20    | 240,74                       |
| 1.5   | Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів | Зменшення  | 0,74    | 0,51    | 0,50    | 0,55    | 0,58    | 79,12                        |
| 1.6   | Коефіцієнт структури залученого капіталу              | Збільшення | 0,71    | 0,90    | 0,74    | 0,55    | 0,59    | 83,37                        |

Продовження табл. 2.4

| 1   | 2   | 3          | 4       | 5       | 6       | 7       | 8       | 9      |
|-----|---|------------|---------|---------|---------|---------|---------|--------|
| 2.1 | Коефіцієнт маневреності власного капіталу             | Збільшення | 3253,00 | 3281,00 | 2974,00 | 2540,00 | 3141,00 | 96,56  |
| 2.2 | Коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів            | >0,1       | 0,88    | 0,88    | 0,67    | 0,46    | 0,55    | 62,74  |
| 2.3 | Коефіцієнт забезпеченості запасів                     | >0,5       | 1,22    | 0,96    | 0,69    | 0,49    | 0,60    | 49,59  |
| 2.4 | Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів      | Збільшення | 0,13    | 0,02    | 0,00    | 0,00    | 0,01    | 7,37   |
| 3.1 | Коефіцієнт реальної вартості майна                    | Збільшення | 0,77    | 0,96    | 0,96    | 0,95    | 0,94    | 121,88 |
| 3.2 | Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні | Збільшення | 0,21    | 0,55    | 0,53    | 0,47    | 0,49    | 231,37 |
| 3.3 | Коефіцієнт накопичення амортизації                    | Збільшення | 0,48    | 0,19    | 0,20    | 0,24    | 0,26    | 54,31  |
| 3.4 | Коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних акт | Збільшення | 3,42    | 0,78    | 0,83    | 1,03    | 0,97    | 28,23  |

Аналізуючи дані таблиці 2.4 можна зрозуміти, що в цілому по ТОВ «Ніка» показники мають досить хороші результати. Порівнюючи дані 2018 року з 2014 роком отримали наступні данні.

#### 1. Показники структури капіталу:

1.1. Коефіцієнт автономії збільшився на 68,13 %, і відхиляється від норми на 0,05, що є дуже гарним результатом.

1.2. Коефіцієнт концентрації залученого капіталу протилежний попередньому показнику тому він збільшився на 164,01 %, що на 0,05 більше від норми. Характеризує також позитивні зміни в автономії товариства.

1.3. Коефіцієнт фінансування не перевищує норму, а саме, на 0,17. Він також зменшився у звітному році на 41,54 %. Видно що самофінансування у товариства на дуже гарному рівні.

1.4. Коефіцієнт фінансового ризику збільшився на 240,74 %, а також більше від норми на 0,20, що показує про мінімальні ризики в діяльності



товариства.

1.5. Коефіцієнт довгострокового залучення позикових коштів зменшився на 79,12% в порівнянні з 2014 р.

2. Показники стану оборотних активів в цілому показали динаміку зменшення показників. Показники цієї групи показують що стан оборотності активів на товаристві на достатньому рівні.

3. Показники стану основного капіталу показали змішаний результат. Коефіцієнт реальної вартості майна збільшився на 121,88 %. Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні також збільшився на 231,37 %.

Зменшення спостерігається по таких показниках:

- коефіцієнт накопичення амортизації, на 54,31 %;
- коефіцієнт співвідношення оборотних і необоротних активів на 28,23%.

В цілому стан основного капіталу, має певні недоліки, але це не впливає суттєво на результати функціонування товариства.

Для ознайомлення з показниками ліквідності та платоспроможності оборотних активів ТОВ «Ніка» можна аналізуючи данні таблиці 2.5.

Таблиця 2.5

Оцінка ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів ТОВ «Ніка»

| № з/п | Показник                            | Норматив | 2014 р. | 2015 р. | 2016 р. | 2017 р. | 2018 р. | 2018р. у % до 2014р. |
|-------|-------------------------------------|----------|---------|---------|---------|---------|---------|----------------------|
| 1     | 2                                   | 3        | 4       | 5       | 6       | 7       | 8       | 9                    |
| 1.1   | Високоліквідні активи (А1)          | ≥П1      | 732,00  | 256,00  | 16,00   | 24,00   | 149,00  | 20,36                |
| 1.2   | Середньоліквідні активи (А2)        | ≥П2      | 302,00  | 36,00   | 155,00  | 260,00  | 351,00  | 116,23               |
| 1.3   | Низьколіквідні активи (А3)          | ≥П3      | 2676,00 | 3425,00 | 4291,00 | 5236,00 | 5210,00 | 194,69               |
| 1.4   | Найбільш строкові зобов'язання (П1) | ≤А1      | 148,00  | 94,00   | 86,00   | 265,00  | 137,00  | 92,57                |
| 1.5   | Короткострокові зобов'язання (П2)   | ≤А2      | 309,00  | 179,00  | 1402,00 | 2715,00 | 2286,00 | 739,81               |
| 1.6   | Довгострокові зобов'язання (П3)     | ≤А3      | 1137,00 | 3990,00 | 4162,00 | 3587,00 | 3769,00 | 331,49               |

Продовження табл. 2.5

| 1   | 2  | 3          | 4       | 5       | 6       | 7       | 8        | 9      |
|-----|--|------------|---------|---------|---------|---------|----------|--------|
| 2.1 | Коефіцієнт абсолютної ліквідності                              | $\geq 0,2$ | 1,60    | 0,57    | 0,01    | 0,01    | 0,06     | 3,62   |
| 2.2 | Проміжний коефіцієнт покриття                                  | $\geq 0,7$ | 2,26    | 0,65    | 0,11    | 0,10    | 0,19     | 8,60   |
| 2.3 | Коефіцієнт покриття (загальної ліквідності)                    | $\geq 2$   | 8,12    | 8,26    | 3,00    | 1,85    | 2,22     | 27,38  |
| 2.4 | Коефіцієнт загальної платоспроможності                         | Збільшення | 3,01    | 1,92    | 1,74    | 1,66    | 1,83     | 60,97  |
| 3.1 | Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) | -          | 5875,00 | 8224,00 | 9868,00 | 9339,00 | 16918,00 | 287,97 |
| 3.2 | Середньорічна вартість оборотних активів                       | -          | 3044,50 | 3721,50 | 4097,50 | 4991,00 | 5615,00  | 184,43 |
| 3.3 | Коефіцієнт обертання оборотних активів                         | Збільшення | 1,93    | 2,21    | 2,41    | 1,87    | 3,01     | 156,14 |
| 3.4 | Коефіцієнт завантаження оборотних активів                      | Зменшення  | 0,52    | 0,45    | 0,42    | 0,53    | 0,33     | 64,05  |
| 3.5 | Тривалість одного обороту оборотних активів, днів              | Зменшення  | 187     | 163     | 149     | 192     | 119      | 64     |

При аналізі ліквідності, платоспроможності та оборотності оборотних активів в ТОВ «Ніка» встановлено, що дані показники в цілому відображають дуже стійкий стан товариства. Порівнюючи дані 2018 року з 2014 роком отримали інформативні результати.

Оцінка ліквідності активів дала позитивні зміни на збільшення:

- середньоліквідні активи на 116,23 %;
- низьколіквідні активи на 194,69%;
- короткострокові зобов'язання на 739,81 %.

Оцінка платоспроможності також показала тенденцію зменшення показників, що дуже негативно впливає на фінансову діяльність ТОВ «Ніка».

Оцінка оборотності оборотних активів показала позитивні результати майже по всіх показниках. Збільшення прослідковується в таких показниках: чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 287,97 %, середньорічна вартість оборотних активів на 184,43 %. А зменшення по

таких показниках: коефіцієнт обертання оборотних активів на 156,14 % та тривалість одного обороту оборотних активів на 64 %.

Щоб оцінити ділову активність ТОВ «Ніка» пропонуємо звернути увагу на таблицю 2.6.

Таблиця 2.6

## Оцінка ділової активності ТОВ «Ніка» за 2014-2018 рр.

| № з/п | Показник  | 2014 р. | 2015 р. | 2016 р. | 2017 р.  | 2018 р.  | 2018р.<br>у % до<br>2014р. |
|-------|---|---------|---------|---------|----------|----------|----------------------------|
| 1     | 2   | 3       | 4       | 5       | 6        | 7        | 8                          |
| 1     | Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)                    | 5875,00 | 8224,00 | 9868,00 | 9339,00  | 16918,00 | 287,97                     |
| 2     | Операційні витрати  | 3591,00 | 7704,00 | 9795,00 | 9305,00  | 18121,00 | 504,62                     |
| 3     | Середньорічна вартість капіталу   | 3961,50 | 6666,50 | 9179,50 | 10356,50 | 11258,50 | 284,20                     |
| 4     | Середньорічна вартість необоротних активів  | 2760,00 | 3648,50 | 4133,50 | 4248,00  | 4806,00  | 174,13                     |
| 5     | Середньорічна вартість оборотних активів  | 917,00  | 2945,00 | 5082,00 | 5365,50  | 5643,50  | 615,43                     |
| 6     | Середньорічна вартість оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів | 2205,50 | 3050,50 | 3858,00 | 4763,50  | 5223,00  | 236,82                     |
| 7     | Середньорічна величина поточної дебіторської заборгованості                       | 471,50  | 169,00  | 95,50   | 207,50   | 305,50   | 64,79                      |
| 8     | Середньорічна вартість власного капіталу  | 2760,00 | 3648,50 | 4133,50 | 4248,00  | 4806,00  | 174,13                     |
| 9     | Середньорічна величина кредиторської заборгованості                               | 120,50  | 121,00  | 90,00   | 175,50   | 201,00   | 166,80                     |
| 10    | Загальний коефіцієнт обертання капіталу   | 1,48    | 1,23    | 1,08    | 0,90     | 1,50     | 101,33                     |
| 11    | Фондовіддача необоротних активів, грн   | 2,13    | 2,25    | 2,39    | 2,20     | 3,52     | 165,37                     |
| 12    | Коефіцієнт обертання оборотних активів  | 6,41    | 2,79    | 1,94    | 1,74     | 3,00     | 46,79                      |
| 13    | Тривалість одного обороту оборотних активів, днів                                 | 56      | 129     | 185     | 207      | 120      | 214                        |
| 14    | Коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів   | 2,66    | 2,70    | 2,56    | 1,96     | 3,24     | 121,60                     |
| 15    | Тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів, днів                       | 135     | 134     | 141     | 184      | 111      | 82                         |
| 16    | Коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості                         | 12,46   | 48,66   | 103,33  | 45,01    | 55,38    | 444,44                     |
| 17    | Тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості, днів              | 29      | 7       | 3       | 8        | 7        | 23                         |

Продовження табл. 2.6

| 1  | 2  | 3     | 4     | 5      | 6     | 7     | 8      |
|----|--|-------|-------|--------|-------|-------|--------|
| 18 | Коефіцієнт обертання власного капіталу                       | 2,13  | 2,25  | 2,39   | 2,20  | 3,52  | 165,37 |
| 19 | Тривалість одного обороту власного капіталу, днів            | 169   | 160   | 151    | 164   | 102   | 60     |
| 20 | Коефіцієнт обертання кредиторської заборгованості            | 29,80 | 63,67 | 108,83 | 53,02 | 90,15 | 302,52 |
| 21 | Тривалість одного обороту кредиторської заборгованості, днів | 12    | 6     | 3      | 7     | 4     | 33     |

При дослідженні ділової активності ТОВ «Ніка» встановлено, що майже всі показники мають позитивну динаміку. При порівнянні 2018 року з 2014 роком отримано результати для аналізу стану даної ділянки в діяльності товариства.

Є показники, які показали позитивний результат, шляхом підвищення: загальний коефіцієнт обертання капіталу на 101,33 %, фондівддача необоротних активів на 165,37 %, коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів на 121,60 %, коефіцієнт обертання власного капіталу на 165,37 %.

Є показники, які показали позитивний результат, шляхом зменшення: тривалість одного обороту оборотних виробничих фондів на 82 %, тривалість одного обороту власного капіталу на 60 %.

А також показники, які продемонстрували негативну зміну: коефіцієнт обертання поточної дебіторської заборгованості збільшився на 444,44 %, тривалість одного обороту поточної дебіторської заборгованості збільшилась на 33 %, це сталося за рахунок збільшення коефіцієнту обертання власного капіталу на 165,37 %.

Підсумкова рейтингова оцінка товариства враховує всі найважливіші параметри (показники) фінансово-господарської діяльності, бо при її проведенні використовуються показники, що характеризують виробничий потенціал товариства, рентабельність його продукції, ефективність використання виробничих і фінансових ресурсів, стан і розміщення коштів, їх джерела та інші показники.

Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану товариства дає можливість поставити товариству певну кількість балів, та знайти його сильні та слабкі сторони. Ознайомитись з нею можливо в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7

## Комплексна (рейтингова) оцінка фінансового стану ТОВ «Ніка»

| № з/п | Показники   | 2014 р.  |         | 2015 р.  |         | 2016 р.  |         | 2017 р.  |         | 2018 р.  |         | Питома вага (Vi, %) в інтегрованому показнику |
|-------|---|----------|---------|----------|---------|----------|---------|----------|---------|----------|---------|---|
|       |   | Значення | Рейтинг | Значення | Рейтинг | Значення | Рейтинг | Значення | Рейтинг | Значення | Рейтинг |   |
| 1     |   |          |         |          |         |          |         |          |         |          |         |   |
| 1.1   | Коефіцієнт поточної ліквідності (загальний коефіцієнт покриття)   | 8,12     | 10      | 8,26     | 10      | 3,00     | 10      | 1,85     | 10      | 2,22     | 10      | 8   |
| 1.2   | Коефіцієнт швидкої ліквідності  | 2,26     | 10      | 0,65     | 8       | 0,11     | 2       | 0,10     | 2       | 0,19     | 3       | 8   |
| 2     |   |          |         |          |         |          |         |          |         |          |         |   |
| 2.1   | Період оборотності дебіторської заборгованості, днів  | 28,89    | 10      | 7,40     | 10      | 3,48     | 10      | 8,00     | 10      | 6,50     | 10      | 9   |
| 2.2   | Період оборотності оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів, днів                             | 165,58   | 4       | 128,62   | 6       | 141,42   | 5       | 157,44   | 5       | 161,74   | 4       | 9   |
| 2.3   | Період оборотності активів, днів  | 169,12   | 10      | 159,71   | 10      | 150,8    | 10      | 163,75   | 10      | 102,27   | 10      | 9   |
| 3     |   |          |         |          |         |          |         |          |         |          |         |   |
| 3.1   | Коефіцієнт фінансової незалежності, % (коефіцієнт концентрації залученого капіталу)                             | 33,24    | 9       | 52,03    | 8       | 57,53    | 8       | 60,29    | 7       | 54,52    | 8       | 9   |
| 3.2   | Частка оборотних активів, сформованих за рахунок власних коштів, % (коефіцієнт забезпеченості оборотних коштів) | 87,68    | 10      | 87,89    | 10      | 66,65    | 10      | 46,01    | 10      | 55,01    | 10      | 9   |
| 4     |   |          |         |          |         |          |         |          |         |          |         |   |
| 4.1   | Рентабельність продажу, %   | 15,01    | 10      | 10,88    | 10      | 0,76     | 5       | 1,65     | 6       | 5,69     | 8       | 9   |
| 4.2   | Рентабельність активів, % (загальна рентабельність (збитковість) капіталу)                                      | 22,26    | 10      | 13,43    | 10      | 0,82     | 5       | 1,49     | 6       | 8,54     | 10      | 9   |
| 4.3   | Рентабельність капіталу, % (загальна рентабельність (збитковість) власного капіталу)                            | 31,96    | 10      | 24,53    | 10      | 1,81     | 5       | 3,63     | 7       | 20,02    | 10      | 9   |
| 5     |   |          |         |          |         |          |         |          |         |          |         |   |
| 5.1   | Знос основних засобів, % (коефіцієнт зносу основних засобів)  | 48,37    | 8       | 18,92    | 10      | 20,48    | 9       | 23,55    | 9       | 26,27    | 9       | 7   |
| 5.2   | Частка простроченої кредиторської заборгованості, %   | 92,51    | 0       | 5,43     | 8       | 26,75    | 5       | 81,91    | 0       | 8,16     | 8       | 5   |
|       | Інтегрований показник фінансового стану   | 8,73     |         | 9,20     |         | 7,06     |         | 7,08     |         | 8,37     |         | 100   |

Після проведення комплексної оцінки фінансового стану в ТОВ «Ніка» встановлено, що інтегрований показник фінансового стану зменшився з 8,73 в 2014 року до 8,37 в 2018 році. Це означає, що ТОВ «Ніка» в 2018 році порівняно з 2014 має незадовільний фінансовий стан.

Товариство ТОВ «Ніка» для здійснення ведення бухгалтерського обліку, керуючись Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», міжнародними та національними стандартами фінансової звітності, а також іншими нормативно-правовими актами у сфері бухгалтерського обліку та фінансової звітності, самостійно формує свою облікову політику, виходячи із своєї структури, галузевої належності та інших особливостей діяльності, та розробляє порядок контролю за операціями і подіями, приймають інші рішення, необхідні для організації ведення бухгалтерського обліку.

Керівником бухгалтерської служби ТОВ «Ніка» є головний бухгалтер, що забезпечує ведення бухгалтерського обліку, складання та подання фінансової звітності, формування облікової політики.

Функціональні обов'язки головного бухгалтера визначаються відповідно до положення про нього, затвердженим індивідуальним підприємцем або керівником підприємства.

Структура бухгалтерського апарату на товаристві залежить в основному від умов організації і технології виробництва, обсягу облікової роботи та наявності технічних засобів обліку.

На ТОВ «Ніка» до складу бухгалтерії входять такі групи (відділи, бюро, сектори):

- матеріальна група, відповідальна за облік придбання матеріальних цінностей, їх надходження і витрачання.

У цій же групі, як правило, ведеться облік основних засобів.

- група обліку оплати праці, що здійснює облік праці робітників, обчислення заробітної плати працівниками, контроль за використанням фонду оплати праці, облік всіх розрахунків з працівниками товариств,

бюджетом, та іншими відомствами, пов'язаними з оплатою праці;

– виробничо-калькуляційна група, де ведеться облік витрат на виробництво, калькулюється собівартість продукції, виявляються результати внутрішньозаводського госпрозрахунку, складається звітність про виробництво;

– група обліку готової продукції, де здійснюється облік готової продукції на складах та її реалізації; загальна група, працівники якої ведуть облік інших операцій і головну книгу, складають бухгалтерський баланс та інші форми фінансової звітності.

Облікова політика ТОВ «Ніка» формується головним бухгалтером і затверджується керівником товариства. Керівник товариства видає наказ по обліковій політиці, де проголошує, яким чином протягом року буде вирішуватися вище перелічений набір облікових проблем цього товариства.

Основним нормативним документом, що регламентує формування, розкриття і зміну облікової політики ТОВ «Ніка», є Положення з бухгалтерського обліку «Облікова політика організації», затверджене наказом Міністерства Фінансів України.

## 2.2 Первинний облік та характеристика підходів до оцінювання оборотних активів

Від правильно організованого документування виробничих запасів залежить правильність визначення вартості списаних на виробництво запасів, незавершеного виробництва, відображення у звітності.

Для документування руху запасів передбачено типові первинні документи. Головний бухгалтер підприємства повинен визначитися, які документи доцільно використовувати з урахуванням розмірів підприємства та галузі. Документи, якими оформлюється надходження і витрачання

запасів, наведено в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Класифікація документів, які використовуються в обліку виробничих запасів

| Найменування документа               | Класифікаційна ознака   |                       |                          |                     |
|--------------------------------------|-------------------------|-----------------------|--------------------------|---------------------|
|                                      | за призначенням         | за порядком складання | за способом відображення | за місцем складання |
| Товарно-транспортна накладна         | виправдний (виконавчий) | первинний             | разовий                  | зовнішній           |
| Матеріальний звіт                    | виправдний (виконавчий) | первинний             | разовий                  | зовнішній           |
| Рахунок-фактура                      | розпорядчий             | первинний             | разовий                  | зовнішній           |
| Акт приймання                        | виправдний (виконавчий) | первинний             | накопичуваль-ний         | внутрішній          |
| Лімітно-забірна карта                | комбінований            | первинний             | накопичуваль-ний         | внутрішній          |
| Прибутковий ордер                    | комбінований            | первинний             | разовий                  | внутрішній          |
| Картка складського обліку матеріалів | комбінований            | первинний             | разовий                  | внутрішній          |
| Накладна на відпуск                  | комбінований            | первинний             | разовий                  | внутрішній          |

Більшість документів із обліку запасів складаються працівниками інших структурних підрозділів ТОВ «Ніка» або надходять від контрагентів. Тому, для забезпечення своєчасного відображення господарських операцій із запасами в бухгалтерському обліку, на підприємстві повинні чітко визначатися графіком документообігу терміни передачі первинних документів до бухгалтерської служби для відповідної обробки.

Приймання виробничих запасів у постачальників здійснює експедитор підприємства, якому видається довіреність. Запаси оприбутковуються у відповідних одиницях виміру (вагових, об'ємних). Якщо виробничі запаси надходять в одних одиницях, а витрачаються в інших, то вони обліковуються в двох одиницях виміру.

Особливої уваги потребує документування малоцінних



швидкозношуваних предметів, оскільки для даного виду запасу розроблені окремі форми первинних документів. Надходження, переміщення і відпускання МШП оформляються первинними документами, правила застосування яких регламентуються Положенням про документальне забезпечення запасів у бухгалтерському обліку, затвердженим Міністерством фінансів України 24.05.1995 р. за №88 та іншими нормативними актами.

Для організації обліку МШП застосовуються типові форми первинних документів, затверджені наказом Міністерства статистики України від 22.05.96р. № 145, а саме (табл. 2.9):

Таблиця 2.9

## Типові форми первинних документів для організації обліку МШП

| Номер форми | Назва  |
|-------------|--|
| МШ-1        | Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв)     |
| МШ-2        | Картка обліку малоцінних та швидкозношуваних предметів                             |
| МШ-3        | Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристроїв)                      |
| МШ-4        | Акт вибуття малоцінних та швидкозношуваних предметів                               |
| МШ-5        | Акт на списання інструментів (пристроїв) та їх обмін на придатні                   |
| МШ-6        | Особова картка обліку спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв                |
| МШ-7        | Відомість обліку видачі (повернення) спецодягу, спецвзуття та запобіжних пристроїв |
| МШ-8        | Акт на списання малоцінних та швидкозношуваних предметів                           |

Відпуск інструментів та інших предметів у тривале користування оформлюється вимогою, яка складається у двох примірниках.

Для обліку руху МШП також застосовуються первинні документи з обліку матеріалів (форми М-4, М-8, М-9, М-11).

Поточні біологічні активи тваринництва складають особливу групу оборотних активів. У складі поточних біологічних активів тваринництва постійно відбуваються зміни. Кількість тварин збільшується за рахунок одержання приплоду від власного маточного поголів'я, придбання на стороні, вибракування худоби з основного стада і постановки на відгодівлю.

Зміни відбуваються також внаслідок переведення тварин з однієї вікової групи в іншу, переміщення з ферми на ферму, збільшення живої маси

внаслідок її приросту, а також збільшення вартості тварин внаслідок збільшення витрат на їх утримання.

З підприємства вибувають тварини в порядку їх продажу. Значну частину молодняку використовують для формування власного основного стада. Частину тварин забивають на м'ясо, можуть траплятись випадки вимушеного забою і загибелі тварин внаслідок хвороб та з інших причин.

В ТОВ «Ніка» всі зазначені зміни в поголів'ї тварин відображають на підставі відповідних документів:

1. Приплід телят, поросят, лошат оформляють «Актом на оприбуткування приплоду тварин» (форма № ПБАСГ-3).

Приплід телят (лошат) оцінюють за плановою (наприкінці року за фактичною) собівартістю 60 кормо-днів утримання корови (дорослих коней).

Приплід поросят – за плановою (наприкінці року за фактичною) собівартістю 1 ц живої маси відлучених поросят.

Молодняк птиці – курчата оцінюють в добовому віці за плановою (наприкінці року дооцінюють до фактичної) собівартістю добового молодняк. Надходження оформляють Актом на вихід і сортування добового молодняку птиці (ф. ПБАСГ-5).

2. Для документального оформлення приросту тварин за звітний період застосовують дві спеціалізовані форми первинних документів, а саме, Відомість зважування тварин (ф. №ПБАСГ-10) і Розрахунок визначення приросту (ф. ПБАСГ-11).

3. Переведення тварин із групи в групу оформляється Актом на переведення тварин з групи в групу в межах поточних біологічних активів (ф. №ПБАСГ-9).

4 Для оприбуткування тварин вибракуваних з основного стада використовують Акт на списання довгострокових біологічних активів тваринництва (ф.ДБАСГ-4).

5. Забій, вимушену прирізку, падіж чи загибель від стихійного лиха тварин оформляють Актом на вибуття худоби та поточних біологічних

активів тваринництва (форма № ПБАСГ-6). В акті мають бути вказані причини та обставини вибуття тварин і птиці, а також можливе використання продукції.

6. Продаж тварин оформляють Товарно-транспортними накладними на відправку-приймання тварин і птиці (спеціалізована форма № 1 с.г., тварини), племінними свідоцтвами.

7. Поточні біологічні активи, придбані за плату, оприбутковуються за первісною вартістю, яка складається з витрат, фактично понесених підприємством для їх одержання, зокрема:

– ціна придбання за вирахуванням знижок, відповідно до договору з постачальником (продавцем), непрямих податків, крім випадків, якщо вони не відшкодовуються підприємству відповідно до чинного законодавства України;

– сума ввізного мита;

– витрати на транспортування;

– інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням біологічних активів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

8. Первісна вартість безоплатно одержаних поточних біологічних активів дорівнює їх справедливій вартості з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання із запланованою метою. На справедливу вартість безоплатно отриманих поточних біологічних активів тваринництва збільшується інший операційний дохід.

9. Первісною вартістю біологічних активів, що одержані як внесок до статутного капіталу підприємства, визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням їх до стану, у якому вони придатні для використання в запланованих цілях.

За ведення обліку на фермі відповідає її завідуючий (бригадир) або

інший керівник підрозділу. На підставі первинних документів про рух худоби на фермі ведуть «Книгу обліку руху тварин і птиці на фермі» (форма № ПБАСГ-12). Записи в Книзі потрібно робити щодня, реєструючи дані окремих документів, та визначати кількість поголів'я на початок наступного дня. Ці дані переносять у «Відомість витрати кормів» (форма № 94), де на підставі затверджених раціонів контролюють щоденне витрачання кормів.

Згідно з первинними документами і записами у Книзі щомісяця складають «Звіт про рух тварин і птиці на фермі» (форма № ПБАСГ-13). Його готує і підписує завідуючий фермою і разом з первинними документами про надходження та вибуття тварин і птиці подають у бухгалтерію.

Первинні документи, які підтверджують рух грошових коштів, повинні бути належним чином упорядковані. Касові операції оформлюються документами, типові форми яких затверджено Міністерством статистики України за згодою з Національним банком України і Міністерством фінансів України, і які повинні застосовуватися без змін на всіх підприємствах, незалежно від їх відомчої підпорядкованості та форми власності. Документування операцій з грошовими коштами зображені в табл. 2.10.

Таблиця 2.10

## Документи, які підтверджують рух готівки в касі

| Форма | Первинні документи   | Призначення документу   |
|-------|--|---|
| КО-1  | Прибутковий касовий ордер                                      | Оформлення надходження готівки в касу                                 |
| КО-2  | Видатковий касовий ордер                                       | Оформлення видачі готівки з каси                                      |
| КО-3  | Журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових документів | Призначений для реєстрації в бухгалтерській службі касових документів |
| КО-4  | Касова книга   | Відображення обліку операцій з готівкою касиром                       |

Для здійснення операцій по поточному рахунку до банку подаються документи, форми яких затверджені НБУ. Документи, що надходять до банку, дійсні лише при наявності підписів, ідентичних підписам у банківській картці.

Якщо будь-який реквізит не заповнений або заповнений з порушенням вимог, то банк не має права приймати такий документ до виконання. Крім того, в розрахункових документах не допускаються різного роду виправлення (як у паперовому, так і в електронному вигляді), незалежно від того, хто вносить ці зміни – клієнт чи банк. При цьому ТОВ «Ніка» несе повну відповідальність за правильність внесених у розрахункові документи даних.

Банк реєструє всі здійснені операції з надходження та списання коштів з поточного рахунку в спеціальній виписці з особового рахунку з додаванням виправдовуючих документів. Виписка банку – документ, що видається банком підприємству і відображає рух грошових коштів на поточному рахунку. В різних банках форми виписок можуть бути різними, але в кожній обов'язково передбачаються позиції для дати, номерів рахунків дебітора та кредитора, суми. При готівкових розрахунках банківськими документами є грошові чеки та об'яви на внесок готівкою; у випадку безготівкових перерахувань – платіжні доручення. Платіжне доручення є розпорядженням обслуговуючому банку про перерахування визначеної суми нарахунок іншого підприємства, оформленим на спеціальному бланку.

Відображення у бухгалтерському обліку дебіторської заборгованості здійснюється на підставі господарських договорів і первинних документів, які засвідчують факт здійснення господарської операції (табл. 2.11).

Особливої уваги в частині організації бухгалтерського обліку, зокрема, документування потребують розрахунки з підзвітними особами. Направлення працівників підприємства у відрядження здійснюється керівником підприємства з оформленням наказу, в якому зазначаються: пункт призначення, назва підприємства, куди відправляється працівник, строк і мета відрядження. Окрім наказу, складається кошторис витрат для розрахунку необхідної до видачі суми авансу.

Рух непродовольчих товарів в ТОВ «Ніка» оформляється наступними документами: товарно-транспортними накладними, рахунками-фактурами, прибутково-видатковими накладними, свідоцтвом про якість товару

сертифікатом відповідності державній системі сертифікації або завіреною постачальником копією сертифікату відповідності на товар (якщо він підлягає обов'язковій сертифікації).

Таблиця 2.11

## Документування дебіторської заборгованості

| Вид дебіторської заборгованості       | Документи   |
|---------------------------------------|---|
| За майно, передане у фінансову оренду | Договіроренди, акт приймання-передачіосновних засобів, довідки тарозрахунки бухгалтерії   |
| Розрахунки з вітчизняними покупцями   | Накладна, рахунок-фактура, рахунок, акт прийманняпередачі виконаних робіт, довідка (розрахунок) бухгалтерії, податкова накладна, товарно-транспортна накладна, виписка банку                  |
| Резерв сумнівних боргів               | Довідка, розрахунки бухгалтерії   |
| Розрахунки за виданими авансами       | Платіжне доручення, виписка банку   |
| Розрахунки з підзвітними особами      | Звіт про використання коштів наданих на відрядження або під звіт з доданими виправдовуючими документами   |
| Розрахунки за нарахованими доходами   | Довідка, розрахунок бухгалтерії, виписка банку, ПКО, ВКО  |
| Розрахунки за відшкодуванням          | Протокол засідання інвентаризаційної комісії, наказ керівника, документи, які підтверджують внески з завданих збитків відшкодування матеріальної шкоди – накладна, ПКО тощо, заява працівника |
| Розрахунки з іншими дебіторами        | ПКО, ВКО, накладна, рахунок, виписка банку, довідка (розрахунок) бухгалтерії  |

На всі продовольчі товари підприємство повинно мати товарно-транспортні накладні, прибутково-видаткові накладні, приймальніакти, документи, що підтверджують відповідність якості товару вимогам нормативних документів. Для імпортованих товарів – сертифікати, викладені на українській мовіабо на мові країни-експортера. Вони повинні бути завірені печаткою постачальника.

Порядок документального оформлення надходження та відпуску товарів аналогічний виробничим запасам та готовій продукції. Таким чином вся інформація про господарські операції, пов'язані з наявністю та рухом оборотних активів підприємства, здатних впливати нарішення, які приймаються на її основі, що забезпечується завдяки дії принципу повного висвітлення, повинна міститися в фінансовій звітності.

Оборотні активи є однією з найважливіших ланок облікового процесу. У системі теоретичних засад формування і використання оборотних активів важливу роль відіграє концепція їх оцінки. Ефективно побудована система оцінки необхідна для достовірного визначення економічного стану підприємства з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо їх подальшого використання. Саме неузгодженість окремих складових у підходах до визначення реальної вартості оборотних активів впливає на стан обліку та формування достовірної фінансової звітності підприємства.

Виникнення дуже важливого для розуміння сутності оборотних активів факту, що початкові сторони відтворення фази руху оборотних коштів – платежі втрачають своє першорядне значення, а проміжна ланка – запаси сировини, паливо, незавершене виробництво тощо – висуваються на перше місце, стає головним змістом такої економічної категорії, як «оборотні активи». Вагомим надбанням у науці було також визнання оборотних активів як засобів, що авансуються для підтримання безперервності кругообігу, і які повертаються у вихідну грошову форму після реалізації продукції.

Оцінка, як складова методу бухгалтерського обліку, опосередковано або неопосередковано бере участь у багатьох моментах облікового процесу, залежно від різних умов – надходження, вибуття або перепродажу – різні об'єкти обліку потребують різної оцінки.

В роботі класифікація здійснюється за двома підходами:

1. Класифікація оборотних активів для потреб оцінки
2. Класифікація оцінок у бухгалтерському обліку

Проведений аналіз показав, що: по-перше, в МСБО, МСФЗ, МСО та нормативних документах існують розбіжності щодо видів оцінки; по-друге, відсутній єдиний підхід до визначення критеріїв класифікації – автори по-різному тлумачать однакові види оцінок та не приділяється належної уваги проблемам класифікації оцінок, які використовуються в сучасній системі бухгалтерського обліку.

На основі опрацювання та синтезу теоретичних надбань учених

(Ф.Ф. Бутинець, Я.В. Соколов, Н.М. Малюга, Л.Г. Ловінська та ін.), а також аналізу нормативної бази запропоновано класифікацію за 6 ознаками: за предметом, за методом, за об'єктами, за етапами надходження, за видами, за функцією (рис. 2.1).

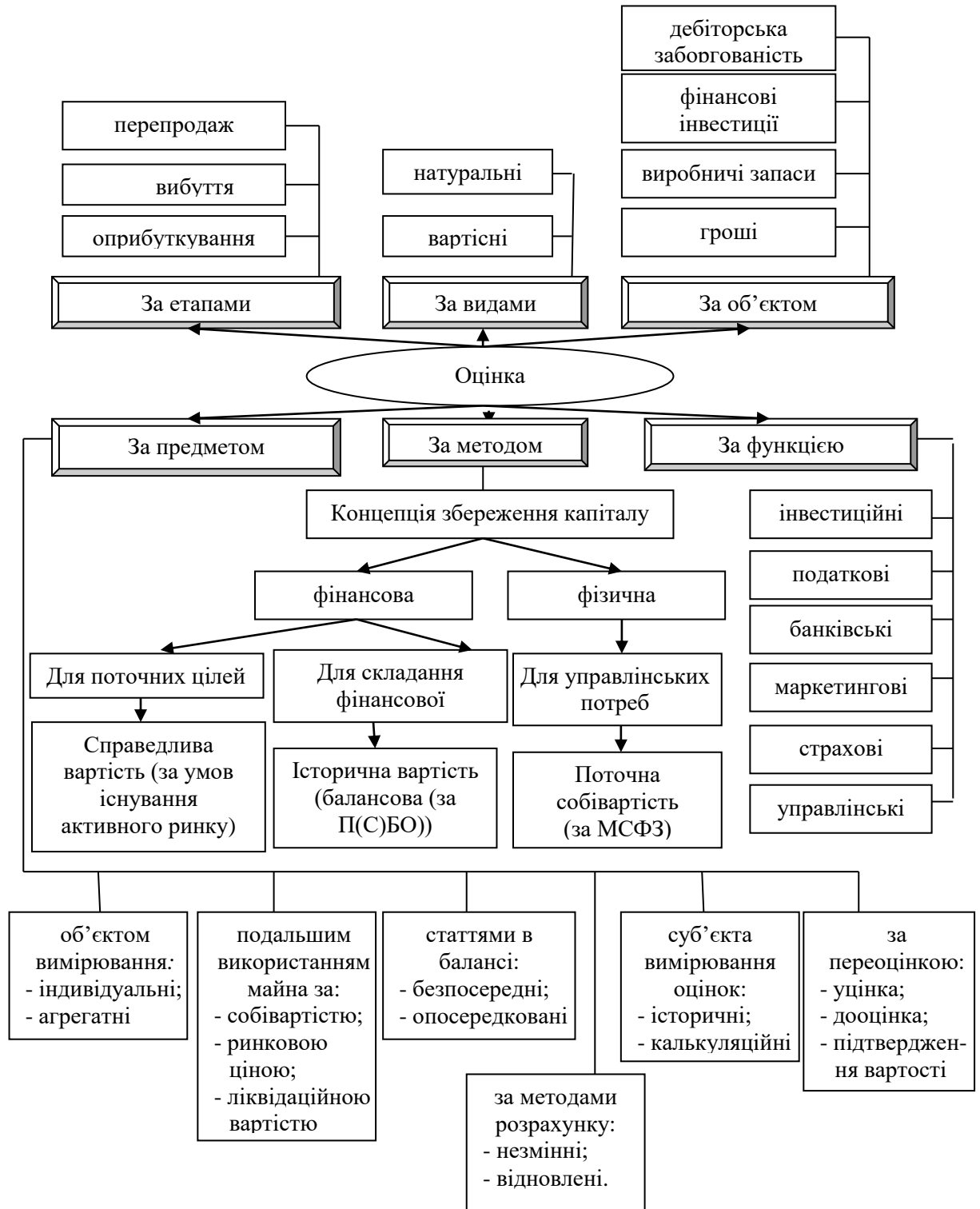


Рис. 2.1 Класифікація методів оцінок оборотних активів



Аналіз існуючих методів оцінки оборотних активів, які застосовуються у практичній діяльності підприємств, показав, що вибір певного методу залежить від характеристик, які повинні бути відображені в обліковій інформації, а також від завдань, для вирішення яких застосовується оцінка.

Визначено, що в умовах ринкових відносин в основу класифікації методів оцінки доцільно покласти етапи надходження та вибуття оборотних активів на підприємство:

- 1 – оприбуткування, тобто взяття на облік та визнання їх активом;
- 2 – вибуття;
- 3 – перепродаж;
- 4 – інші операції.

Проведений за вище наведеним розподілом аналіз методів оцінок в П(С)БО, МСБО та МСФЗ дозволив визначити, що число методів оцінки в МСБО значно більше, ніж в П(С)БО. Це пояснюється більшою різноманітністю інструментів як в операційній, так і в інвестиційній діяльності підприємств.

Саме слабким розвитком фондового ринку України зумовлюється відсутність в П(С)БО таких видів оцінок, як поточна ринкова вартість акцій, справедлива вартість опціонів на акції; ціна виконання опціону та ін. Питання класифікації оцінок є надзвичайно актуальним на даний час.

Значну частку в оборотних активах займають товарно-матеріальні запаси. Методи оцінки запасів залежать від джерел їх надходження. При відпуску запасів зі складу вони оцінюються: за собівартістю кожної окремої одиниці, включаючи всі витрати, пов'язані з придбанням матеріалів; собівартості кожної одиниці, включаючи лише вартість матеріалів або в облікових цінах з подальшим коригуванням на величину ТЗВ чи інших витрат, які включаються у вартість матеріалів; ФІФО.

Підприємство самостійно обирає метод оцінки запасів при вибутті. На підприємстві можуть одночасно застосовуватися для різних запасів різні методи. Вибір методу оцінки запасів при їх вибутті повинен бути обов'язково

зафіксований в наказі прооблікову політику.

Згідно з П(С)БО 9 оцінка запасів при їх відпуску у виробництво, продаж та іншому вибутті здійснюється одним із таких методів [71]:

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

При використанні методу середньозваженої собівартості при постійній системі списання запасів складні розрахунки, що зумовлено необхідністю постійного визначення середньозваженої ціни за кожною одиницею запасів. Використання цього методу при застосуванні періодичної системи списання запасів передбачає: виділення періодів, на кінець яких буде розрахований кредитовий оборот і залишок запасів; визначення вартості та кількості запасів певного виду, які можна використовувати упродовж звітного періоду; визначення середньозваженої ціни запасів; визначення кількості запасів, які залишились на кінець звітного періоду шляхом проведення інвентаризації і розрахунок їх вартості засередньозваженою ціною; розрахунок різниці між залишком запасів на початок і кінець звітного періоду, що дозволяє встановити кількість і вартість витрачених у виробництві запасів.

Цей метод передбачає розрахунок вартості одиниці товару, виходячи з середніх цін. Такий розрахунок робиться по кожній одиниці товару.

Розрахунок можна проводити за формулою 2.1:

$$C_c = (C_{\text{п}} + C_{\text{к}}) / (K_{\text{п}} + K_{\text{к}}), \quad (2.1)$$

де:  $C_c$  – середньозважена собівартість

$C_{\text{п}}$  – собівартість запасів на початок періоду

$K_{\text{п}}$  – кількість запасів на початок періоду

$C_{\text{н}}$  – собівартість запасів на кінець періоду

$K_n$  – кількість запасів на кінець періоду

Оцінка за нормативними затратами полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), які встановлені підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

Застосування нормативних затрат для оцінки запасів у бухгалтерському обліку та звітності допускається лише тоді, якщо результати такої оцінки запасів приблизно дорівнюють їх собівартості. Для забезпечення максимального наближення нормативних затрат до фактичних, норми затрат і ціни у нормативній базі повинні регулярно перевірятися і переглядатися.

Метод нормативних затрат звичайно застосовується у разі стабільності цін на запаси. У цьому випадку відхилення між нормативними та фактичними витратами на матеріали є несуттєвими і списуються в момент придбання матеріалів [83]. Сума перевищення фактичної собівартості запасів над їх нормативною собівартістю включається до собівартості реалізованої продукції звітного року.

Метод ідентифікованої собівартості може застосовуватись у випадку виконання спеціальних заказів, проектів, а також при невеликій номенклатурі товарів. Цей метод передбачає облік фактичної собівартості по кожній конкретній одиниці товару. Його зручно застосовувати до товарів з великою кількістю.

Метод ФІФО означає списання запасів в тій послідовності, в якій вони були отримані на підприємство. Тобто, при вибутті запасів спочатку будуть списуватися запаси, які надійшли раніше (по тій вартості, по якій вони надійшли іраховуються в обліку). Саме даний метод застосовується в ТОВ «Ніка».

В бухгалтерському обліку існує значна кількість ознак оцінки, що утруднює завдання бухгалтера в частині обрання найбільш оптимального методу оцінювання оборотних активів, визначення доцільності застосування

того чи іншого виду оцінки.

### 2.3 Аналітичний та синтетичний облік оборотних активів підприємства

Для накопичення інформації про наявність і рух виробничих запасів в ТОВ «Ніка» використовується активний рахунок 20 «Виробничі запаси», до якого відкривається дев'ять субрахунків:

- 201 «Сировина й матеріали»;
- 202 «Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби»;
- 203 «Паливо»;
- 204 «Тара й тарні матеріали»;
- 205 «Будівельні матеріали»;
- 206 «Матеріали, передані в переробку»;
- 207 «Запасні частини»;
- 208 «Матеріали сільськогосподарського призначення»;
- 209 «Інші матеріали».

Облік придбання запасів нарахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунках ведеться за фактичною собівартістю придбання, тобто за первісною вартістю з урахуванням витрат на транспортування та заготівлю запасів. Якщо є можливість, такі витрати відносять на конкретний номенклатурний номер прямим способом. У більшості випадків це зробити практично неможливо. Тому транспортно-заготівельні витрати групують на окремому субрахунку, який визначає підприємство. Це, як правило, субрахунки другого порядку до субрахунків рахунку 20.

Джерелом надходження виробничих запасів на підприємство може бути: придбання у постачальника, від підзвітної особи, як внесок до статутного капіталу, безоплатне надходження, виявлення в результаті

інвентаризації та ін. Основні кореспонденції рахунків з обліку надходження виробничих запасів наведені у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12

## Бухгалтерський облік операцій з оприбуткування виробничих запасів

| Зміст операції  | Кореспондуючі рахунки |        | Сума, грн |
|---|-----------------------|--------|-----------|
|   | Дебет                 | Кредит |           |
| <b>Відображення операцій з попереднім отриманням запасів від постачальникам</b>   |                       |        |           |
| Оприбуткування виробничих запасів (добрив-нітроамофоска), одержаних від постачальника ТОВ ЗМД «Базис» Україна (50т x 4100): |                       |        |           |
| – на купівельну вартість запасів (без ПДВ)  | 208                   | 631    | 170833,33 |
| – на суму ПДВ   | 641                   | 631    | 34166,67  |
| Перерахування постачальнику ТОВ ЗМД «Базис» Україна вартості одержаних добрив   | 631                   | 311    | 205 000   |
| Оприбутковано насіння гібридної кукурудзи   | 208                   | 631    | 29500     |
| Відображено податковий кредит з ПДВ   | 641                   | 631    | 5900      |
| <b>Відображення операцій з придбання запасів з передоплатою постачальникам</b>  |                       |        |           |
| Перераховано передоплату (аванс) постачальнику ТОВ «Формула-М» за диз.пальне  | 371                   | 311    | 36 000    |
| Відображено суму податкового кредиту  | 641                   | 644    | 6000      |
| Оприбутковано диз.пальне в умовах передоплати (авансу):   |                       |        |           |
| – покупна вартість (без ПДВ)  | 203                   | 631    | 30 000    |
| – відображена сума ПДВ  | 644                   | 631    | 6000      |
| – закриті розрахунки з передоплати (авансах)  | 631                   | 371    | 36 000    |
| <b>Відображення інших операцій з придбання запасів</b>  |                       |        |           |
| Відображені розрахунки з транспортними підприємствами щодо перевезення виробничих запасів (без ПДВ)                         | 201                   | 631    | 1000      |
| Відображено ПДВ   | 641                   | 631    | 200       |
| Перераховано транспортній організації за послуги  | 631                   | 31     | 1200      |
| Оприбутковані безоплатно одержані виробничі запаси за справедливою вартістю   | 207                   | 719    | 500       |
| <b>Оприбуткування запасів від розбирання ліквідованих основних засобів</b>  |                       |        |           |
| Оприбутковано матеріали від розбирання складського обладнання за ціною можливого використання                               | 209                   | 746    | 1500      |
| Віднесено на фінансовий результат дохід у сумі вартості оприбуткованих запасів  | 746                   | 793    | 1500      |

Вибуття виробничих запасів може відбуватись за різними напрямками.

Основним напрямком вибуття матеріалів зі складів є їх відпуск (передача) на виробництво. Крім того, може мати місце внутрішнє переміщення матеріалів. Також можливі наступні напрямки списання виробничих запасів:

- реалізація;
- безкоштовна передача;
- списання розкрадених цінностей, у зв'язку із псуванням;
- передача до статутного капіталу іншого підприємства;

Кореспонденції рахунків з обліку вибуття, використання та списання виробничих запасів в ТОВ «Ніка» наведені в таблиці 2.13.

Таблиця 2.13

## Бухгалтерський облік операцій при вибутті виробничих запасів

| Зміст господарської операції  | Кореспондуючі рахунки |        | Сума, грн |
|---|-----------------------|--------|-----------|
|   | Дебет                 | Кредит |           |
| <b>Списання запасів, використаних для виробничих та адміністративних потреб</b>   |                       |        |           |
| Відпущено зі складу виробничі запаси для виробництва продукції                    | 231                   | 208    | 1250      |
| Списано запаси (паливо) для загальновиробничих потреб                             | 91                    | 203    | 322       |
| Видані запчастини для ремонту адміністративного транспорту                        | 152                   | 207    | 18200     |
| Використано запаси для адміністративних потреб (списання канцтоварів)             | 92                    | 209    | 188       |
| Видані матеріали для ремонту невикористаного будівлі (житлове приміщення)         | 949                   | 205    | 7800      |
| Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ   | 949                   | 641    | 1560      |
| Списано запаси для забезпечення витрат зі збуту продукції                         | 93                    | 203    | 685       |
| Відпущено зі складу виробничі запаси для капітального будівництва власними силами | 15                    | 205    | 1280      |
| Списано облікову вартість реалізованих виробничих запасів                         | 943                   | 207    | 669       |
| <b>Безоплатна передача виробничих запасів</b>                                     |                       |        |           |
| Безоплатно передано запаси іншому підприємству                                    | 949                   | 207    | 550       |
| Відображено податкове зобов'язання з ПДВ, розраховане виходячи зі звичайних цін   | 949                   | 641    | 110       |
| <b>Списання запасів внаслідок надзвичайних подій</b>                              |                       |        |           |
| Відображено в обліку списання запасів в результаті аварії (стихійного лиха)       | 99                    | 205    | 900       |
| Нараховані податкові зобов'язання з ПДВ   | 99                    | 641    | 180       |
| Віднесені на фінансовий результат витрати від надзвичайних подій                  | 794                   | 99     | 1080      |

Питання організації аналітичного обліку (за номенклатурними номерами) вирішується з формуванням облікової політики підприємства.

Оскільки на підприємстві велика номенклатура запасів, то воно

застосовує оперативно-бухгалтерський метод обліку. За цим методом кількісно-сортний облік запасів на складах ведеться матеріально відповідальними особами в картках складського обліку (форма № М-12), які відкриваються бухгалтерією на кожний номенклатурний номер запасів. Матеріально-відповідальна особа в цих картках записує кожну операцію з надходження та відпускання матеріалів і визначає залишок запасів. Підставою для записів є первинні документи на оприбуткування та відпускання запасів.

Для погодження даних кількісного складського обліку з вартісним бухгалтерським застосовуються книги залишків матеріалів (сальдові відомості). Вони відкриваються щодо кожної матеріально-відповідальної особи окремо. У ці реєстри на кожне перше число місяця матеріально-відповідальні особи переносять з карток складського обліку перевірені бухгалтерією залишки матеріалів. Книги (відомості) заповнюються відповідно до номенклатурних номерів і однорідних груп.

У бухгалтерії ці дані оцінюються за обліковими цінами, за якими ведеться аналітичний облік руху та наявності матеріалів у розрізі однорідних груп. Таким чином буде одержана інформація про вартість матеріалів за даними складського обліку та відомостями бухгалтерії. Такі записи збігаються, тому що складський і бухгалтерський облік ведуться за даними одних і тих самих первинних документів та оцінюються за одними цінами. Якщо за якоюсь групою дані про залишки (сальдо) не однакові, то бухгалтерія здійснює перевірку та виявляє помилки.

В ТОВ «Ніка» автоматизована форма обліку.

Дані про рух та наявність цінностей узагальнюють в Журналі-ордері по рахунку 20, який об'єднано з відомістю. Кредитові обороти по синтетичних рахунках та обліку матеріалів з Журналу-ордеру по рахунку 20 переносять до Головної книги.

Схема запису в реєстрах по обліку виробничих запасів у ТОВ «Ніка» зображена на рис. 2.2.

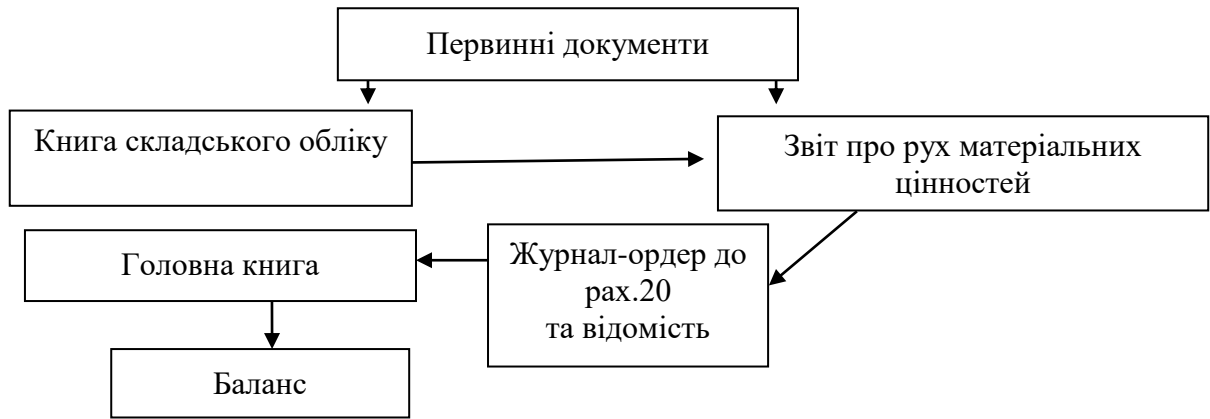


Рис. 2.2 Діюча схема обліку виробничих запасів

Для бухгалтерського обліку наявності, руху і використання оборотних засобів праці відповідним планом передбачено рахунок 22 «Малоцінні швидкозношувані предмети».

Рахунок малоцінних і швидкозношуваних предметів має забезпечувати формування зведених показників їх наявності, зносу, руху і залишків. Це активний балансовий рахунок. По дебету – надходження (збільшення) МШП. По кредиту – вибуття (списання) МШП.

Синтетичний облік запоточною дебіторською заборгованістю ведеться з відкриттям таких рахунків: 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» та 37 «Розрахунки з різними дебіторами».

Рахунок 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» дає узагальнену інформацію по розрахунках з покупцями та замовниками за відвантажену продукцію, товари, виконані роботи й послуги, крім заборгованості, яка забезпечена векселем.

Оскільки підприємство має свої особливості та власний, зручний для нього, план рахунків, то рахунок 36 має такі субрахунки: 3611 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» та 3612 «Розрахунки з вітчизняними покупцями (взаємозалік)».

Бухгалтерські записи з визнання та погашення дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги вітчизняних покупців



мають такий вигляд (табл. 2.14).

Таблиця 2.14

Бухгалтерський облік операцій з визнання та погашення дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи

| № з/п  | Зміст операції          | Кореспонденція рахунків |            | Сума, грн. |
|--|-------------------------|-------------------------|------------|------------|
|  |                         | Дебет                   | Кредит     |            |
| 1. Реалізація вітчизняному покупцю                       |                         |                         |            |            |
|  | Готової продукції       | 361                     | 701        | 2530,00    |
|  | Товарів                 | 361                     | 702        | 4802,00    |
|  | Робіт і послуг          | 361                     | 703        | 15270,0    |
| 2. Одночасно насуму ПДВ                                  |                         |                         |            |            |
|  | Готової продукції       | 701                     | 641        | 421,67     |
|  | Товарів                 | 702                     | 641        | 800,33     |
|  | Робіт і послуг          | 703                     | 641        | 2545,00    |
| 3. Списуємособівартість реалізованих                     |                         |                         |            |            |
|  | Готової продукції       | 901                     | 26, 27, 21 | 1620,01    |
|  | Товарів                 | 902                     | 28         | 3001,20    |
|  | Робіт і послуг          | 903                     | 23         | 7201,00    |
| 4. Погашена дебіторська заборгованість грошовими коштами |                         |                         |            |            |
|  | В касу                  | 311                     | 361        | 11728,0    |
|  | Нарозрахунковий рахунок | 301                     | 361        | 4802,00    |

Побудова аналітичного обліку порахунку 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» забезпечує отримання даних про заборгованість, строк сплати по якій ще не настав, а також заборгованість, не сплачену в строки. Аналітичний облік розрахунків з покупцями і замовниками на ТОВ «Ніка» ведеться за кожним покупцем та замовником, за кожним пред'явленим досплати рахунком.

Нарахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами» ведеться облік розрахунків за поточною дебіторською заборгованістю з різними дебіторами за виданими авансами, за претензіями, за наданими позиками робітникам підприємства, за відшкодуванням завданих збитків і за іншими операціями.

ТОВ «Ніка» використовує в своєму обліку такі субрахунки:

– 371 «Розрахунки за виданими авансами» – обліковують всі види авансів надані підприємством в національній валюті незалежно від виду діяльності підприємства;

– 372 «Розрахунки з підзвітними особами» – обліковують розрахунки з підзвітними особами, а саме розрахунки з видачі готівки, звітування по витрачених коштах, відшкодування витрат здійснених протягом відрядження;

– 374 «Розрахунки за претензіями» – обліковують розрахунки за претензіями, пред'явленими постачальниками та підрядниками, а також за пред'явленими штрафами, пенею, неустойками;

– 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» – обліковують розрахунки з надання позик працівникам підприємства;

– 3772 «Розрахунки з іншими дебіторами (ссуди до року)» – обліковують розрахунки з надання ссуд до одного року.

За дебетом всіх цих субрахунків відображається збільшення, виникнення відповідної заборгованості, за кредитом – погашення, списання.

Розглянемо більш детально основні види цієї заборгованості.

Дебіторська заборгованість підзвітних осіб нараховується за фактом отримання даними особами авансових підзвітних сум і погашається при повному розрахунку за даними сумами.

Фактично здійснені та документально підтверджені витрати підзвітної особи, пов'язані з виробничою діяльністю, списуються на собівартість продукції, на придбання ТМЦ включаються в суму фактичних витрат на придбання даних цінностей.

Відображення операцій за розрахунками з підзвітними особами та розрахунках за виданими авансами мають наступний вигляд (табл. 2.15).

Для обліку поточних біологічних активів в ТОВ «Ніка» призначений активний рахунок 21, який має такі субрахунки:

– 211 «Поточні біологічні активи рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

– 212 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю»;

– 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за

первісною вартістю».

Таблиця 2.15

Операції по розрахунках з підзвітними особами та виданими авансами

| Зміст господарської операції                      | Первинні документи    | Кореспонденція рахунків |        | Сума, грн |
|---|-----------------------|-------------------------|--------|-----------|
|   |                       | Дебет                   | Кредит |           |
| Видані грошові кошти із каси під звіт             | ВКО                   | 372                     | 301    | 4000      |
| Придбані ТМЦ зарахунок підзвітних сум             | Накладна              | 20                      | 372    | 3500      |
| Списані витрати на відрядження                    | Авансовий звіт        | 92                      | 372    | 3500      |
| Повернення невитрачених підзвітних сум в касу     | ПКО                   | 301                     | 372    | 500       |
| Утримання неповернутих підзвітних сум із зарплати | Бухгалтерська довідка | 66                      | 372    | 500       |

За дебетом рахунка 21 «Поточні біологічні активи» відображається надходження (оприбуткування саджанців, розсади, приплоду молодняку продуктивної й робочої худоби, вибракуваної з основного стада худоби для подальшої відгодівлі або реалізації без відгодівлі) поточних біологічних активів; приріст живої маси молодняку тварин. За кредитом – вибуття поточних біологічних активів у наслідок передачі на переробку, продаж, безоплатної передачі тощо.

На субрахунку 211 «Поточні біологічні активи рослинництва», які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів рослинництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами (культурами) поточних біологічних активів рослинництва.

На субрахунку 212 «Поточні біологічні активи тваринництва», які оцінені за справедливою вартістю» ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва, які оцінені за справедливою вартістю, зменшеною на очікувані витрати на місці продажу. Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних активів тваринництва

(молодняк тварин на вирощуванні, тварини на відгодівлі, птиця, звірі, кролі, сім'ї бджіл, доросла худоба, що вибракувана з основного стада, тощо).

На субрахунку 213 «Поточні біологічні активи тваринництва, які оцінені за первісною вартістю» ведеться облік наявності та руху поточних біологічних активів тваринництва, справедливу вартість яких достовірно визначити неможливо, внаслідок чого їх оцінювання здійснено відповідно до П(С)БО 9 «Запаси». Аналітичний облік ведеться за видами (групами) поточних біологічних активів тваринництва.

До субрахунків 212 і 213 доцільно відкривати субрахунки другого порядку за видами тварин.

Синтетичний облік за рахунком 21 «Поточні біологічні активи» ведуть у Журналі-ордері та відомостях по рахунку 21. Запис у ньому здійснюють на підставі звітів про рух худоби і птиці. Облік ведуть у розрізі ферм за видами і статеві-віковими групами тварин. На підприємстві є декілька ферм, то наявність та рух поголів'я узагальнюють за всіма фермами. Дані відображають за місяць та наростаючим підсумком з початку року.

Для узагальнення інформації про наявність та рух грошових коштів в касів ТОВ «Ніка» використовують рахунок 30 «Готівка». Цей рахунок активний, балансовий, призначений для обліку господарських засобів підприємства. ТОВ «Ніка» використовує субрахунок 301 «Готівка в національній валюті». По дебету рахунку 30 відображається надходження грошових коштів до каси підприємства, по кредиту – виплата готівки.

Основні кореспонденції з обліку готівки, які використовуються в ТОВ «Ніка» наведені в таблиці 2.16.

Згідно з діючим законодавством України підприємства можуть зберігати в своїй касі готівку тільки в межах ліміту залишку готівки в касі на кінець робочого дня.

Ліміти залишків готівки в касі установлюються закладами банку щорічно протягом першого кварталу усім підприємствам, які мають рахунки в закладах банків і здійснюють касові операції з готівкою.

Таблиця 2.16

## Бухгалтерські операції ТОВ «Ніка» з обліку готівки

| Зміст господарської операції   | Кореспондуючі рахунки |        | Сума, грн |
|--|-----------------------|--------|-----------|
|  | Дебет                 | Кредит |           |
| Отримано готівку з банківського рахунку                              | 301                   | 311    | 11200     |
| Одержано готівку від покупця в оплату раніше відвантаженої продукції | 301                   | 36     | 9800      |
| Повернено до каси невикористану суму підзвітну суму                  | 301                   | 372    | 52,30     |
| Оприбутковано надлишки, виявлені в касі                              | 301                   | 719    | 72,80     |
| Оприбуткована в касу виручка від реалізації продукції                | 301                   | 701    | 5620      |
| Отримана в касу депонована заробітна плата з поточного рахунку       | 301                   | 311    | 2780      |
| Отримано відшкодування заподіяної підприємству шкоди                 | 301                   | 375    | 3895      |
| До каси повернуті лишки одержаної заробітної плати                   | 301                   | 66     | 450       |
| Видана заробітна плата з каси  | 661                   | 301    | 21850     |
| Депонована заробітна плата видана                                    | 662                   | 301    | 2780      |
| Видані з каси аліменти   | 685                   | 301    | 520       |
| Повернено на банківський рахунок невикористані суми зарплати         | 311                   | 301    | 320       |
| Видана з каси матеріальна допомога                                   | 949                   | 301    | 700       |
| Видано гроші в підзвіт   | 372                   | 301    | 895       |
| Оплачено продукцію, отриману від постачальників                      | 631                   | 301    | 632       |
| Куплені з каси канцелярські товари і використані                     | 92                    | 301    | 58,75     |
| Витрати майбутніх періодів, оплачені з каси                          | 39                    | 301    | 180       |

Записи по рахунку 301 проводять на основі перевірених звітів касира загальним підсумком за день в журналі-ордері по рахунку 301 (кредит) і відомості по рахунку 301 (дебет). В ТОВ «Ніка» дані звіти формуються автоматично в 1С:Бухгалтерія за даними звітів касира. В «1С:Бухгалтерії» є стандартний звіт «Журнал-ордер по субконто» (меню Звіти/Журнал-ордер по субконто), який можна сформувати за субконто «Наші грошові рахунки», вибравши потрібну касу. Він дозволяє формувати як журнал-ордер (дебетові обороти рахунків з кредитом субконто), так і відомість (кредитові обороти рахунків з дебетом субконто), і поєднати ці звіти.

Візуально зручніше, коли вони надруковані окремо. Формувати такий звіт можна за місяць. Якщо вибрати деталізацію за датами, ми отримаємо форму самого журналу-ордеру по рахунку 301 і відомості по рахунку 301. Підсумкові дані журналу-ордеру відображаються в Головній книзі.

Послідовність записів готівкових розрахунків показано на рис. 2.3:



Рис. 2.3 Діюча схема обліку готівкових розрахунків

Для обліку грошових коштів нарахунку в банку ТОВ «Ніка» використовує рахунок 31 «Рахунки в банках» субрахунок 311 «Поточні рахунки в національній валюті».

Цей рахунок є активний, балансовий, призначений для обліку господарських засобів – грошових коштів. Для зберігання коштів і здійснення всіх видів банківських операцій відкритий поточний рахунок в «Райффайзен Банк Аваль». По розрахунковому рахунку щомісячно складається журнал-ордер по рахунку 311 автоматично в 1С:Бухгалтерія. Він складається на основі оброблених виписок банку. В кінці місяця підраховують обороти по дебету рахунка 311, обороти по кредиту рахунка 311 і виводиться сальдо на кінець місяця. Залишок на кінець місяця по журналу-ордеру по рахунку 311 повинен відповідати кінцевому залишку по останній виписці за поточний місяць.

Розглянемо основні кореспонденції по обліку операцій нарахунку в банку, які використовуються в ТОВ «Ніка» в таблиці 2.17.

Дані журналу-ордеру по рахунку 311 використовуються для складання звітності по обліку грошових коштів, а саме Звіту про рух грошових коштів, який складає бухгалтерія підприємства в кінці року і надає в певні інстанції. Тому контроль за якістю складання цих документів покладений на головного бухгалтера господарства.

Таблиця 2.17

Бухгалтерські операції ТОВ «Ніка» з обліку операцій на поточному  
рахунку

| Зміст господарської операції   | Кореспондуючі рахунки |        | Сума, грн |
|--|-----------------------|--------|-----------|
|  | Дебет                 | Кредит |           |
| Внесено на рахунок у банку готівку з каси підприємства   | 311                   | 301    | 9800      |
| Надійшли на рахунок в банку кошти від покупця підприємства за продукцію                        | 311                   | 361    | 11250     |
| Повернено іншому підприємству виданий раніше аванс   | 311                   | 371    | 4200      |
| Погашена претензія, виставлена іншому підприємству   | 311                   | 374    | 7870      |
| Надійшов на рахунок аванс від покупця  | 311                   | 681    | 2730      |
| Одержано виручку від реалізації готової продукції (крупя)                                      | 311                   | 701    | 4860      |
| Одержано кошти від реалізації запасів, МПП та інших оборотних активів                          | 311                   | 712    | 980       |
| Одержано штрафи, пені, неустойки   | 311                   | 715    | 480       |
| Перераховано кошти на придбання основних засобів   | 152                   | 311    | 110800    |
| Повернено покупцям кошти за непоставлені товари  | 361                   | 311    | 1510      |
| Сплачено аванс іншому підприємству   | 371                   | 311    | 7340      |
| Перераховано кошти на оплату витрат з відрядження службовій особі, що перебуває в іншому місті | 372                   | 311    | 8520      |
| Погашено прострочено позику  | 605                   | 311    | 6200      |
| Перераховано кошти постачальникам за товари  | 631                   | 311    | 4075      |
| Сплачено податки, збори  | 641, 642              | 311    | 3807      |
| Перераховані авансовий платіж по ЄСВ і ПДФО до бюджету (2080,26 + 840,00)                      | 641, 651              | 311    | 2920,26   |
| Сплачено страхові внески по страхуванню майна  | 655                   | 311    | 11200     |

Послідовність запису в регістрах пообліку операцій нарахунках в банку показано на рис. 2.4.

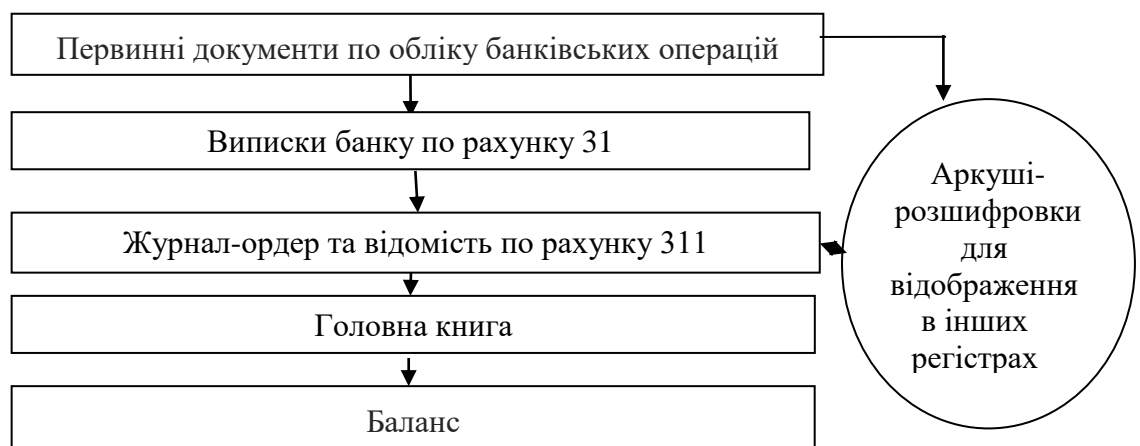


Рис. 2.4 Діюча схема обліку операцій нарахунках в банку

Узагальнено схему обліку оборотних активів в ТОВ «Ніка» можна зобразити наступним чином (рис. 2.5).

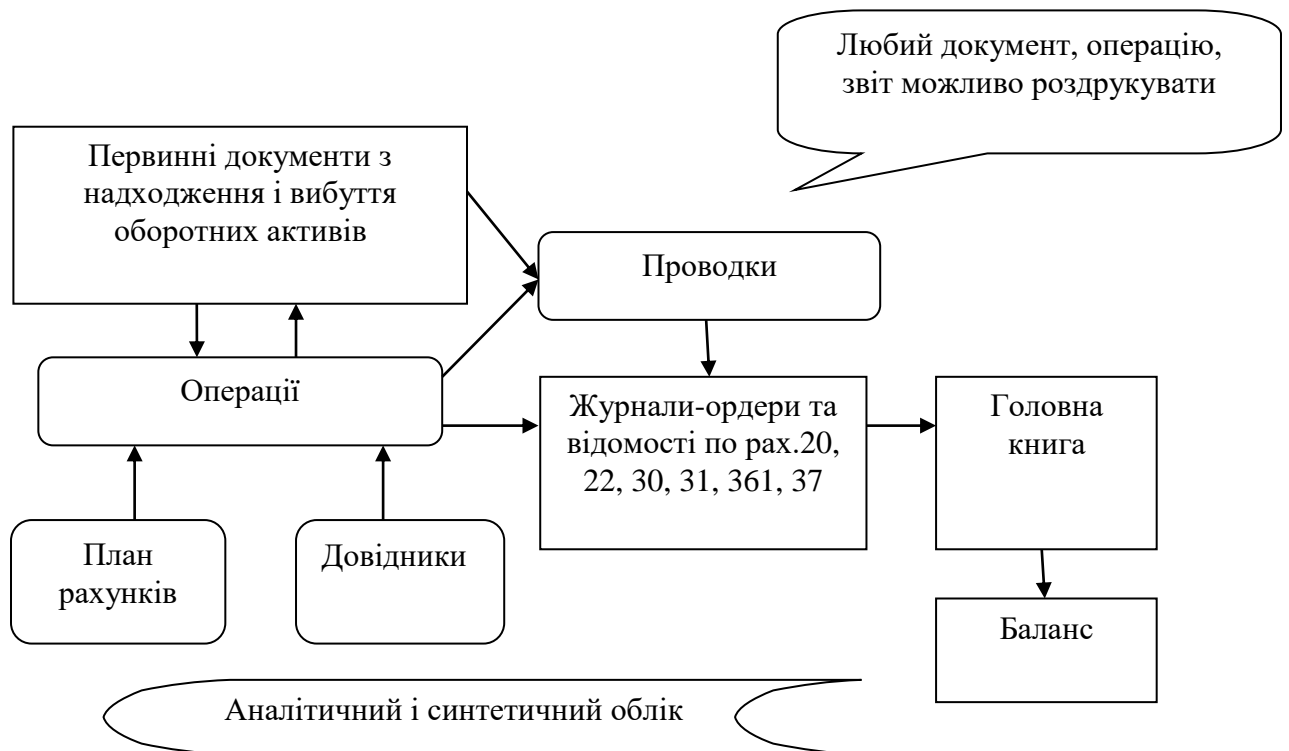


Рис. 2.5 Діюча схема обліку оборотних активів

Введення інформації в базу здійснюється на підставі вхідних документів, які також формуються при введенні операцій. При введенні операцій використовуються довідники та план рахунків.

#### 2.4 Напрями вдосконалення обліку оборотних активів підприємства

Процес управління підприємством потребує прийняття складних управлінських рішень з підвищення ефективності діяльності підприємства і виведення його із збиткового становища, підвищення прибутковості, що передбачає здійснення діагностики поточного стану підприємства,



правильного ведення бухгалтерського обліку та здійснення ґрунтового економічного аналізу фінансової спроможності підприємства, аналізу його виробничого потенціалу, аналізу можливостей покращення ефективності функціонування підприємства, аналізу ефективного формування та використання оборотних активів.

На підприємствах оборотні активи відіграють значну роль, тому їх облік, збереження та раціональне використання в процесі виробництва має важливе значення у підвищенні ефективності господарської діяльності. Бухгалтерський облік поточних активів перебуває в центрі уваги всіх управлінських служб, що пов'язано з прагненням збільшити оборотність капіталу, вкладеного в оборотні активи, адже нераціональна організація бухгалтерського обліку їх руху може призвести до необґрунтованих витрат. Обсяг і структура оборотних активів в значній мірі залежать від обсягу витрат на виробництво та швидкості руху матеріальних цінностей.

Проблемним питанням на даній ділянці обліку є не коректне відображення оборотних активів в обліковій політиці підприємства. Критичний огляд наказу прооблікову політику підприємства засвідчує наявність типових помилок під час їх складання. Основними з них є:

- відсутність Наказу прооблікову політику взагалі;
- об'єднання Наказу про облікову політику та Положення про організацію бухгалтерського обліку;
- відсутність обов'язкових реквізитів;
- затвердження Наказу про облікову політику або змін до нього всередині року або на початку звітного року;
- щорічне перезатвердження Наказу прооблікову політику;
- слабка систематизація та непослідовність викладеного змісту;
- наявність зайвої інформації, що повторює зміст нормативних документів або нестосується облікової політики;
- введення до Наказу про облікову політику безальтернативних методів оцінки, обліку та процедур;

- неповне розкриття вибраних підприємством елементів облікової політики;
- недоцільність застосування окремих елементів облікової політики з урахуванням специфіки та особливостей діяльності підприємства;
- розкриття організаційних аспектів бухгалтерського обліку (форми організації бухгалтерського обліку, форми ведення бухгалтерського обліку, технології обробки облікової інформації, порядку документообігу тощо);
- розкриття елементів облікової політики стосовно управлінського та податкового обліку;
- наявність прізвищ посадових осіб у тексті Наказу про облікову політику;
- відсутність додатків до Наказу про облікову політику або посилань на них в тексті.

Звичайно, багато в чому ці недоліки пов'язані з формальним ставленням до формування облікової політики на практиці та нерозумінням її впливу на прийняття рішень, зі складністю вибору найоптимальнішого варіанта обліку чи оцінки конкретного об'єкта. Проте більшість проблем усе ж лежать у площині її нормативно-правового регулювання і пов'язані із недосконалістю чинного законодавства, неузгодженістю вимог окремих нормативно-правових актів між собою та їх систематичними змінами.

Сьогодні порядок формування облікової політики в Україні регулюється низкою нормативно-правових актів різного підпорядкування, які наведено в таблиці 2.18.

Таблиця 2.18

#### Нормативно-правове забезпечення облікової політики підприємства

| Нормативно-правові акти   | Зміст нормативно-правового акта стосовно облікової політики   |
|---|---|
| 1   | 2   |
| Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» | Містить визначення поняття «облікова політика», надає право підприємству самостійно формувати облікову політику |

## Продовження табл. 2.18

| 1   | 2  |
|---|--|
| НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»   | Містить визначення поняття «облікова політика», визначає способи висвітлення облікової політики підприємства під час розкриття інформації у фінансовій звітності |
| П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»  | Визначає причини змін в обліковій політиці; порядок розкриття інформації у примітках до звітів у випадку зміни облікової політики                                |
| Інші (П)СБО   | Містять елементи облікової політики щодо конкретних її об'єктів або господарських операцій   |
| План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій    | Є основою для розроблення робочого плану рахунків підприємства   |
| Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій | Містить інформацію щодо можливих варіантів обліку витрат на підприємстві та періодичність закриття транзитних рахунків   |
| Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства   | Містять інформацію про зміст розпорядчого документа про облікову політику, суб'єктів формування, випадки зміни облікової політики підприємства                   |
| Лист Міністерства фінансів України «Про облікову політику»  | Містить основні елементи облікової політики, що мають бути зазначені у розпорядчому документі про облікову політику конкретного підприємства                     |
| Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку біологічних активів   | Розкривають окремі елементи облікової політики щодо біологічних активів  |
| Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів   | Розкривають окремі елементи облікової політики щодо запасів  |
| Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) підприємств            | Регламентують методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у сільському господарстві  |

Проведене автором дослідження та критична оцінка змісту наведених нормативно-правових актів справді засвідчили наявність низки проблемних питань загальнотеоретичного та прикладного характеру, що ускладнюють процедуру формування облікової політики вітчизняними підприємствами та певною мірою нівелюють її важливість і значення. Найістотнішими з них, які стосуються оборотних активів, є такі:

1. Нерозкриття або поверхнєве розкриття сутності та методики застосування окремих елементів облікової політики

Зокрема, недостатньо розкритими в нормативних документах все ще залишаються порядок розподілу загальновиробничих витрат на змінні та постійні, порядок застосування методу абсолютної суми сумнівної заборгованості під час нарахування резерву сумнівних боргів, порядок оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг шляхом вивчення виконаної роботи, порядок застосування прямого способу обліку транспортно-заготівельних витрат тощо.

Взагалі не визнаються елементами облікової політики та не розкриваються в нормативних документах альтернативні способи обліку готової продукції та товарних запасів, оцінки незавершеного виробництва.

2. Нерозкриття сфери застосування альтернативних прийомів і способів для конкретних об'єктів обліку і відсутність характеристики їх переваг та недоліків

Найскладнішою проблемою формування облікової політики підприємства на практиці є вибір найефективнішого, економічно виправданого варіанта обліку чи оцінки конкретного об'єкта. Проте чинні нормативні документи не містять детальної характеристики сфери застосування, переваг і недоліків альтернативних варіантів, нерозкривають ступеня їх впливу на фінансові результати, оцінку вартості майна та процес прийняття рішень.

3. Суперечливість окремих елементів облікової політики принципам обачності, історичної (фактичної) собівартості, нарахування та відповідності доходів і витрат Це стосується, насамперед, методів оцінки вибуття запасів.

4. Відсутність чіткої межі між поняттями «облікова політика» та «облікова оцінка».

Згідно з чинним законодавством облікова політика характеризується як сукупність прийомів, способів і процедур обліку окремих об'єктів, що вибирає підприємство самостійно із альтернативних варіантів, запропонованих нормативними документами. А облікова оцінка визнається елементом облікової системи, що встановлює підприємство самостійно у

межах чинного законодавства та що має, зазвичай, числове вираження. Облікові оцінки не регламентуються нормативними документами, а їх розмір здебільшого залежить від обсягів і досвіду діяльності самого підприємства та обмежується критеріями суттєвості.

5. Відсутність жорстких вимог щодо строків, порядку формування та внесення змін в облікову політику підприємства Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» та Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства передбачено випадки зміни облікової політики підприємства.

Проте датою зміни облікової політики може бути будь-яка, вибрана підприємством. Це призводить до маніпулювання обліковими даними впродовж року залежно від тактичних цілей підприємства, і як наслідок, порушує послідовність облікового процесу та порівнянність показників фінансової звітності.

Вважаємо, що усунути зазначені недоліки можна за рахунок:

- узгодженості вимог окремих нормативних документів між собою;
- докладнішого розкриття в нормативних документах сутності, особливостей застосування, переваг та недоліків окремих елементів облікової політики;
- встановлення жорсткіших вимог до змісту, порядку складання та затвердження Наказу про облікову політику на законодавчому рівні;
- розроблення Міністерством фінансів України типової форми Наказу про облікову політику із обґрунтуванням переліку статей, що мають розкриватися у ньому;
- встановлення чітких вимог щодо строків і порядку внесення змін до Наказу про облікову політику тощо.

У цьому контексті важливим є теоретичне обґрунтування та розроблення практичних рекомендацій з удосконалення Наказу про облікову політику підприємства.

Законодавством не затверджена типова форма Наказу про облікову

політику. Проте Методичними рекомендаціями щодо облікової політики підприємства [49] чітко встановлено перелік елементів облікової політики, що мають бути відображені у Наказі. Важливим є те, що усі вони стосуються методичного аспекту, окрім визначення періодичності та об'єктів проведення інвентаризації. Отже, у Наказі про облікову політику підприємства не повинні розкриватися форма організації обліку, система облікових реєстрів, графіки документообігу, посадові інструкції бухгалтерів, положення про бухгалтерію, графіки здавання звітів матеріально-відповідальними особами, терміни здавання фінансової, податкової та статистичної звітності підприємства тощо.

Найскладнішим під час складання Наказу про облікову політику залишається вибір найефективнішого, економічно обґрунтованого і виправданого з позиції формування фінансових результатів та досягнення тактичних і стратегічних цілей бізнесу варіанта обліку. Проте цей вибір не має бути формальним. Елементи облікової політики повинні вибиратися свідомо, зважаючи на можливості їх застосування до конкретних об'єктів, з урахуванням їх недоліків і переваг, особливостей діяльності підприємства.

Наказ про облікову політику необхідно складати послідовно, без повторення змісту чинних нормативних документів, розкривати усі елементи облікової політики, вибрані підприємством, лаконічно та стисло. Додатки до Наказу про облікову політику підприємства мають бути оформлені у вигляді таблиць довільної форми та пронумеровані. На них обов'язково повинні бути посилання в тексті Наказу.

Структурно Наказ про облікову політику, на нашу думку, повинен складатися з чотирьох частин:

- вступна, в якій наводиться загальна інформація про підприємство, назва наказу, його номері дата затвердження, преамбула;
- основна, в якій послідовно розкриваються вибрані підприємством елементи облікової політики;
- заключна, що містить підписи осіб, які готували і затверджували

наказ та на яких покладено відповідальність за його виконання;

– додатки, що містять робочий план рахунків; перелік вибраних методів нарахування амортизації за видами необоротних активів; перелік вибраних методів оцінки вибуття запасів за їх видами; перелік ісклад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг); перелік та склад змінних і постійних загальновиробничих витрат; схеми розподілу загальновиробничих витрат на змінні та постійні й між видами готової продукції; перелік створюваних на підприємстві резервів, порядок їх формування та використання тощо.

Також, зважаючи на виявлені в ході аналізу змістовного наповнення наказів про облікову політику недоліки, доцільно мінімально необхідні елементи облікової політики щодо оборотних активів структурувати в розрізі її складових (рис. 2.6).

Організаційна частина містить загальні положення організації роботи бухгалтерської служби на підприємстві. Бухгалтерський облік оборотних матеріальних ресурсів потребує чіткого розподілу обов'язків і відповідальності осіб за виконання встановлених ділянок роботи.

Тому в даній частині необхідним є встановлення кола осіб, які здійснюються на підприємстві операції з матеріальними цінностями. Крім того, необхідно передбачити дотримання вимог головного бухгалтера щодо оформлення первинних документів, у т.ч. службою матеріально-технічного постачання.

Правом видавання дозволу на проведення господарських операцій із запасами, можуть наділятися керівник, головний бухгалтер, начальники цехів, дільниць, відділів, а правом на видачу-отримання товарно-матеріальних цінностей – комірники, завідувачі складами, завідувачі господарством та інші посадові матеріально-відповідальні особи. Кількість таких осіб повинна бути обмеженою, але достатньою, щоб у разі відсутності одного працівника його міг замінити інший, що має такі права. З усіма такими працівниками має бути укладено договір про матеріальну відповідальність.

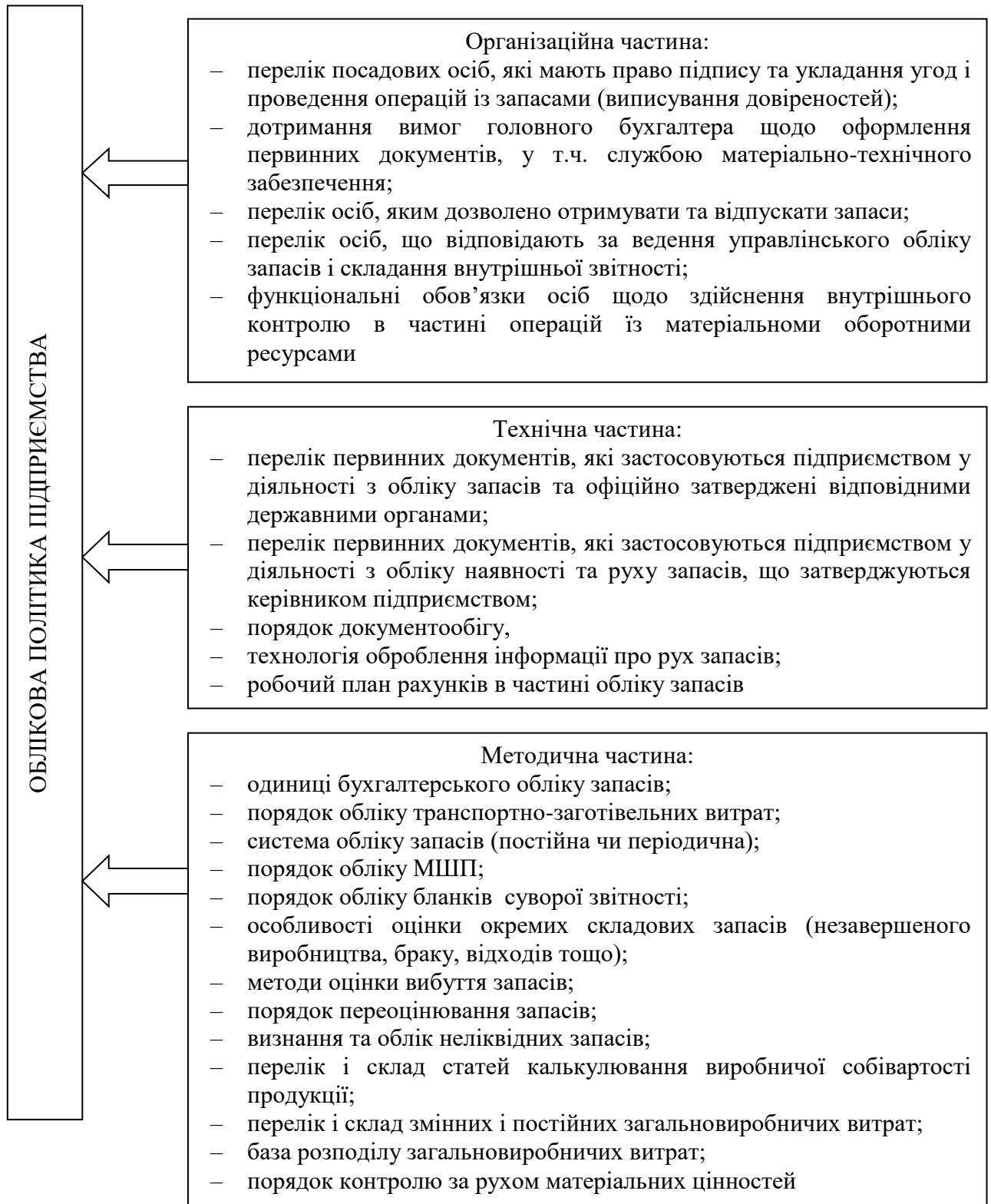


Рис. 2.6 Рекомендовані складові облікової політики щодо обліку оборотних активів

Для досягнення максимального ефекту за реалізації організаційних



положень, що закріплені в наказі, паралельно на підприємстві мають бути розроблені посадові інструкції із чітким зазначенням прав та обов'язків осіб, що відповідають за конкретну ділянку обліку, а у випадку наявності бухгалтерської служби, положення про бухгалтерську службу, що затверджується керівником підприємства.

Технічна частина наказу має містити перелік форм внутрішніх первинних документів, що затверджуються керівником підприємства, які використовуються для оформлення матеріальних цінностей. Необхідним є визначення правил документообігу і технології оброблення інформації щодо запасів – встановлення чіткого порядку, виконавців і строків передавання документів (товарно-транспортних накладних, накладних на внутрішнє переміщення, лімітно-забірних карток тощо), між структурними підрозділами, починаючи від моменту оприбуткування запасів до моменту передавання документів у архів. Як правило, порядок документообігу на підприємстві оформлюється відповідними графіками. Перелік документів з обліку оборотних матеріальних ресурсів, а також графіки документообігу наводяться в додатках до наказу про облікову політику підприємства. Крім того, технічна частина повинна містити перелік синтетичних і аналітичних рахунків, які використовуються на підприємстві для обліку матеріальних цінностей, які мають бути передбачені в розробленому робочому плані рахунків.

У методичній складовій облікової політики, у разі допущення різних методичних підходів до обліку окремих об'єктів передбачається застосування певної сукупності елементів. Елементи облікової політики в частині методики обираються підприємством індивідуально і можуть відрізнятися в різні періоди його діяльності. Так, нами пропонуються зазначення в обліковій політиці низки складових елементів для обліку оборотних активів: одиниці обліку; порядку визнання та первісної оцінки оборотних активів; порядку обліку транспортно-заготівельних витрат (ТЗВ); оцінки залишків незавершеного виробництва; методів списання запасів.

Запропоноване змістовне наповнення розділів положення про облікову політику в частині оборотних активів підприємства не є вичерпним і може варіюватись залежно від галузевої специфіки, сфери діяльності, обсягу виробництва. Проте, наведений вище підхід до формування облікової політики щодо операцій з оборотними активами суттєво підвищує рівень організації і методики їх обліку на підприємстві та, зокрема, дозволить підвищити достовірність і повноту інформації про них у фінансовій звітності.

Однією з головних проблем обліку активів є віднесення об'єктів до оборотних чи необоротних. Системне вивчення інформації вимагає її класифікації, чим зумовлено необхідність поділу ресурсів на окремі категорії, що потрібно для забезпечення відповідного сприйняття інформації, яку повинні розуміти як внутрішні, так і зовнішні користувачі.

Від застосування науково побудованої класифікації оборотних активів та віднесення об'єктів до певної групи залежить послідовність ведення бухгалтерського обліку, рівень деталізації бухгалтерської інформації, що формує необхідну базу щодо групи чи певного об'єкта обліку для управління ними. Встановлено, що основними та достатніми для управління є чотири ознаки класифікації оборотних активів: за економічною природою; принципами організації; видами, передбаченими Планом рахунків; характером джерел формування. Використання інших ознак призведе до зростання непродуктивних витрат часу бухгалтерського персоналу в частині формування інформації і несприятиме її корисності для керівного складу підприємства [5].

Важливим аспектом щодо організації обліку виробничих запасів на підприємствах України є стан організації аналітичного і синтетичного обліку. Згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку для обліку виробничих запасів використовують рахунок 20 «Виробничі запаси». Для одержання деталізованої інформації, необхідної для управління запасами за їх окремими

видами і процесами, організовується аналітичний облік. З цією метою доокремих рахунків синтетичного обліку та субрахунків відкриваються рахунки аналітичного обліку. Аналітичний облік запасів дозволяє отримати інформацію про їх обсяг в цілому і за кожним видом окремо. Для правильної організації обліку запасів на підприємстві, перш за все, необхідно виділити основні завдання обліку виробничих запасів:

- контроль за виконанням плану матеріально-технічного забезпечення;
- відображення витрат на закупівлю й транспортування запасів (матеріалів), результатів постачання;
- спостереження за станом складських запасів, за відповідністю їх нормативам, контроль за їх збереженням;
- контроль за лімітом відпуску матеріалів на виробничі потреби, витрати і списуванням їх вартості у витрати виробництва;
- контроль за дотриманням норм;
- правильний розподіл матеріалів за об'єктами калькуляцій.

Практика показує, що процес обліку використання виробничих запасів все ж таки є трудомісткою ділянкою. Аналізуючи в цілому діяльність деяких підприємств з обліку виробничих запасів, можна виділити такі негативні аспекти:

- складність визначення справедливої (ринкової та неринкової) вартості запасів, що полягає у використанні підприємствами бартерного обміну, більше того, обміну на неподібні активи;
- низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств;
- невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів;
- обмеженість контролю використання виробничих запасів тощо.

Однак завдання полягає у визначенні керівництвом підприємства

ефективного методу оцінки запасів в конкретній ситуації. В Україні, як і в більшості інших країн світу, виробничі запаси оцінюють за фактичними витратами на їх придбання на момент отримання або використання їх під час виробництва. Методика оцінки запасів є важливим інструментом організації ефективної фінансово-господарської діяльності підприємства і викликає значний практичний інтерес у зв'язку з потребою визначення реальної вартості запасів. Тому вибір методу оцінки запасів варто робити залежно від вимог користувачів бухгалтерської інформації.

Значно поліпшити організацію обліку виробничих запасів можна, удосконалюючи процес документування, тобто ширше використовуючи накопичувальні документи (лімітно-забірні картки, відомості тощо.), картки складського обліку як витратний документ по відпущених матеріалах (без документальну систему оформлення витрат матеріалів).

Доцільною також є розробка єдиної форми документа (на відпущення матеріалу), призначеної для машинної обробки. У цей документ варто включити всі об'єкти основного та допоміжного виробництва під відповідними кодами, які б указували напрям використання матеріальних ресурсів – основні вироби, запасні частини, товари народного споживання, разові замовлення, ремонтно-експлуатаційні потреби.

На рис.2.7 наведено реквізити документів, що характеризують операції з надходження виробничих запасів.

При відпуску запасів у виробництво необхідно дотримуватись наступних вимог: запаси повинні обліковуватись за вагою, обсягом, масою відповідно до нормативів витрат на визначений обсяг виробництва; відпуск запасів, як правило, повинен здійснюватися у межах попередньо встановлених лімітів. Лімітування здійснюється відділом матеріально-технічного постачання чи плановим відділом; з головним бухгалтером повинні узгоджуватися списки осіб, яким надано право отримувати зі складів

запаси, а також отримуються зразки їх підписів.

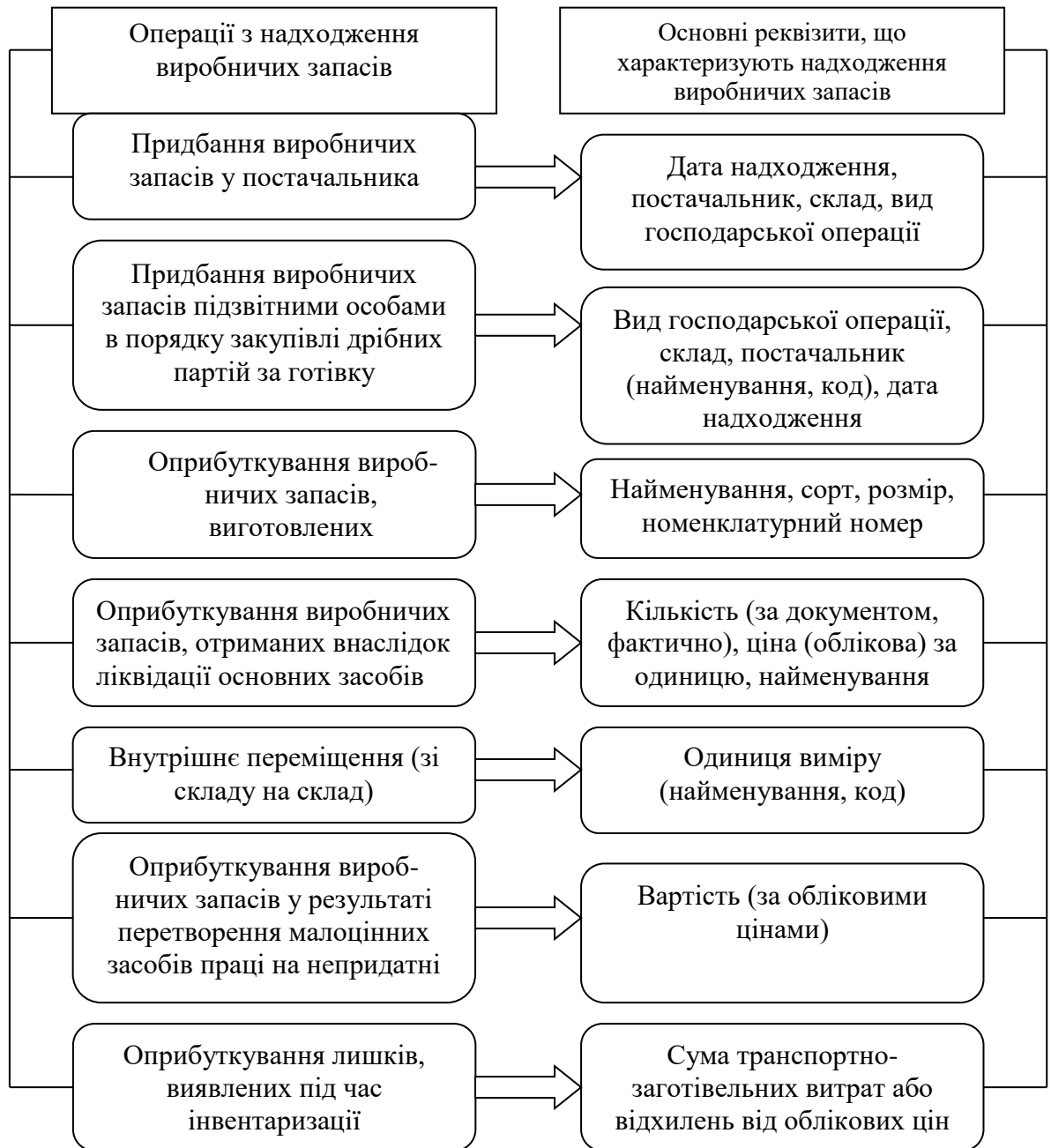


Рис. 2.7 Реквізити документів, що характеризують операції з надходження виробничих запасів

Ці дані повинні бути доведені до працівників складів (комор). Запаси у виробництво передаються зі складів тільки представникам цехів, господарств, відділів тощо, які офіційно визначені для їх отримання.

Порядок документального оформлення операцій з відпуску запасів зі складів підприємства залежить від того, для яких потреб вони відпускаються: систематично на виробничі потреби або епізодично в цехи та відділи для адміністративних чи інших потреб.

На основі системного підходу запропоновано обліковувати запаси протягом усього операційного циклу, тобто не лише у виробництві, а й в момент закупівлі до отримання готової продукції, дана інформація наведена на рис. 2.8.

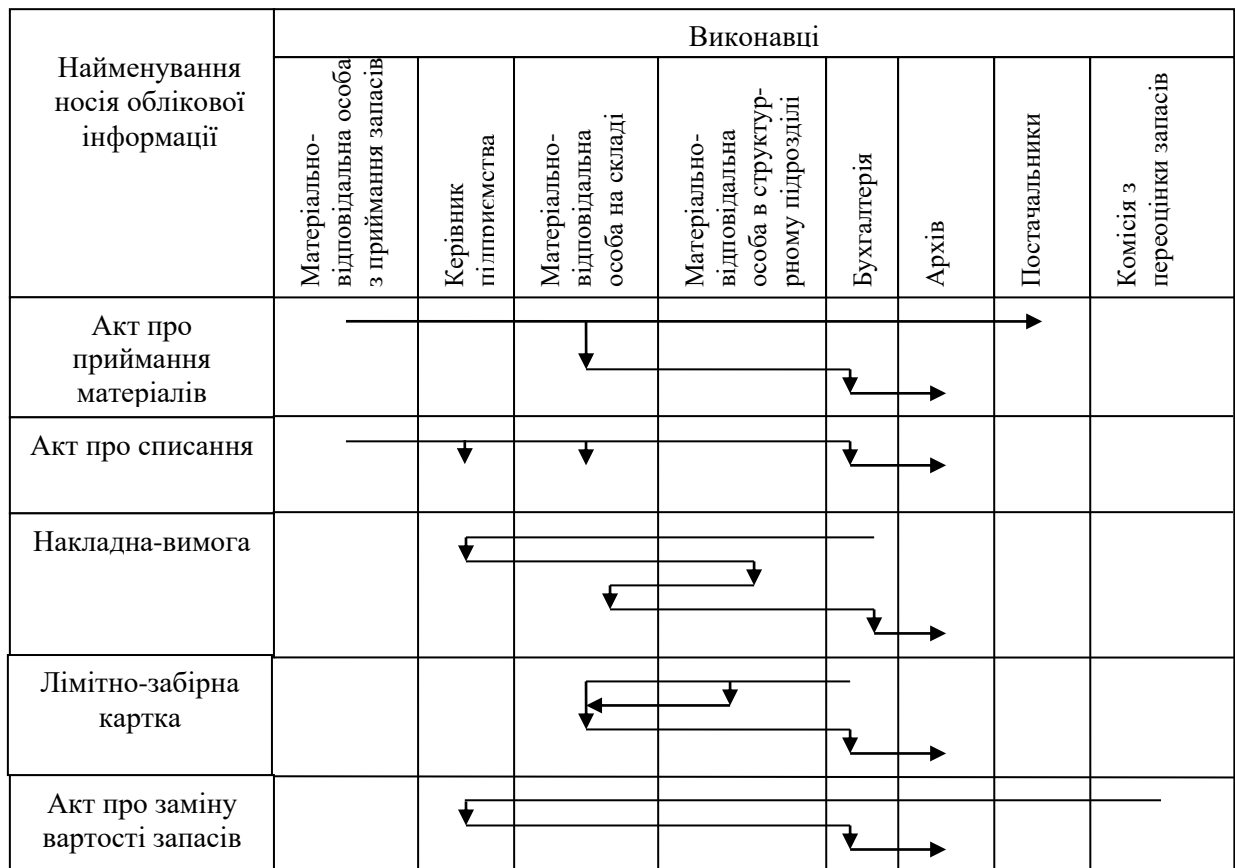


Рис. 2.8 Графік-схема документообігу руху запасів між структурними підрозділами

Для раціональної організації обліку необхідно здійснити правильне групування (класифікацію) матеріалів, розробити їх номенклатуру, норми запасу і норми витрат матеріалів. Форму відомостей доцільно

використовувати для ведення обліку виробничих запасів і готової продукції по окремих балансових рахунках та розмежувати облік матеріалів по субрахунках.

Крім того:

- видача розпорядчої документації особам, що відповідають за здійснення тієї або іншої господарської операції, і мають право підпису первинних документів;

- контроль з боку працівників бухгалтерії за правильністю оформлення первинної документації з обліку виробничих запасів (включення в обов'язок бухгалтера, що робить обробку документа, цієї функції через посадові інструкції та встановлення відповідальності за її недотримання).

Можна виділити такі напрями вдосконалення управління виробничими запасами на підприємствах:

- підвищення оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємств, яке забезпечується запровадженням інформаційних технологій обробки економічної інформації;

- удосконалення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами та обґрунтування раціональних методів проведення інвентаризації виробничих запасів;

- узгодження механізмів бухгалтерської податкової обліку виробничих запасів;

- обґрунтування системи обліку матеріальних витрат на освоєння нової техніки і технології виробництва;

- чітка організація обліково-контрольних процедур руху запасів підприємств (застосування прийомів обліку за центрами відповідальності, заходів контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів);

- щоб уникнути помилок і порушень при зборі і реєстрації оперативних фактів, виробничих запасів, що підлягають обліку, доцільно зробити детальні інструкції конкретним виконавцям (у вигляді посадових інструкцій, виписок з графіків документообігу) про порядок і терміни реєстрації даних, а

також використовувати систему заохочень і покарань при виконанні виконавцями своїх обов'язків.

Дослідження питання обліку поточних біологічних активів дали змогу виділити наступні напрями його покращення:

1) використання ринкової (справедливої) вартості для оцінки поточних біологічних активів сприяє більш точному та реальнішому відображенню їх вартості в балансі, що дає можливість об'єктивно відображати склад та структуру активів сільськогосподарських підприємств. Останнє є досить важливим фактором при залученні інвестицій, отриманні кредитів сільськогосподарськими підприємствами, їх реорганізації, при виході їх із складу засновників.

2) зміни в обліку сільськогосподарської діяльності за П(С)БО 30 призвели до виникнення ряду проблем, пов'язаних із складністю практичного застосування нововведень. Недосконалість методологічного та методичного забезпечення призводить до перекручування процедур відображення інформації в обліку та звітності. На сьогоднішній день підприємства не роблять балансового узагальнення поточних біологічних активів оскільки методологічні та методичні забезпечення цих процедур є складними та не завжди доречними.

3) методологія П(С)БО 30 «Біологічні активи» щодо оцінки поточних біологічних активів за справедливою вартістю потребує змін. По-перше, доцільним є лише добровільна (а не обов'язкова) норма щодо оцінки таких активів за справедливою вартістю на кожну звітну дату. По-друге, результат такої переоцінки не має впливати на фінансовий результат діяльності.

4) для забезпечення реалізації вимог П(С)БО 30 «Біологічні активи» в методичному плані рекомендуємо:

– визначати потребу та звітні дати балансових узагальнень поточних біологічних активів рослинництва в обліковій політиці підприємств;

– результати оцінки поточних біологічних активів рослинництва відображати нарахунку 42 «Додатковий капітал».



5) відображення зміни справедливої вартості у складі додаткового капіталу дасть можливість бачити реальну ситуацію, яка склалась на підприємстві і приймати виважені рішення щодо залучення інвестицій, отримання кредитів, виходу засновників з підприємств, їх реорганізації та при інших потребах оцінки активів за справедливою вартістю.

Не менш важливою складовою оборотних активів є дебіторська заборгованість. В обліку дебіторської заборгованостей є такі проблемні питання (рис. 2.9).

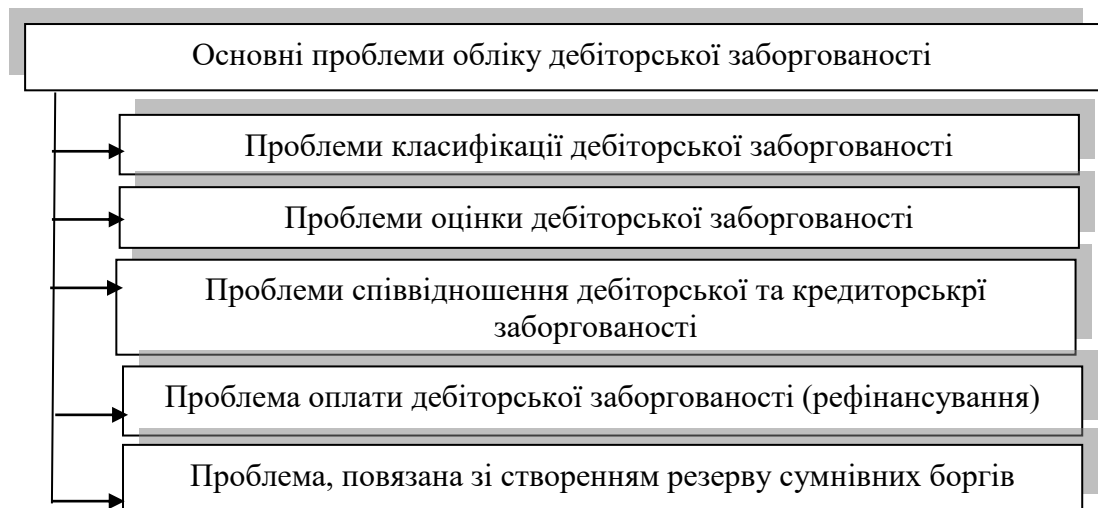


Рис. 2.9 Проблеми обліку дебіторської заборгованості

Вивчивши спеціальну літературу з обліку дебіторської заборгованості, нами сформульовано основні завдання і напрями покращення їх обліку, а саме: якісне, достовірне і повне інформаційне забезпечення управлінців різних рівнів щодо стану розрахунків з дебіторами; забезпечення оперативного контролю щодо виконання договорів; контроль за вчасним погашенням заборгованості на підприємстві та за виникненням сумнівної та безнадійної заборгованості; порядок формування резерву сумнівних боргів; якісне, достовірне та повне інформаційне забезпечення управлінців різних рівнів щодо стану розрахунків з дебіторами та кредиторами; забезпечення оперативного контролю щодо виконання договорів.

Дебіторська заборгованість у фінансовій звітності повинна відображатися за чистою реалізаційною вартістю, тобто сума поточної дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги за мінусом резерву сумнівних боргів. Якщо минув строк позовної давності або є впевненість у її неповерненні, то таку заборгованість вважають безнадійною і її списують зарахунок нарахованого резерву сумнівних боргів. Створюючи резерв сумнівних боргів бухгалтер повинен бути обачливим, щоб не завищити оцінку активів і доходів підприємства. Величина сумнівних боргів залежить від платоспроможності окремих дебіторів, питомої ваги безнадійних боргів у чистому доході від реалізації продукції, товарів, послуг на умовах подальшої оплати. Таким чином, правильне і своєчасне списання дебіторської заборгованості відіграє важливу роль при формуванні фінансових результатів діяльності підприємства.

Аналізуючи побудову обліку грошових коштів в бухгалтерії ТОВ «Ніка» зокрема, слід зазначити, що облік операцій з грошовими коштами ведеться відповідно до законодавства. Основна причина цього полягає в суворій регламентації цієї ділянки обліку з боку держави, причому підприємства постійно відчувають контроль над собою в цій області з боку обслуговуючих банківських установ та податкових органів.

Однак при всій строгості і регламентованості, не можна не відзначити можливість поліпшення якості роботи бухгалтерії на цій ділянці.

Останнім часом все більшого поширення набувають розрахунки з використанням пластикових карток. Введення пластикових карток дозволить скоротити готівковий обіг грошових коштів. Це швидкий і зручний спосіб безготівкових розрахунків, який дозволяє отримувати заробітну плату і оплачувати витрати на відрядження. На багатьох підприємствах заробітна плата уже виплачується за допомогою пластикових карт, тому доцільно узгодити з обслуговуючим банком і отримання коштів на відрядження на картковий рахунок. Проте на ТОВ «Ніка» досі пір не застосовують даний вид розрахунків.

Також можна укласти з банком додаткову угоду, на видачу пластикової карти на пред'явника, для оплати витрат на відрядження. При цьому користувач пластикової карти вважається як підзвітна особа, а за допомогою картки можна не тільки оплатити поточні витрати, але й зняти готівку.

У безготівковій формі сільськогосподарські підприємства проводять розрахунки з постачальниками, з бюджетом по податках і зборах тощо. Розрахунки не завжди проводяться у встановлені терміни з ряду причин, внаслідок цього підприємства мають велику кредиторську заборгованість. Для зниження розміру дебіторської та кредиторської заборгованості необхідно збільшити кількість актів звірки дебіторів і кредиторів. Проведений своєчасно аналіз дебіторів дозволяє виявити прострочену заборгованість і вжити заходів досягнення необхідних грошових коштів.

Спростити і прискорити контроль над рухом готівкових та безготівкових коштів підприємства здатна автоматизація обліку грошових коштів. Головними завданнями автоматизації є: фіксування операцій зарозрахунками і руху грошових коштів, контролювання касових операцій, зіставлення витрат їх цільовому призначенню і контроль цих витрат, дотримання умов договорів на предмет відповідності фактичної і зазначеної в них формі розрахунків, періодичне зіставлення проведених розрахунків по дебету і кредиту. Оскільки облік грошових активів є частиною бухгалтерського обліку, то при вирішенні підприємством питання про проведення автоматизації обліку грошових коштів використовуються бухгалтерські програми.

Обробка облікової інформації за допомогою сучасних комп'ютерних програм передбачає використання одних і тих же команд при виконанні ідентичних операцій при веденні обліку касових та банківських операцій, що практично виключає появу випадкових помилок, які звичайно притаманні веденню бухгалтерського обліку шляхом ручного заповнення.

Таким чином, реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку оборотних активів ТОВ «Ніка» зокрема призведе до значного підвищення

результативності їх фінансово-економічної діяльності, дозволить налагодити більш дієвий і менш трудомісткий облік, контроль за наявністю, рухом і використанням оборотних активів, а також досягти їх економії.

Отже, оборотні активи є однією з найважливіших ланок облікового процесу. У системі теоретичних засад формування і використання оборотних активів важливу роль відіграє концепція їх оцінки. Ефективно побудована система оцінки необхідна для достовірного визначення економічного стану підприємства з метою прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо їх подальшого використання. Саме неузгодженість окремих складових у підходах до визначення реальної вартості оборотних активів впливає на стан обліку та формування достовірної фінансової звітності підприємства.

Питання організації аналітичного обліку (за номенклатурними номерами) вирішується з формуванням облікової політики підприємства. Оскільки на підприємстві велика номенклатура запасів, то воно застосовує оперативно-бухгалтерський метод обліку. За цим методом кількісно-сортний облік запасів на складах ведеться матеріально відповідальними особами в картках складського обліку (форма № М-12), які відкриваються бухгалтерією на кожний номенклатурний номер запасів.

Критична оцінка змісту наведених нормативно-правових актів справді засвідчили наявність низки проблемних питань загальнотеоретичного та прикладного характеру, що ускладнюють процедуру формування облікової політики вітчизняними підприємствами та певною мірою нівелюють її важливість і значення.

На основі системного підходу запропоновано обліковувати запаси протягом усього операційного циклу, тобто не лише у виробництві, а й в момент закупівлі до отримання готової продукції. Для раціональної організації обліку необхідно здійснити правильне групування (класифікацію) матеріалів, розробити їх номенклатуру, норми запасу і норми витрат матеріалів. Форму відомостей доцільно використовувати для ведення обліку виробничих запасів і готової продукції по окремих балансових рахунках та

розмежувати облік матеріалів по субрахунках.

Аналізуючи побудову обліку грошових коштів в бухгалтерії ТОВ «Ніка» зокрема, слід зазначити, що облік операцій з грошовими коштами ведеться відповідно до законодавства. Основна причина цього полягає в суворій регламентації цієї ділянки обліку з боку держави, причому підприємства постійно відчують контроль над собою в цій області з боку обслуговуючих банківських установ та податкових органів.

Спростити і прискорити контроль над рухом готівкових та безготівкових коштів підприємства здатна автоматизація обліку грошових коштів. Головними завданнями автоматизації є: фіксування операцій за розрахунками і руху грошових коштів, контролювання касових операцій, зіставлення витрат їх цільовому призначенню і контроль цих витрат, дотримання умов договорів на предмет відповідності фактичної і зазначеної в них формі розрахунків, періодичне зіставлення проведених розрахунків по дебету і кредиту.

### 3 МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ТОВ «НІКА»

#### 3.1 Методичні аспекти оцінювання оборотних активів підприємства

Результати діагностики оборотних активів дозволяють правильно планувати та управляти оборотними активами. У цьому аспекті в працях, що присвячені управлінню оборотних активів, основними показниками ефективності оборотних активів є коефіцієнт обертання оборотних коштів, тривалість обертання оборотних коштів, коефіцієнт завантаження оборотних коштів, рентабельність оборотних коштів, абсолютне та відносне вивільнення оборотних коштів [19].

У практиці зарубіжних та вітчизняних підприємств аналіз оборотних активів проводять у наступній послідовності [20]:

1. На першому етапі оцінюють загальний розмір оборотних активів підприємства та аналізують зміни в їх обсязі впродовж звітнього періоду. Також визначається питома вага оборотних активів у загальному обсязі майна та її зміна протягом періоду;

2. На другому етапі досліджують структуру оборотних активів підприємства за видами активів, а також іншими кваліфікаційними ознаками (прибутковості, швидкості оборотності, платоспроможності). Це дозволяє оцінити основні тенденції в зміні складу оборотних активів та ступінь досягнення відповідної мети діяльності;

3. В ході проведення третього етапу аналізу необхідно кількісно оцінити вплив факторів, які обумовлюють зміни в обсязі оборотних активів підприємства;

4. На четвертому етапі аналізу оцінюють зміни в складі джерел фінансування оборотних активів підприємства. Для цього обчислюють

розмір власного оборотного капіталу, порівнюють з відповідними показниками за попередні періоди. Питома вага власних джерел фінансування оборотних активів використовується для оцінки ступеня фінансової стійкості підприємства, його незалежність від зовнішніх джерел фінансування;

5. На п'ятому етапі аналізу розраховують показники ефективності використання оборотних активів, проводять їх аналіз та роблять аналітичні висновки.

Для проведення аналізу ефективності використання оборотних активів на підприємствах використовуватимемо такі загальновизнані методи:

- 1) горизонтальний аналіз;
- 2) вертикальний аналіз;
- 3) аналіз із застосуванням коефіцієнтів;
- 4) факторний аналіз;
- 5) нормування;
- 6) метод ABC;
- 7) оптимізація [21].

Суть горизонтального аналізу полягає в порівнянні показників оборотних активів попереднього і поточного року. При цьому здійснюється постатейне зіставлення показників і визначається абсолютна і відносна їх зміна [22]. На відміну від горизонтального, що показує динаміку показників оборотних активів за ряд років, вертикальний аналіз є аналізом внутрішньої структури оборотних активів. При проведенні такого аналізу ціла частина прирівнюється до 100 % і обчислюється питома вага кожної її складової. Цілими частинами приймаються підсумки (загальний обсяг оборотних активів підприємства, загальний обсяг запасів, загальний капітал підприємств тощо). За допомогою цього методу аналізу з'ясуємо, яку частку у групі (або підгрупі) становить конкретна стаття, що дозволяє визначити вплив показника цієї статті на діяльність підприємств.

Метод аналізу за допомогою коефіцієнтів полягає в тому, що оцінку

ефективності проводять за допомогою коефіцієнтів, розрахованих за статистичними даними діяльності підприємств. Цим способом вивчаються такі важливі аспекти фінансового стану і результатів діяльності підприємства, як ліквідність, довгострокова платоспроможність, рентабельність [18].

Ефективність використання оборотних коштів оцінюється на основі фінансової звітності за допомогою системи показників, до яких належать:

- коефіцієнт обертання оборотних коштів – визначається як відношення обсягу реалізації продукції до середньорічної суми оборотних активів;

- тривалість обертання оборотних коштів (дні) – відношення тривалості планового періоду (360 днів) до коефіцієнта обертання;

- коефіцієнт завантаження оборотних коштів – показник, обернений до коефіцієнта обертання;

- рентабельність оборотних коштів (%) – визначається як відношення прибутку від звичайної діяльності до оборотних активів.

У працях Л. М. Драгун пропонується аналіз ефективності використання оборотних засобів підприємства вести у двох напрямках: 1) традиційний аналіз абсолютних і відносних показників; 2) якісний, кількісний і факторний аналіз [23]. Цей підхід є найбільш прийнятним, оскільки пропонується діагностика оборотних активів за рахунок різного роду показників, як абсолютних, так і відносних.

І. О. Бланк у своїх працях пропонує здійснювати аналіз оборотних активів за показниками ділової активності, що дозволяє виявити як швидко обертаються фінансові ресурси підприємства, вкладені в його поточні активи [7].

Підсумовуючи вищезазначене, варто говорити про те, що аналіз оборотних активів пропонується проводити за показниками ділової активності. Окремі з авторів, подають ще показники рентабельності. Зокрема, С. Ф. Покропивний і багато інших економістів для аналізу ефективності



використання оборотних засобів пропонують розраховувати показник рентабельності оборотних засобів як відношення прибутку від реалізації продукції до розміру оборотних засобів [24].

У ході діагностики оборотних активів за їх видами необхідно здійснити їх розподіл, а пізніше в динаміці провести аналіз змін. Це дозволить виявити, яким чином змінився склад оборотних активів, джерела їх формування та визначити, яким чином, це пов'язано з діяльністю господарюючого суб'єкта.

Головним інструментом в оцінюванні оборотних активів виступають саме методи економічного аналізу, за допомогою яких можна оцінити та обґрунтувати вплив оборотних активів на фінансовий стан підприємства.

Окселенко Н.О. для аналізу оборотних активів виділяє такі групи фінансових коефіцієнтів: показники стану та структури оборотних активів; узагальнюючі показники ефективності оборотних активів (показники рентабельності); показники ділової активності; показники ліквідності; показники фінансової стійкості [25].

Шегда А.В., Литвиненко Т.М., Нахаба Н.П. до показників, що характеризують оборотні кошти, відносять: коефіцієнт оборотності оборотних коштів, тривалість одного обороту, показник віддачі (рентабельності) оборотних коштів та суму вивільнення [26].

Брейлі Річард, Майерс Стюарт при аналізі оборотних активів виділяють ліквідність та ефективність. У складі показників ліквідності виділяють відношення чистого оборотного капіталу до загальної сукупності активів, коефіцієнт поточної ліквідності, коефіцієнт термінової ліквідності, коефіцієнт абсолютної ліквідності та безпечний інтервал. У складі показників ефективності виділяють оборотність активів, оборотність чистого оборотного капіталу, тривалість запасів в днях, оборотність запасів, середній період збору дебіторської заборгованості, оборотність дебіторської заборгованості [27]. Таким чином, провівши аналіз вище викладеного матеріалу, запропонуємо наступну послідовність проведення аналізу оборотних активів.

Ефективність використання оборотних активів підприємств можна

також визначити за допомогою ряду коефіцієнтів, до яких відносять:

1. Коефіцієнт оборотності оборотних активів обчислюється як відношення чистої виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) до середньої величини оборотних активів підприємства [28]:

$$Kob_a = ЧД/ОА, \quad (3.1)$$

де ЧД – чистий дохід (виручка) від реалізації продукції;

ОА – оборотні активи підприємства.

2. Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості розраховується як відношення чистої виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) до середньорічної величини дебіторської заборгованості [28]:

$$Kob_{\partial_3} = ЧД/ДЗ, \quad (3.2)$$

де ДЗ – середньорічні залишки дебіторської заборгованості.

3. Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів розраховується як відношення собівартості реалізованої продукції (С) до середньорічної вартості матеріальних запасів (МЗ) характеризує швидкість реалізації товарно-матеріальних запасів підприємства [28]:

$$Kob_{M3} = C/M3, \quad (3.3)$$

4. Коефіцієнт оборотності основних засобів (фондовіддача) розраховується як відношення чистої виручки від реалізації продукції (робіт, послуг) (ЧД) до середньорічної вартості основних засобів (ОЗ). Він показує ефективність використання основних засобів підприємства, розрахуємо за формулою 3.4 [28]:

$$ФВ = ЧД/ОЗ \quad (3.4)$$

де ОЗ – середньорічна вартість основних засобів.

5. Тривалість обороту оборотних активів розраховується як відношення тривалості звітного періоду до коефіцієнта оборотності оборотних активів [29]:

$$T_{об_{ОА}} = 360 / K_{об_{ОА}}, \quad (3.5)$$

6. Строк погашення дебіторської заборгованості розраховується як відношення тривалості звітного періоду до коефіцієнта оборотності дебіторської заборгованості [29]:

$$T_{об_{дз}} = 360 / K_{об_{дз}}, \quad (3.6)$$

7. Коефіцієнт забезпеченості власним оборотним капіталом відображає частку власного оборотного капіталу в загальній величині оборотних активів і визначається за формулою 3.7 [26]:

$$K_{заб_{ВОК}} = ВОК / А, \quad (3.7)$$

де ВОК – власний оборотний капітал.

8. Коефіцієнт забезпечення матеріальних записів власними оборотними коштами. Даний коефіцієнт показує, якою мірою матеріальні запаси покриті власними коштами і не потребують залучення позикових [26]:

$$K_{заб_{з.ВОК}} = ВОК / З, \quad (3.8)$$

де З – середньорічна вартість запасів підприємства;

Нормальним явищем є рівень коефіцієнта 60-80%. Деякі автори називають критичну величину – 50%.

9. Коефіцієнт рентабельності оборотних активів показує величину прибутку, яка припадає на одну гривню оборотних активів, розраховується за

формулою 3.9 [29]:

$$P_{OA} = \frac{ЧП}{OA} \times 100 \quad (3.9)$$

де ЧП – величина чистого прибутку або збитку, отриманого підприємством.

З метою визначення кількісного впливу окремого фактора на результативну ознаку. Розглянемо методику проведення факторного аналізу коефіцієнта оборотності оборотних активів. Це дозволить нам отримати детальну інформацію про вплив факторів на результативний показник [30].

Розширена модель коефіцієнта оборотності оборотних коштів має вигляд [31]:

$$Ko_{ок} = \frac{BP}{BЗ + ДЗ + НВ + ГК + ГП + Т + IOA} \quad (3.10)$$

де BP – виручка від реалізації;

BЗ– виробничі запаси;

ДЗ – дебіторська заборгованість;

НВ– незавершене виробництво;

ГК– грошові кошти;

ГН – готова продукція;

Т – товари,

IOA – інші оборотні активи.

Розрахуємо коефіцієнт оборотності оборотних активів за початковий період, використовуючи формулу 3.11:

$$Ko_{ок}_{ум1} = \frac{BP_з}{BЗ_n + ДЗ_n + НВ_n + ГК_n + ГП_n + Т_n + IOA_n} \quad (3.11)$$

Розрахуємо коефіцієнт оборотності оборотних активів за умови, що

виручку підприємство отримає на рівні звітнього періоду, а інші показники залишаться на рівні початкового періоду:

$$K_{oок}_{ум2} = \frac{BP_3}{BZ_3 + ДЗ_n + HB_n + ГК_n + ГП_n + T_n + IOA_n} \quad (3.12)$$

Розрахуємо коефіцієнт оборотності оборотних активів за умови, що підприємство отримає виручку, величина запасів буде на рівні звітнього періоду, а інші показники залишаться на рівні початкового періоду:

$$K_{oок}_{ум3} = \frac{BP_3}{BZ_3 + ДЗ_3 + HB_n + ГК_n + ГП_n + T_n + IOA_n} \quad (3.13)$$

Розрахуємо коефіцієнт оборотності оборотних активів за умови, що підприємство отримає виручку, величина запасів і дебіторська заборгованість будуть на рівні звітнього періоду, а інші показники залишаться на рівні початкового періоду:

$$K_{oок}_{ум4} = \frac{BP_3}{BZ_3 + ДЗ_3 + HB_3 + ГК_n + ГП_n + T_n + IOA_n} \quad (3.14)$$

Розрахуємо коефіцієнт оборотності оборотних активів за умови, що підприємство отримає виручку; величина запасів, дебіторської заборгованості та незавершеного виробництва будуть на рівні звітнього періоду, а інші показники залишаться на рівні початкового періоду:

$$K_{oок}_{ум5} = \frac{BP_3}{BZ_3 + ДЗ_3 + HB_3 + ГК_3 + ГП_n + T_n + IOA_n} \quad (3.15)$$

Розрахуємо коефіцієнт оборотності оборотних активів за умови, що підприємство отримає виручку; величина запасів, величина дебіторської

заборгованості, незавершеного виробництва, грошових коштів будуть на рівні звітного періоду, а інші показники залишаться на рівні початкового періоду:

$$K_{oок}_{ум6} = \frac{BP_3}{BZ_3 + ДЗ_3 + НВ_3 + ГК_3 + ГП_3 + T_n + IOA_n} \quad (3.16)$$

Розрахуємо коефіцієнт оборотності оборотних активів за умови, що підприємство отримає виручку; величини запасів, дебіторської заборгованості, незавершеного виробництва, грошових коштів та готової продукції будуть на рівні звітного періоду, а величина товарів залишиться на рівні початкового періоду:

$$K_{oок}_{ум7} = \frac{BP_3}{BZ_3 + ДЗ_3 + НВ_3 + ГК_3 + ГП_3 + T_3 + IOA_n} \quad (3.17)$$

Розрахуємо коефіцієнт оборотності оборотних активів за звітний період:

$$K_{oокз} = \frac{BP_3}{BZ_3 + ДЗ_3 + НВ_3 + ГК_3 + ГП_3 + T_3} \quad (3.18)$$

Для виявлення впливу факторів на коефіцієнт оборотності оборотних коштів проведемо такі розрахунки [30]:

1. Визначають загальну зміну коефіцієнта оборотності:

$$\Delta K_{oок} = K_{oокз} - K_{oокн}, \quad (3.19)$$

2. Визначають зміну коефіцієнта оборотності за рахунок зміни виручки від реалізації:

$$\Delta Kook_{ep} = Kook_{ym1} - Kook_n, \quad (3.20)$$

3. Визначають зміну коефіцієнта оборотності за рахунок зміни виробничих запасів (формула 3.21):

$$\Delta Kook_{вз} = Kook_{ym2} - Kook_{ym1}, \quad (3.21)$$

4. Визначають зміну коефіцієнта оборотності за рахунок зміни дебіторської заборгованості (формула 3.22):

$$\Delta Kook_{дз} = Kook_{ym3} - Kook_{ym2}, \quad (3.22)$$

5. Визначають зміну коефіцієнта оборотності за рахунок зміни незавершеного виробництва (формула 3.23):

$$\Delta Kook_{нз} = Kook_{ym4} - Kook_{ym3}, \quad (3.23)$$

6. Визначають зміну коефіцієнта оборотності за рахунок зміни грошових коштів (формула 3.24):

$$\Delta Kook_{зк} = Kook_{ym5} - Kook_{ym4}, \quad (3.24)$$

7. Визначають зміну коефіцієнта оборотності за рахунок зміни готової продукції (формула 3.25):

$$\Delta Kook_{zn} = Kook_{ym6} - Kook_{ym5}, \quad (3.25)$$

8. Визначають зміну коефіцієнта оборотності за рахунок зміни величини товарів (формула 3.26):

$$\Delta Kook_m = Kook_{ym7} - Kook_{ym6}, \quad (3.26)$$

9. Визначають зміну коефіцієнта оборотності за рахунок зміни величини інших оборотних активів (формула 3.27):

$$\Delta Ko_{ok_{ioa}} = Ko_{ok_3} - Ko_{ok_{ym7}}, \quad (3.27)$$

Визначають загальну зміну коефіцієнта оборотності (формула 3.28):

$$\Delta Ko_{ok} = \Delta Ko_{ok_{ep}} + \Delta Ko_{ok_{63}} + \Delta Ko_{ok_{d3}} + \Delta Ko_{ok_{n3}} + \Delta Ko_{ok_{2k}} + \Delta Ko_{ok_{2n}} + \Delta Ko_{ok_{m}} + \Delta Ko_{ok_{ioa}}, \quad (3.28)$$

Після проведених розрахунків проводиться аналіз зміни коефіцієнта оборотності в цілому, в тому числі за рахунок окремих факторів. На підставі аналізу позитивного чи негативного впливу окремих факторів розробляються пропозиції щодо покращення значення показника оборотності.

### 3.2 Аналіз стану, динаміки і структури оборотних активів підприємства

Аналіз оборотних активів ТОВ «Ніка» здійснюють з метою забезпечення такої організації, яка б дала можливість ефективно їх використовувати. Зазначений аналіз здійснюють за такими напрямками:

- аналіз складу та структури оборотних активів;
- оцінка оптимальності визначеної потреби підприємства в оборотних активах;
- аналіз джерел формування оборотних активів;
- оцінка маневрування оборотними активами;
- аналіз оборотності оборотних активів за звітний період;
- аналіз виробничих запасів і дебіторської заборгованості;
- аналіз грошових коштів на підприємстві;
- аналіз збереження та ефективного використання оборотних активів.



Таблиця 3.1

Аналіз структури та динаміки оборотних активів ТОВ «Ніка» за 2016-2018рр.

| Показники                          | Роки    |         |         | Відхилення (+,-)   |                    |
|------------------------------------|---------|---------|---------|--------------------|--------------------|
|                                    | 2016    | 2017    | 2018    | 2017 р. до 2016 р. | 2018 р. до 2017 р. |
| Оборотні активи, всього у т.ч.:    | 10356,0 | 12926,0 | 16252,0 | 5896,0             | 5896,0             |
| Запаси                             | 321,0   | 7209,0  | 5526,0  | 5205,0             | 5205,0             |
| Незавершене виробництво            | 3102,0  | 601,0   | 470,0   | -2632,0            | -2632,0            |
| Готова продукція                   | 4634,0  | 653,0   | 2,0     | -4632,0            | -4632,0            |
| Поточна дебіторська заборгованість | 2298,0  | 3359,0  | 8600,0  | 6302,0             | 6302,0             |
| Грошові кошти та їх еквіваленти    | 1,0     | 65,0    | 51,0    | 50,0               | 50,0               |
| Витрати майбутніх періодів         | -       | -       | 12,0    | 12,0               | 12,0               |
| Інші оборотні активи               | -       | 1039,0  | 1591,0  | 1591,0             | 1591,0             |

З приведених даних таблиці 3.1 видно, що за звітний період в ТОВ «Ніка» відбувся ріст оборотних активів по запасах, дебіторській заборгованості за товари, роботи, послуги, інших оборотних активах. Одночасно зменшилась сума готової продукції, яка є незначною у 2017 та 2018 роках. В структурі оборотних активів найбільшу питому вагу займає дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, її частка і абсолютна сума в звітному періоді дещо зросла і на кінець 2018 року складає 52,9%. У 2018 році відносно 2016 року в 17,2 рази зросла частка запасів. Частка запасів на кінець 2018 року склала 34,0%. Частка інших оборотних активів є значною і склала на кінець року 29,8%.

Для достовірного проведення аналізу матеріальних цінностей необхідно вивчити їх структуру, яка передбачає групування їх за економічним призначенням, виходячи з функціональної і технологічної ролі та значення у виробничому процесі і технологічними властивостями.

Специфічний створюваний продукт в галузі сільського господарства обумовлює відсутність у виробничому процесі товарів. Запаси займають значну питому вагу в активах ТОВ «Ніка», при цьому їх кількість залежить від процесів виробництва. У той час поточні біологічні активи, які є носіями продукції, становлять 82,1% запасів у 2018 році. Сировина і основні матеріали становлять лише 6,2% собівартості у 2018 році.

Таблиця 3.2

## Аналіз структури та динаміки запасів ТОВ «Ніка» за 2016-2018 рр.

| Показники                                    | Роки       |                |            |                |            |                | Відхилення (+, -)  |                 |                    |                 |
|--|------------|----------------|------------|----------------|------------|----------------|--------------------|-----------------|--------------------|-----------------|
|  | 2016       |                | 2017       |                | 2018       |                | 2017 р. до 2016 р. |                 | 2018 р. до 2017 р. |                 |
|  | тис. грн.. | Питома вага, % | тис. грн.. | Питома вага, % | тис. грн.. | Питома вага, % | тис. грн..         | Питомої ваги, % | тис. грн..         | Питомої ваги, % |
| Сировина і матеріали                         | 155,0      | 1,9            | 278,0      | 3,3            | 373,0      | 6,2            | 123,0              | 1,4             | 95,0               | 2,9             |
| Паливо                                       | 5,0        | 0,1            | 8,0        | 0,1            | 11,0       | 0,2            | 3,0                | 0,0             | 3,0                | 0,1             |
| Будівельні матеріали                         | 80,0       | 1,0            | 103,0      | 1,2            | 77,0       | 1,3            | 23,0               | 0,2             | -26,0              | 0,1             |
| Запасні частини                              | 7,0        | 0,1            | 12,0       | 0,1            | 5,0        | 0,1            | 5,0                | 0,1             | -7,0               | -0,1            |
| Матеріали сільськогосподарського призначення | 72,0       | 0,9            | 104,0      | 1,2            | 132,0      | 2,2            | 32,0               | 0,3             | 28,0               | 1,0             |
| Поточні біологічні активи                    | -          | -              | 6696,0     | 79,1           | 4923,0     | 82,1           | 6696,0             | 79,1            | -1773,0            | 3,0             |
| МШП  | 2,0        | 0,0            | 8,0        | 0,1            | 5,0        | 0,1            | 6,0                | 0,1             | -3,0               | 0,0             |
| Незавершене виробництво                      | 3102,0     | 38,5           | 601,0      | 7,1            | 470,0      | 7,8            | -2501,0            | -31,4           | -131,0             | 0,7             |
| Готова продукція                             | 4634,0     | 57,5           | 653,0      | 7,7            | 0,0        | 0,0            | -3981,0            | -49,8           | -653,0             | -7,7            |
| Товари                                       | -          | -              | -          | -              | 2,0        | 0,0            | -                  | -               | 2,0                | 0,0             |
| Разом  | 8057,0     | 100,0          | 8463,0     | 100,0          | 5998,0     | 100,0          | 406,0              | 0,0             | -2465,0            | 0,0             |

З приведених даних таблиці 3.2 видно, що за 2018 рік відносно 2016 року в ТОВ «Ніка» відбулося зменшення виробничих запасів за майже усіма позиціями. Загальна сума запасів зменшилася на 2059,0 тис. грн., або на 25,6%. Найбільший спад відбувся по незавершеному виробництву та готовій продукції на 84,8% та 100% відповідно. Значно зросли запаси сировини і матеріалів в 2,4 рази, або на 218 тис. грн.

Для визначення причин росту запасів доцільно провести їх аналіз по однотипних групах в натуральних величинах. Так, до палива, в запасах ТОВ «Ніка», враховують дизильне пальне для тракторів.

З приведених даних таблиці 3.3 видно, що за 2018 рік відносно 2016 року по ТОВ «Ніка» відбувся ріст дебіторської заборгованості на 6302,0 тис. грн., або в 3,7 рази.

Основний ріст відбувся за дебіторською заборгованістю за товари, роботи, послуги на 8106,0 тис. грн.. або в 18,7 разів у 2018 році відносно 2016 року. В структурі дебіторської заборгованості її найбільшу частку теж складає дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги (чиста реалізаційна вартість), її величина складає 99,6% у 2018 році. Однак ріст заборгованості в основному пов'язаний з збільшенням кількості послуг, що надані споживачам в кредит, термін оплати за які не наступив. Звичайно економічна вигода від дебіторської заборгованості виражається в тому, що підприємство в результаті її погашення розраховує рано чи пізно отримати грошові кошти або їх еквіваленти. Відповідно дебіторську заборгованість можна визнати активом тільки тоді, коли існує ймовірність її погашення боржником. Поліпшення використання оборотних коштів ТОВ «Ніка» виражається в зниженні питомих витрат сировини, матеріалів, палива забезпечує виробництву економічні вигоди. Це насамперед, дає можливість з даної кількості матеріальних ресурсів виробити більше продукції (послуг) і виступає однією із передумов збільшення масштабів виробництва. Прагнення до економії матеріальних ресурсів спонукає до впровадження нової техніки й удосконалювання технологічних процесів.

Таблиця 3.3

Аналіз структури та динаміки дебіторської заборгованості ТОВ «Ніка» за 2016-2018 рр.

| Показники   | Роки       |                |            |                |            |                | Відхилення (+, -)  |                 |                    |                 |
|---|------------|----------------|------------|----------------|------------|----------------|--------------------|-----------------|--------------------|-----------------|
|   | 2016       |                | 2017       |                | 2018       |                | 2017 р. до 2016 р. |                 | 2018 р. до 2017 р. |                 |
|   | тис. грн.. | Питома вага, % | тис. грн.. | Питома вага, % | тис. грн.. | Питома вага, % | тис. грн..         | Питомої ваги, % | тис. грн..         | Питомої ваги, % |
| Дебіторська заборгованість                            | 2298,0     | 100,0          | 3359,0     | 100,0          | 8600,0     | 100,0          | 1061,0             | X               | 5241,0             | X               |
| Векселі одержані                                      | -          | -              | -          | -              | -          | -              | -                  | -               | -                  | -               |
| Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги | 458,0      | 19,9           | 2714,0     | 80,8           | 8564,0     | 99,6           | 2256,0             | 60,9            | 5850,0             | 18,8            |
| Первісна вартість                                     | 458,0      | 19,9           | 2714,0     | 80,8           | 8564,0     | 99,6           | 2256,0             | 60,9            | 5850,0             | 18,8            |
| Резерв сумнівних боргів                               | -          | -              | -          | -              | -          | -              | -                  | -               | -                  | -               |
| За розрахунками з бюджетом                            | 1827,0     | 79,5           | 582,0      | 17,3           | 26,0       | 0,3            | -1245,0            | -62,2           | -556,0             | -17,0           |
| За розрахунками за виданими авансами                  | -          | -              | 48,0       | 1,4            | -          | -              | 48,0               | 1,4             | -48,0              | -1,4            |
| Інші поточна дебіторська заборгованість               | 13,0       | 0,6            | 15,0       | 0,4            | 10,0       | 0,1            | 2,0                | -0,1            | -5,0               | -0,3            |

Отже, за результатами проведеного аналізу оборотних засобів на підприємстві ТОВ «Ніка» можна виділити такі основні моменти. У складі оборотних засобів лідируюче положення займають поточна дебіторська заборгованість та запаси, що свідчить про достатню забезпеченість підприємства запасами для безперебійності виробничого процесу, але з іншого боку – про заморожування засобів, які могли бути використані більш ефективно. Загальна сума кредиторської заборгованості на кінець року збільшилася і перевищує дебіторську. Ця ситуація розцінюється двояко: з одного боку, у підприємства збільшується резерв оборотних коштів, що дозволяє розширити своє виробництво, з іншого – велика сума кредиторської заборгованості негативно позначається на фінансовому стані підприємства.

### 3.3 Аналіз ефективності використання оборотних активів на підприємстві

Ефективність використання оборотних активів характеризується швидкістю їхнього обертання, оборотністю. Прискорення оборотності цих коштів зумовлює:

по-перше, збільшення обсягу продукції на кожен грошову одиницю поточних витрат підприємства;

по-друге, вивільнення частини коштів і завдяки цьому створення додаткових резервів для розширення виробництва.

Унаслідок прискорення оборотності грошових коштів зменшується потреба в них, відбувається процес вивільнення цих коштів з обороту. Боротьба за прискорення оборотності оборотних активів повинна проводитись одночасно на всіх стадіях їх кругообігу шляхом скорочення часу виробництва та часу обертання.

Наявність у підприємства оборотних активів, їх склад та структура,

швидкість обороту та ефективність використання досить суттєво впливають на фінансовий стан суб'єкта господарювання, стабільність його становища на фінансовому ринку, а саме: платоспроможність, тобто, можливість погашення у встановлений строк своїх боргових зобов'язань; ліквідність – це вибір можливостей підприємства та сплаті заборгованості; можливість подальшої мобілізації фінансових ресурсів.

Ефективне використання оборотних активів відіграє велику роль у забезпеченні нормалізації роботи підприємства, підвищенні рівня рентабельності господарювання та залежить від дії великої кількості факторів. У сучасних умовах великий негативний вплив на ефективність використання оборотних активів, уповільнення їх оборотності мають фактори кризового стану економіки, що діють незалежно від бажання підприємства. Разом з тим, підприємства мають внутрішні резерви підвищення ефективності використання мобільних активів, на які воно може суттєво впливати. До них відносять:

- нормування матеріальних оборотних активів;
- використання тривалих господарських зв'язків;
- удосконалення системи розрахунків;
- раціональна організація продажу;
- систематичний контроль за оборотністю коштів у розрахунках, тощо.

Оцінка ефективності використання оборотних коштів здійснюється через показники його оборотності.

Оскільки критерієм оцінки ефективності використання оборотних активів є фактор часу, то використовуються показники, які відображають: по – перше, тривалість обороту в днях або загальний час обороту; по – друге, швидкість обороту.

Розрахунок показників ефективності використання оборотних активів ТОВ «Ніка» за 2016-2018 рр. наведено в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Показники ефективності використання оборотних активів підприємства  
ТОВ «Ніка» за 2016-2018 рр.

| Показники   | Роки   |         |              | Відхилення (+,-)      |                       |
|---|--------|---------|--------------|-----------------------|-----------------------|
|   | 2016   | 2017    | 2018         | 2017 р. до<br>2016 р. | 2018 р. до<br>2017 р. |
| 1. Середні залишки оборотних активів, тис. грн.   | 14022  | 23282   | 29172        | 9260,0                | 5890,0                |
| 1.1. Грошові кошти та їх еквівалентів   | 30,5   | 33,5    | 90,5         | 3,0                   | 57,0                  |
| 1.2. Кошти у розрахунках  | 1662,5 | 3348    | 7300,5       | 1685,5                | 3952,5                |
| 1.3. Запасів  | 10666  | 16520   | 14460        | 5854,0                | -2060,0               |
| 2. Виручка від реалізації, тис. грн.  | 6417   | 12829   | 15438        | 6412,0                | 2609,0                |
| 2.1 Одноденна виручка від реалізації, грн.  | 17,83  | 35,64   | 42,88        | 17,8                  | 7,2                   |
| 3. Оборотність оборотних активів, дні   | 786,65 | 653,33  | 680,26       | -133,3                | 26,9                  |
| 3.1. Грошових коштів та їх еквівалентів   | 1,71   | 0,94    | 2,11         | -0,8                  | 1,2                   |
| 3.2. Коштів у розрахунках   | 93,27  | 93,95   | 170,24       | 0,7                   | 76,3                  |
| 3.3. Запасів  | 598,37 | 463,57  | 337,19       | -134,8                | -126,4                |
| 4. Число оборотів оборотних активів, раз  | 0,46   | 0,55    | 0,53         | 0,093                 | - 0,022               |
| 4.1. Грошових коштів та їх еквівалентів   | 210,39 | 382,96  | 170,59       | 172,562               | -212,370              |
| 4.2. Коштів у розрахунках   | 3,86   | 3,83    | 2,11         | - 0,028               | - 1,717               |
| 4.3. Запасів  | 0,60   | 0,78    | 1,07         | 0,175                 | 0,291                 |
| 5. Вивільнення (-), залучення (+) оборотних активів у зв'язку зі змінами їх оборотності, грн. | -      | 4751,07 | -<br>1155,20 | -                     | -5906,3               |

Розрахунки таблиці 3.4 свідчать що тривалість обороту оборотних активів за 2017 рік порівняно з 2016 роком прискорились на 133,3 дні, в розрізі елементів оборотних активів спостерігається наступне: оборотність грошових коштів і оборотність запасів прискорилися відповідно на 0,8 та 134,8 дні, а оборотність коштів у розрахунках уповільнилась на 0,7 дні; що свідчить про покращення ефективності використання оборотних активів сільського господарства, тобто кошти, які вкладено в мобільні активи знову приймуть грошову форму на 133,3 дні швидше ніж у 2016 році.

Тривалість обороту оборотних активів за 2018 рік склала 680,26 днів і в порівнянні з 2017 роком уповільнився на 26,9 днів. В тому числі оборотність грошових коштів і оборотність коштів у розрахунках за рік уповільнилась на

1,2 дні та 76,3 дні відповідно. А оборотність запасів прискорилося на 126,4 дні. Ці зміни свідчать про погіршення ефективності використання оборотних активів підприємства, так як кошти, які вкладено в мобільні активи знову приймуть грошову форму на 26,9 днів пізніше в порівнянні з 2017 роком. Це призведе в свою чергу, до умовного залучення коштів в господарський оборот.

Уповільнення оборотності оборотних активів коштів у розрахунках і матеріальних цінностей у 2018 році відбулися за рахунок того, що темпи росту середніх залишків оборотних активів коштів у розрахунках і матеріальних цінностей вище темпів росту одноденної виручки. Середні залишки оборотних активів зросли на 25,3%, кошти у розрахунках на – 118,1%, матеріальні цінності зменшились на 12,5%, а одноденний товарооборот зріс на 20,3%. Уповільнення оборотності грошових коштів пов'язано зі зростанням їх річної вартості на 57,0 тис. грн., або на 118,1%.

Щодо числа оборотів оборотних активів, то їх число у 2017 році порівняно з 2016 роком зросло в 0,093 рази, грошових коштів та матеріальних цінностей відповідно в 172,6 та 0,175 рази, а число оборотів коштів у розрахунках знизилась на 0,028 рази. А у 2018 році в порівнянні з 2017 роком число оборотів оборотних активів знизилось на 0,022 рази, кошти у розрахунках та грошових коштів також знизились відповідно в 1,717 та 212,370 рази відповідно. Число оборотів запасів зросло в 0,291 рази.

Прискорення оборотності оборотних активів грошових коштів і матеріальних цінностей у 2017 році призвело до вивільнення з обороту оборотних активів у розмірі 4751,07 тис. грн. Уповільнення оборотності оборотних активів у 2018 році проти 2017 року призвело до залучення в оборот оборотних активів у розмірі 1155,20 тис. грн.

Таким чином ми можемо зазначити, що оборотні активи у 2017 р. порівняно з 2016 р. використовувалися ефективно, а у 2018 р. оборотні активи стали використовуватися менш ефективно, тому керівництву слід вжити заходів щодо покращення оборотності оборотних активів.



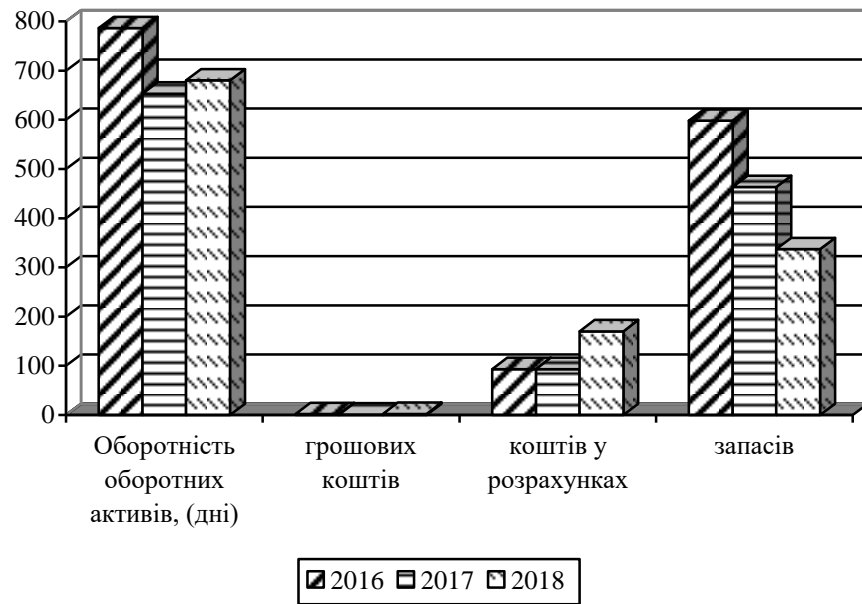


Рис. 3.1 Оборотність в загальному та по елементам оборотних активів ТОВ «Ніка» за 2016-2018 рр. (дні)

Для оцінки ефективності використання оборотних активів доцільно розрахувати вплив зміни розміру різних факторів, я впливають на зміну вартості оборотних активів.

Таким чином можна визначити як вплинули на зміну чистої виручки наступні фактори (таблиця 3.5):

- середньорічна вартість оборотних активів;
- фондвіддача оборотних активів.

Таблиця 3.5

Розрахунок впливу факторів на чисту виручку ТОВ «Ніка» за 2017-2018 рр.

| Показник                                      | 2017  | 2018  | Скоригований показник | Відхилення (+,-) |              |       |
|---|-------|-------|-----------------------|------------------|--------------|-------|
|   |       |       |                       | Всього           | в тому числі |       |
|   |       |       |                       |                  | ОА           | Фв ОА |
| Чиста виручка (ЧВ)                            | 10691 | 12367 | 15300                 | 1676             | 4608,6       | -2933 |
| Середньорічна вартість оборотних активах (ОА) | 15473 | 22143 | x                     | 6670             | x            | x     |
| Чистий прибуток                               | 10    | -3066 | x                     | -3076            | x            | x     |
| Фондвіддача оборотних активів (ФвОА)          | 0,691 | 0,559 | x                     | -0,132           | x            | x     |

Згідно даних таблиці 3.5 чиста виручка у 2018 році порівняно з 2017 роком збільшилась на 1676 тис. грн., на це вплинули наступні два фактори:

1) середньорічна вартість оборотних активів, яка за цей рік збільшилась на 6670 тис. грн, що призвело до збільшення чистої виручки на 4608,6 тис. грн.

2) фондвіддача оборотних активів, яка протягом року зменшилась на 0,132 тис. грн., що в свою чергу призвело до зменшення чистої виручки на 2933 тис. грн.

Отже, впливовим фактором на зростання чистої виручки є середньорічна вартість оборотних активів.

Яким чином вплинули на зміну вартості чистого прибутку наступні фактори (табл. 3.6):

- середньорічна вартість оборотних активів;
- фондвіддача оборотних активів;
- рентабельність виручки.

Таблиця 3.6

Розрахунок впливу факторів на чистий прибуток ТОВ «Ніка»  
за 2017-2018 рр.

| Показник                                      | 2017   | 2018   | скоригований показник |        | Відхилення (+,-) |              |        |        |
|---|--------|--------|-----------------------|--------|------------------|--------------|--------|--------|
|   |        |        |                       |        | Всього           | в тому числі |        |        |
|   |        |        | I                     | II     |                  | ОА           | ФвОА   | Р вир. |
| Чистий прибуток (ЧП)                          | 10     | -3066  | 14,311                | 11,568 | -3076            | 4,311        | -2,743 | -3078  |
| Середньорічна вартість оборотних активів (ОА) | 15473  | 22143  | x                     | x      | 6670             | x            | x      | x      |
| Чиста виручка                                 | 10691  | 12367  | x                     | x      | 1676             | x            | x      | x      |
| Фондвіддача оборотних активів (ФвОА)          | 0,691  | 0,559  | x                     | x      | -0,132           | x            | x      | x      |
| Рентабельність виручки (Рвир.)                | 0,0009 | -0,248 | x                     | x      | -0,249           | x            | x      | x      |

Згідно з даними таблиці 3.6 чистий прибуток у 2018 році проти 2017 року скоротився на 3076 тис. грн. на це вплинули наступні фактори:

1) збільшення середньорічної вартості оборотних активів на 6670 тис. грн., призвело до збільшення чистого прибутку на 4,31 тис. грн.

2) зменшення фондівіддачі оборотних активів на 0,132 тис. грн., призвело до збільшення чистого збитку на 2,743 тис. грн.

3) зменшення рентабельності виручки на 24,9%, призвело до збільшення чистого збитку на 3078,0 тис. грн.

Найбільш важливим фактором є рентабельність виручки від реалізації.

Підсумовуючи вищезазначене можемо стверджувати, що оборотні активи підприємства використовуються ефективно у 2018 році. Необхідно зазначити, що наявність у підприємства оборотних активів, їх склад та структура, швидкість обороту досить суттєво впливають на фінансовий стан підприємства, а саме на платоспроможність, ліквідність, можливість подальшої мобілізації фінансових ресурсів.

В процесі аналізу показників ефективності використання оборотних активів підприємства важливим є визначення, за рахунок яких факторів сформувався той чи інший показник. Закономірним є наявність різноманітних шляхів прискорення оборотності оборотних засобів, які залежать від рівня організації виробництва на підприємстві. Вважаємо за доцільне шукати такі шляхи на кожній із стадій кругообігу оборотних активів. Отже, напрями підвищення ефективності використання оборотних активів можна виділити в три підгрупи, що представляють:

- 1) передвиробничу стадію;
- 2) виробничу стадію (незавершене виробництво);
- 3) реалізаційну стадію.

Висока якість продукції, точне дотримання планового асортименту, ритмічність роботи: підприємств значно скорочують час реалізації продукції. Прискорюють реалізацію продукції постійний зв'язок із замовниками, своєчасне повідомлення їх про відвантаження продукції, швидка обробка необхідних документів, своєчасне забезпечення транспортними засобами. Скорочення проміжних ланок в апараті збуту, своєчасна рознарядка, чітка

робота транспорту також сприяють скороченню тривалості оборотних циклів.

Пропонуємо узагальнити інформацію, що стосується шляхів прискорення оборотності оборотних активів за стадіями кругообігу оборотних активів у вигляді наступної таблиці 3.7.

Таблиця 3.7

## Шляхи прискорення оборотності оборотних засобів

| № з/п | Передвиробнича стадія   | Виробнича стадія   | Реалізаційна стадія.                                       |
|-------|---|--|--|
| 1     | прискорення і здешевлення перевезень;   | упровадження поточкових (зокрема, конвеєрних) методів обробки;   | економічно обґрунтований вибір сировини                    |
| 2     | поліпшення організації складського господарства на основі його механізації й автоматизації; | зменшення тривалості міжопераційних періодів за рахунок ретельної підготовки виробництва, останнє передбачає зменшення перебоїв і забезпечення ритмічної роботи підприємств; | підвищення коефіцієнта використання матеріалів;            |
| 3     | застосування більш точного нормування витрат матеріалів;                                    | застосування автоматичного устаткування, верстатів із числовим програмним управлінням, гнучких виробничих систем;  | комплексне використання сировини і відходів виробництва;   |
| 4     | скорочення невиробничих затрат матеріалів;  | підвищення змінності виробництва   | підвищення якості сировини, матеріалів і готової продукції |
| 5     | заміна дорогих матеріалів більш дешевими, тобто здешевлення матеріалів                      | покращення системи постачання та збуту   | удосконалення конструкцій виробів                          |

Пошук шляхів прискорення оборотності оборотних активів за стадіями кругообігу оборотних активів є оперативним та найефективнішим.

Значна частина зазначених напрямів нерозривно пов'язана з науково-технічним прогресом. На цей час створюються і впроваджуються виробництво принципово нові засоби праці і технологічні процеси, які забезпечують можливість виготовлення продукції з меншими питомими витратами живої праці, сировини, матеріалів і енергії; полегшують і

прискорюють перебудову всього процесу виробництва на основі системи машин та устаткування, що створена на принципах автоматизації і безперервності процесів при широкому використанні електроніки. Усе більш вагомого значення набуває створення складних автоматизованих комплексів на базі ЕОМ, впровадження автоматично переналагоджувальних модулів і гнучких виробничих систем.

Важливим завданням для керівництва є визначення резервів збільшення показників оборотності та ліквідності оборотних активів і розроблення певних заходів щодо їх мобілізації.

Під резервами збільшення ліквідності та оборотності розуміють кількісно вимірювані можливості їх збільшення шляхом задіяння таких чинників: зростання чистого доходу від реалізації продукції (зростання оборотності); зменшення поточної заборгованості (зростання ліквідності оборотних активів); забезпечення оптимальної структури оборотних активів (зростання оборотності та ліквідності оборотних активів).

## ВИСНОВКИ

На основі одержаних результатів можна зробити наступні висновки:

1. Встановлено, що оборотні кошти є формою руху вартості, її кругообігу на господарському підприємстві, являють собою сукупність багатьох важливих ланок, без яких неможливий виробничий процес та нормальне функціонування підприємства в цілому. Вони авансуються у вигляді грошів для створення запасів основної сировини, матеріалів, допоміжної сировини, виробничого інструменту та готової продукції. Функція їх полягає у платіжно-розрахунковому обслуговуванні кругообігу цінностей. Проте, таке трактування оборотних коштів було характерне для адміністративно-господарської системи. В сучасних економічних умовах поняття «оборотні кошти» вважається застарілим. При переході від планово-адміністративної економіки до ринкової вітчизняні економісти отримали можливість вивчити і використовувати накопичений західними економістами досвід і наробки. Поряд з терміном «оборотні кошти», у літературі почали використовувати такі терміни, як «поточні активи», «оборотний капітал», «оборотні активи».

2. З'ясовано, що кожне підприємство в нашій країні повинно самостійно, ґрунтуючись на чинному законодавчому полі та власному досвіді роботи, а також особливостях національної економіки, проводити коректний обліково-аналітичний процес щодо оборотних активів із врахуванням специфіки здійснення ним господарської діяльності відповідно до умов ринкової кон'юнктури та інших внутрішніх і зовнішніх факторів функціонування. Забезпечення коректного обліково-аналітичного процесу цієї вагової складової активів підприємства повинно базуватись виключно на діючій нормативно-правовій базі, визначеній законодавством України та враховувати внутрішню нормативну документацію підприємства, яка б надавала можливість повною мірою відобразити специфіку його

функціонування.

3. В ході надання організаційно-економічної характеристики ТОВ «Ніка» та при дослідженні ділової активності ТОВ «Ніка» встановлено, що майже всі показники мають позитивну динаміку. При порівнянні 2018 року з 2014 роком отримано результати для аналізу стану даної ділянки в діяльності товариства. Є показники, які показали позитивний результат, шляхом підвищення: загальний коефіцієнт обертання капіталу на 101,33 %, фондвіддача необоротних активів на 165,37 %, коефіцієнт обертання оборотних виробничих фондів та готової продукції і товарів на 121,60 %, коефіцієнт обертання власного капіталу на 165,37 %. Підсумкова рейтингова оцінка ТОВ «Ніка» враховує всі найважливіші параметри (показники) господарської діяльності, бо при її проведенні використовуються показники, що характеризують виробничий потенціал товариства, рентабельність його продукції, ефективність використання виробничих і фінансових ресурсів, стан і розміщення коштів, їх джерела та інші показники.

4. Встановлено, що облікова політика товариства є одним з головних засобом формування величини основних показників діяльності організації, податкового планування, цінової політики. Без ознайомлення з обліковою політикою не можна здійснювати порівняльний аналіз показників діяльності організації за різні періоди і тим більше порівняльний аналіз різних організацій. Облікова політика товариства – це прийнята нею сукупність способів ведення бухгалтерського обліку (первинне спостереження, вартісне вимірювання, поточна угруповання і підсумкове узагальнення фактів господарської діяльності). До способів ведення бухгалтерського обліку належать способи групування та оцінки фактів господарської діяльності, погашення вартості активів, організації документообігу, інвентаризації, способи застосування рахунків бухгалтерського обліку, системи реєстрів бухгалтерського обліку, обробки інформації та інші відповідні способи і прийоми.

5. Дослідження показало, що на підприємстві використовують типові

форми первинної документації з обліку оборотних активів. При списанні запасів застосовується метод ФІФО, який означає, що запаси списуються в тій послідовності, в якій вони були отримані на підприємство. Тобто, при вибутті запасів спочатку будуть списуватися запаси, які надійшли раніше (по тій вартості, по якій вони надійшли і рахуються в обліку). В процесі дослідження обліку оборотних активів виявлено, що він здійснюється згідно з П(С)БО 9 «Запаси», 10 «Дебіторська заборгованість», 30 «Біологічні активи» та ін. Базовим підприємством було обрано ТОВ «Ніка». Бухгалтерський облік на даному підприємстві здійснюється з застосуванням ІС Бухгалтерія 7.7, що дозволяє виконувати його на досить високому рівні.

6. Облік оборотних активів в ТОВ «Ніка» організовано на рахунках 20 «Виробничі запаси», 21 «Поточні біологічні активи», 22 «Малоцінні швидкозношувані предмети», 30 «Готівка», 31 «Рахунки в банках», поточна дебіторська заборгованість ведеться з відкриттям таких рахунків: 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» та 37 «Розрахунки з різними дебіторами». Для забезпечення належної аналітичності обліку до даних рахунків відкриваються субрахунки. Синтетичний облік забезпечений формуванням журналів-ордерів та відомостей по наведеним вище рахункам в ІС Бухгалтерія 7.7. В кінці місяця кредитові обороти журналів-ордерів переносять в Головну книгу.

7. При вивченні обліку оборотних активів в ТОВ «Ніка» було виявлено ряд недоліків: Наказ про облікову політику носить формальний характер; в первинних документах з обліку виробничих запасів не всі реквізити заповнені, внутрішнє переміщення об'єктів не завжди оформлюються карткою складського обліку матеріалів, деякі первинні документи мають лише електронний вигляд.

На основі проведеного дослідження можемо запропонувати деякі шляхи підвищення ефективності використання оборотних активів:

– удосконалено підхід до формування облікової політики щодо операцій з оборотними активами, який суттєво підвищить рівень організації і



методики їх обліку на підприємстві та, зокрема, дозволить підвищити достовірність і повноту інформації про них у фінансовій звітності;

– на основі системного підходу запропоновано удосконалити процес документування обліку виробничих запасів через ширше використання накопичувальних документів. Запропоновано обліковувати запаси протягом усього операційного циклу, тобто не лише у виробництві, а й в момент закупівлі до отримання готової продукції. Також поліпшенню ресурсопостачання сприяє забезпечення порядку приймання, зберігання й витрат сировини, матеріалів, комплектуючих виробів і т.п.;

– використання ринкової (справедливої) вартості для оцінки поточних біологічних активів сприятиме більш точному та реальнішому відображенню їх вартості в балансі, що дає можливість об'єктивно відображати склад та структуру активів сільськогосподарських підприємств;

– виокремлені проблемні питання обліку дебіторської заборгованості.

Сформульовано основні завдання і напрями покращення їх обліку, а саме: якісне, достовірне повнеінформаційне забезпечення управлінців різних рівнів щодо стану розрахунків з дебіторами; забезпечення оперативного контролю щодо виконання договорів; контроль за вчасним погашенням заборгованості на підприємстві та за виникненням сумнівної та безнадійної заборгованості; порядок формування резерву сумнівних боргів; якісне, достовірне та повнеінформаційне забезпечення управлінців різних рівнів щодо стану розрахунків з дебіторами та кредиторами; забезпечення оперативного контролю щодо виконання договорів.

– запропоновано введення пластикових карток на підприємстві, що дозволить скоротити готівковий обіг грошових коштів.

8. Також проаналізовано за допомогою яких показників визначають ефективність використання оборотних активів підприємства та їх конкретна економічна суть. Для проведення аналізу ефективності використання оборотних активів на підприємствах було взято за основу такі відомі методи як горизонтальний аналіз, вертикальний аналіз, та аналіз із застосуванням

коефіцієнтів.

Аналіз структури та динаміки оборотних активів ТОВ «Ніка» за 2016-2018рр. показав, що за звітний період в ТОВ «Ніка» відбувся ріст оборотних активів по запасах, дебіторській заборгованості за товари, роботи, послуги, інших оборотних активах. Одночасно зменшилась сума готової продукції, яка є незначною у 2017 та 2018 роках. В структурі оборотних активів найбільшу питому вагу займає дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги, її частка і абсолютна сума в звітному періоді дещо зросла і на кінець 2018 року складає 52,9%. У 2018 році відносно 2016 року в 17,2 рази зросла частка запасів. Частка запасів на кінець 2018 року склала 34,0%. Частка інших оборотних активів є значною і склала на кінець року 29,8%.

Аналіз структури та динаміки запасів ТОВ «Ніка» за 2016-2018 рр. показав, що за 2018 рік відносно 2016 року в ТОВ «Ніка» відбулося зменшення виробничих запасів за майже усіма позиціями. Загальна сума запасів зменшилася на 2059,0 тис. грн., або на 25,6%. Найбільший спад відбувся по незавершеному виробництву та готовій продукції на 84,8% та 100% відповідно. Значно зросли запаси сировини і матеріалів в 2,4 рази, або на 218 тис. грн.

Аналіз структури та динаміки дебіторської заборгованості ТОВ «Ніка» за 2016-2018 рр. показав, що за 2018 рік відносно 2016 року по ТОВ «Ніка» відбувся ріст дебіторської заборгованості на 6302,0 тис. грн., або в 3,7 рази. Основний ріст відбувся за дебіторською заборгованістю за товари, роботи, послуги на 8106,0 тис. грн.. або в 18,7 разів у 2018 році відносно 2016 року. В структурі дебіторської заборгованості її найбільшу частку теж складає дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги (чиста реалізаційна вартість), її величина складає 99,6% у 2018 році. Однак ріст заборгованості в основному пов'язаний з збільшенням кількості послуг, що надані споживачам в кредит, термін оплати за які не наступив.

Отже, за результатами проведеного аналізу оборотних засобів на підприємстві ТОВ «Ніка» можна виділити такі основні моменти. У складі

оборотних засобів лідируюче положення займають поточна дебіторська заборгованість та запаси, що свідчить про достатню забезпеченість підприємства запасами для безперебійності виробничого процесу, але з іншого боку – про заморожування засобів, які могли бути використані більш ефективно.

Розрахунок показників ефективності використання оборотних активів ТОВ «Ніка» за 2016-2018 рр. свідчать, що тривалість обороту оборотних активів за 2017 рік порівняно з 2016 роком прискорились на 133,3 дні, в розрізі елементів оборотних активів спостерігається наступне: оборотність грошових коштів і оборотність запасів прискорилися відповідно на 0,8 та 134,8 дні, а оборотність коштів у розрахунках уповільнилась на 0,7 дні; що свідчить про покращення ефективності використання оборотних активів сільського господарства, тобто кошти, які вкладено в мобільні активи знову приймуть грошову форму на 133,3 дні швидше ніж у 2016 році.

Тривалість обороту оборотних активів за 2018 рік склала 680,26 днів і в порівнянні з 2017 роком уповільнився на 26,9 днів. В тому числі оборотність грошових коштів і оборотність коштів у розрахунках за рік уповільнилася на 1,2 дні та 76,3 дні відповідно. А оборотність запасів прискорилося на 126,4 дні. Ці зміни свідчать про погіршення ефективності використання оборотних активів підприємства, так як кошти, які вкладено в мобільні активи знову приймуть грошову форму на 26,9 днів пізніше в порівнянні з 2017 роком. Це призведе в свою чергу, до умовного залучення коштів в господарський оборот.

Уповільнення оборотності оборотних активів коштів у розрахунках і матеріальних цінностей у 2018 році відбулися за рахунок того, що темпи росту середніх залишків оборотних активів коштів у розрахунках і матеріальних цінностей вище темпів росту одnodенної виручки. Середні залишки оборотних активів зросли на 25,3%, кошти у розрахунках на – 118,1%, матеріальні цінності зменшились на 12,5%, а одnodенний товарооборот зріс на 20,3%. Уповільнення оборотності грошових коштів

пов'язано зі зростанням їх річної вартості на 57,0 тис. грн., або на 118,1%.

Число оборотів оборотних активів у 2017 р. порівняно з 2016 р. зросло в 0,093 рази, грошових коштів та матеріальних цінностей відповідно в 172,6 та 0,175 рази, а число оборотів коштів у розрахунках знизилась на 0,028 рази. А у 2018 р. в порівнянні з 2017 р. число оборотів оборотних активів знизилось на 0,022 рази, кошти у розрахунках та грошових коштів також знизились відповідно в 1,717 та 212,370 рази відповідно. Число оборотів запасів зросло в 0,291 рази. Прискорення оборотності оборотних активів грошових коштів і матеріальних цінностей у 2017 р. призвело до вивільнення з обороту оборотних активів у розмірі 4751,07 тис. грн. Уповільнення оборотності оборотних активів у 2018 р. проти 2017 р. призвело до залучення в оборот оборотних активів у розмірі 1155,20 тис. грн.

Таким чином ми можемо зазначити, що оборотні активи у 2017 р. порівняно з 2016 р. використовувалися ефективно, а у 2018 р. оборотні активи стали використовуватися менш ефективно, тому керівництву слід вжити заходів щодо покращення оборотності оборотних активів.

Чистий прибуток у 2018 р. проти 2017 р. скоротився на 3076 тис. грн. на це вплинули наступні фактори:

–збільшення середньорічної вартості оборотних активів на 6670 тис. грн., призвело до збільшення чистого прибутку на 4,31 тис. грн.

–зменшення фондоддачі оборотних активів на 0,132 тис. грн., призвело до збільшення чистого збитку на 2,743 тис. грн.

–зменшення рентабельності виручки на 24,9%, призвело до збільшення чистого збитку на 3078,0 тис. грн.

Таким чином, реалізація перелічених напрямів удосконалення обліку та аналізу оборотних активів сільськогосподарського підприємства в цілому призведе до значного підвищення результативності їх фінансово-економічної діяльності, дозволить налагодити більш дієвий і менш трудомісткий облік, аудит за наявністю, рухом і використанням оборотних активів, а також досягти їх економії.

## ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Алексеева А., Бакун Ю. Питання фінансового обліку оборотних активів підприємства. *Вісник Київського державного торговельно-економічного університету*. 2004. № 2. С. 65-75.
2. Бакун Ю. Окремі проблеми організації обліку запасів на підприємствах. *Регіональні перспективи*. 2001. № 2. С. 13-19.
3. Бакун Ю. Методичні аспекти бухгалтерського обліку оборотних активів на підприємствах. *Вісник Київського державного торговельно-економічного університету*. 2001. № 1. С. 56-65.
4. Бандурка О. М., Коробов М. Я., Орлов П. Л., Петрова К. Я. Фінансова діяльність підприємства : підручник. Київ : Либідь, 2008. 320 с.
5. Берехтіна Л.О. Економічна сутність оборотного капіталу підприємства. *Держава і регіони*. Серія: Економіка і підприємництво. 2011. № 6. С. 378-381
6. Бланк Н.А. Управління активами і капіталом підприємства. Київ : Ніка-центр, Ельга, 2003. 448 с.
7. Будяк В. Звіт прорух грошових коштів як джерело інформації для управління прибутком підприємства. *Економіка, фінанси, право*. № 3. 2008. С.18-24.
8. Бутинець Ф.Ф. та ін. Організація бухгалтерського обліку. Житомир : ЖІТІ, 2001. 576 с.
9. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський словник. Житомир : ПП «Рута», 2001. 224 с.
10. Бутинець Ф. Ф., Горецька Л. Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. Житомир : Рута, 2004.
11. Бутинець Ф.Ф., Малюга Н.М. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти, кореспонденція рахунків. Звітність : навч. посіб. – Вид. 3-тє, [перероб. та доп.]. Житомир: 2001.

С. 324.

12. Бухгалтерський облік і фінансова звітність в Україні : навч. посіб. / за ред. С.Ф. Голова. Днепропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2000. 768 с.
13. Бухгалтерський управлінський облік: навч. посіб. / під ред. Ф.Ф. Бутинця, Л.В. Чихлявської, Н.В. Герасимчука. Житомир : ЖІТІ, 2000р. 448 с.
14. Білик М.Д., Павловська О.В., Притурен Н.М. Фінансовий аналіз : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2007. 592 с.
15. Вергувенко І. М. Облік та аналіз грошових потоків. Матеріали міжнародної наукової конференції, т.3. Житомир: ЖІТІ, 2009, 23-24 листопада, 2009. С.167-169.
16. Верига Ю. А. Фінансовий облік : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 436 с.
17. Волошина В. В. Інформаційні основи обліку та контролю поточних активів підприємств. *Економічні науки* Серія «Облік і фінанси». Випуск 11 (41). Ч. 2. 2014. С. 91
18. Глен Велш, Даніел Г. Шорт. Основи фінансового обліку. Київ : Основа, 1999. 943 с.
19. Господарський кодекс України прийнятий (зі змінами і доповненнями) Верховна Рада України від 16.01.2003 р. № 436-IV: URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення 05.06.2019).
20. Голов С.Ф., Єфименко В. І. Фінансовий та управлінський облік. Київ : ТОВ «Автоінтерсервіс», 1996. 544 с.
21. Демчук Л.А. Вплив розміщення оборотних засобів на фінансовий стан підприємства. *Економіка: проблеми теорії і практики*. Зб. наук. пр. Дніпропетровськ : ДНУ, 2012. Вип. 59. С. 16-21
22. Демчук Л.А. Особливості кругообороту оборотних засобів на сільськогосподарських підприємствах. *Наук. вісник НАУ* / Ред. кол.: Д.О. Мельничук. Київ : НАУ, 2001. Вип. 35. С. 183-189

23. Іванов В. Практичний посібник з обліку дебіторської заборгованості. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2000. № 18. С.42-48.
24. Ізмайлова Н.В. Управління оборотними активами підприємств. Автореферат дисертації на здобуття наукового ступеня ... за спеціальністю 08.00.08 : Київ. 2009, 24 с.
25. Ільяшенко С. Протерміновані дебіторські заборгованості. *Все про бухгалтерський облік*. 2004. № 93 (1004). С. 23-25.
26. Карєв В. Проблеми визначення економічних вигід. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2003. № 3. С.32-35.
27. Карпушенко М. Резерв сумнівних боргів: особливості нарахування та обліку. *Консультант бухгалтера*. 2001. № 39(111). С. 59-205.
28. Кисельова О. Проблемні питання оподаткування операцій з цінними паперами. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2003. № 8. С.23-30.
29. Кисельова О. Порядок врегулювання сумнівної безнадійної заборгованості. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2003. № 4. С.24-26.
30. Костюченко В., Шапоповалова А. Облік дебіторської заборгованості. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 7. С. 2-9.
31. Костюченко В. Облік запасів за НП(С)БО. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2000. № 6. С.45-47
32. Маркс К. Капитал Критика политической экономии. Москва : Политиздат, 1984. Т.2, Кн. 2. Процесс обращения капитала. / под ред. Ф. Энгельса. 650 с.
33. Миль Дж. С. Основы политической экономики / Дж.С. Миль пер. с англ. Москва : Прогресс, 1986. Т.2. 300 с.
34. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2000 №356. *Бібліотека Головбуха*. 2004. № 5(43).
35. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000 / перекл. з англ. за ред. С.Ф. Голова. Київ : Федерація проф. бухгалтерів і аудиторів України, 2000. 1272 с.

36. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р. № 73 URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0391-99>. (дата звернення 15.07.2019).
37. Нашкерська Г. Облік сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2001. № 7. С.27-32.
38. Нашкерська Г. Правове регулювання бухгалтерського обліку оборотних активів. *Наукові праці Кам'янець Подільського державного університету*. Вип.3. Т.1. Кам'янець-Подільський, 2012. С.136-141.
39. Нідлз Б., Андерсен Х., Колдуелл Д. Принципи бухгалтерського обліку. Москва : Фінанси і статистика, 1994. 496 с.
40. Новий тлумачний словник української мови: 4-ох томах. / укладачі проф.. В.В. Яременко, к.ф.н. О.М. Сліпушко. Київ : Видавництво «Аконії», 2000. Т. 1. 912 с.
41. Партін Г.О. Бухгалтерський облік: основи теорії та практики. Київ : Знання, 2000. 315 с.
42. Пархоменко В. Облік резерву сумнівних боргів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2003. № 6. С. 5-6.
43. Пархоменко В.П. Нормативно-правові аспекти бухгалтерського обліку оборотних активів. *Матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції «Наука і освіта 2007» (7-21 лютого 2007 р.)*. – Т. 83. Облік і аудит. Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2007. С. 8-10.
44. Парушин Н. Аналіз руху грошових коштів. *Бухгалтерський облік*. 2004. № 5. С. 58-61.
45. Петруня Н.В. Класифікація активів підприємства з урахуванням міжнародних стандартів фінансової звітності. *Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України*. 2010. №1. С.235-242.



46. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <http://www.ligazakon.ua>. (дата звернення 20.08.2019).
47. Податковий кодекс України (зі змінами і доповненнями). Верховна Рада України від 02.12.2010 № 2755-VI: URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення 20.08.2019).
48. Положення про ведення касових операцій в національній валюті, затверджено наказом Міністерства юстиції України № 637 від 15.12.2004 р. URL: <http://www.rada.gov.ua>. (дата звернення 05.09.2019).
49. Поплюйко А.М. Облік запасів на складі. *Регіональні перспективи*. № 6 (25). Кременчук: Перспектива, 2010. С. 116-117.
50. Попович В.Я. Економічний аналіз діяльності суб'єктів господарювання. Тернопіль : Економічна думка, 2001. 454 с.
51. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246. URL: <http://www.ligazakon.ua>. (дата звернення 20.08.2019).
52. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджено Наказом Мінфіну України від 08.10.99 р № 237. URL : <http://www.rada.gov.ua>. (дата звернення 25.08.2019).
53. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затверджено Наказом Мінфіну України від 09.08.13 р № 290. URL : <http://www.rada.gov.ua>. (дата звернення 25.08.2019).
54. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджено Наказом Мінфіну України від 18.11.04 р. № 790 URL : <http://www.rada.gov.ua>. (дата звернення 15.09.2019).
55. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджено Наказом Міністерства фінансів України 02.09.2014 № 879. URL :

<http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14>. (дата звернення 15.09.2019).

56. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL : <http://www.ligazakon.ua>. (дата звернення 15.09.2019).
57. Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інструкція Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291. URL: <http://www.rada.gov.ua>. (дата звернення 18.09.2019).
58. Про оренду державного та комунального майна/ Закон України від 10.04.1992 р. № 2269–XII зі змінами та доповненнями. URL: <http://www.ligazakon.ua>. (дата звернення 18.09.2019).
59. Сайко О. Особливості складу та класифікації виробничих запасів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2003. № 9. С. 36-40.
60. Сайко О. Особливості методології проведення аналізу оборотних активів. *Зб. наук. праць Подільської державної аграрно-технічної академії*. Вип.13. Т. 2. Кам'янець-Подільський, 2008. С.317-321.
61. Сікора І.А. Оборотні активи як об'єкт бухгалтерського обліку і економічного аналізу. *Вісник Технологічного університету Поділля*. Економічні науки. 2009. № 1. С.230-234.
62. Сікора І.А. Особливості методики оцінки оборотних активів на виробничих підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 9. С. 13-18.
63. Сікора І.А. Проблемні аспекти гармонізації бухгалтерського обліку оборотних активів до вимог міжнародних стандартів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. № 4. С.36-43.
64. Сук Л.К. Нормативне регулювання бухгалтерського обліку оборотних активів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. № 2. С. 30-35.
65. Тарасенко Н.В. Економічний аналіз : навч. посіб. Львів: Новий світ-

2000, 2003. 316 с.

66. Ждан В. І., Хаустова Є. Б., Колос І. В., Бондаренко О. С. Теорія бухгалтерського обліку: навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 384 с.
67. Тимейчук Т.Б. Оцінка можливостей руху грошових коштів з урахуванням вимог НПСБО. *Матеріали міжнародної наукової конференції 23-24 листопада 2000*). Т. 3. Житомир: ЖІТІ, 2010. С. 108-109.
68. Ткаченко А.М. Організація обліку оборотних активів на промислових підприємствах. *Вісник нац. ун-ту водного господарства та природокористування*. вип. 5. 2008. С. 42-48.
69. Ткаченко А.М. Нормативно-правові аспекти бухгалтерського обліку оборотних активів. *Конкуренція*. 2005. № 4. С. 33-37.
70. Хліпальська В. Визначення приросту (убутку) балансової вартості запасів виходячи з оцінки вартості їх надходження та вибуття. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2003. № 12. С. 6-9.
71. Цивільний Кодекс прийнятий (зі змінами і доповненнями). Верховна Рада України від 16.01.2003 р. № 435-IV: URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення 20.09.2019).
72. Шаповалов А.А. Сутність та роль оборотних активів в господарській діяльності такругообігу коштів підприємств. *Студентський науковий вісник*. ВИПУСК 2 (17). Частина 1. Економічні науки. 2017. С. 23-30.
73. Шаповалов А.А., Лагодієнко Н.В. Особливості обліку оборотних активів в аграрних підприємствах. *Глобальні та національні проблеми економіки* – електронне наукове фахове видання. Миколаїв : 2018. № 23.
74. Шаповалов А.А. Облік виробничих запасів у сільськогосподарських підприємствах. *Всеукраїнська інтернет-конференція: «Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку, оподаткування, аналізу і аудиту в управлінні економічними процесами світової та*

- національної економіки», 17 травня 2017 р., Миколаїв : МНАУ, 2017.*
75. Шаповалов А.А. Теоретичні аспекти внутрішнього аудиту оборотних активів / А.А. Шаповалов // Молодь, наука, бізнес : Матеріали II Міжнарод. студ. конф., 4-6 жовтня 2017 р., Миколаїв : МНАУ, 2017. С. 116-120.
  76. Шапошніков М.Ю. Удосконалення обліку та аналізу грошових коштів. Луганськ, 2004. 215с.
  77. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ : Знання, 2006. 525 с.
  78. Шеремет М. Майно підприємства: сутність, класифікація та принципи його формування. *Економічний аналіз*. 2008. Вип.2 (18). С. 295-298.
  79. Шматковська Т.О., Поліщук В.Л. До питання трактування економічної сутності оборотного капіталу в аспекті особливостей функціонування торговельних підприємств. *Економічний вісник Донбасу* (Economic Herald of the Donbas). 2012. № 3(29). С. 119-122.
  80. Шиян Д.В., Строченко Н.І. Фінансовий аналіз. Київ : Знання «Вид А.С.К.», 2003. 240 с.
  81. Юровський Б.С. Методичні аспекти бухгалтерського обліку оборотних активів. *Зб. наук. праць Подільської державної аграрнотехнічної академії*. Вип. 12. Т. 2. Кам'янець-Подільський : 2011. С. 208-210.
  82. Accounting Information Systems by Marshall B. Romney, Paul J. Steinbart Hardcover, Tenth Edition, 2005. 805 p.
  83. Baldvinsdottir, G., Mitchell, F., & Norreklit, H. (2010). Issues in the relationship between theory and practice in management accounting. *Management Accounting Research*, 21 (2), pp.79-82.
  84. Bromwich, M. (1990). The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets. *Accounting, Organizations and Society*, 15 (1), pp. 27-46

85. Dallabona, L. F., Nascimento, S., & Hein, N. (2010). Métodos estatísticos mais recorrentes nas dissertações do programa de pós-graduação em Ciências Contábeis da FURB. *Revista de Contabilidade UFBA*, 4 (1), pp. 56-70.
86. Jill Mccu llough. Collecting receivables requires perseverance and a little creativity. *Pacific Business & News*. 2011. Vol. 3. № 5. pp. 23-25.