

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

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

**Кваліфікаційна робота**

магістра

на тему Облік операцій з оборотними активами та шляхи його удосконалення  
на ПрАТ «Завод «Запоріжавтомотика»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0710  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
освітньої програми «Облік і аудит»  
спеціалізації \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ О.С. Єрохіна

Керівник: \_\_\_\_\_ д.е.н., професор Рибалко О.М.

Рецензент: \_\_\_\_\_ д.е.н., професор Варламова І.С

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

Факультет економічний  
Кафедра обліку та оподаткування  
Рівень вищої освіти магістр  
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
Освітня програма «Облік і аудит»

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Зав. кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Проскуріна  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2021 року

**З А В Д А Н Н Я  
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ**

Єрохіній Олександрі Сенргіївній

1. Тема роботи: Облік операцій з оборотними активами та шляхи його удосконалення на ПрАТ «Завод «Запоріжавтомотика» керівник роботи Рибалко Олена Михайлівна, к.е.н., професор, затверджені наказом ЗНУ від 30 червня 2021 р. № 967-с.
2. Строк подання студентом роботи: 10 грудня 2021 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 основи визначення оборотних активів, вивчити особливості обліку оборотних активів на ПАТ «Завод «Запоріжавтомотика»; визначити проблеми обліку оборотних активів на ПАТ «Завод «Запоріжавтомотика» та навести шляхи їх подолання.
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень):  
кваліфікаційна робота містить 14 рис., 20 табл.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., професор Рибалко О.М.	05.07.2021	05.07.2021
2	к.е.н., професор Рибалко О.М.	12.09.2021	12.09.2021
3	к.е.н., професор Рибалко О.М.	03.10.2021	03.10.2021

7. Дата видачі завдання: 05 липня 2021 року

**КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН**

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	05.07.2021 р. – 30.07.2021 р.	виконано
2.	Написання вступу	01.08.2021 р. – 08.08.2021 р.	виконано
3.	Виконання першого розділу	09.08.2021 р. – 12.09.2021 р.	виконано
4.	Виконання другого розділу	13.09.2021 р. – 01.10.2021 р.	виконано
5.	Виконання третього розділу	02.10.2021 р. – 16.10.2021 р.	виконано
6.	Написання висновків	17.10.2021 р. – 01.11.2021 р.	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	01.11.2021 р. – 29.11.2021 р.	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	30.11.2021 р.	виконано

Студент \_\_\_\_\_ Єрохіна О.С.  
(підпис)Керівник роботи \_\_\_\_\_ Рибалко О.М.  
(підпис)**Нормоконтроль пройдено**Нормоконтролер \_\_\_\_\_ В.В. Сьомченко  
(підпис) (ініціали та прізвище)

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 116 с., 14 рис., 20 табл., 84 літературних джерел.

### ОБОРОТНІ КОШТИ, ОБЛІК, РОЗРАХУНКИ, ЗАПАСИ, ДЕБІТОРСЬКА ЗАБОРГОВАНІСТЬ, ГРОШОВІ КОШТИ, УПРАВЛІННЯ

Об'єктом дослідження є процес ведення бухгалтерського обліку оборотних активів ПрАТ «Запоріжавтомотика».

Предметом дослідження є процес ведення бухгалтерського обліку оборотних активів ПрАТ «Завод «Запоріжавтомотика».

Мета кваліфікаційної роботи – дослідження теоретико-методичних аспектів обліку оборотних активів; критичний аналіз проблем його ведення та розробка напрямів удосконалення організаційно-аналітичного забезпечення операцій з оборотними активами на підприємстві.

Теоретичні аспекти обліку досліджувалися із застосуванням методів індукції та дедукції, за допомогою яких визначено загальні тенденції розвитку обліку оборотних активів. Для уточнення та поглиблення сутності оборотних активів використано методи теоретичного узагальнення, групування, порівняння й конкретизації. Логічний метод, а також метод порівняння, використано для оцінки стану оборотних активів, при уточненні підходів до відображення в обліку операцій з оборотними активами. Методи конкретизації, діалектичний метод, аналіз, синтез, абстрагування покладені в основу удосконалення організаційних й методичних засад бухгалтерського обліку та аналізу операцій з оборотними активами. Використання графічного методу сприяло наочному представленню статистичних даних і результатів дослідження.

Результати та значимість роботи полягають у розробці організаційно та методичних положень щодо вдосконалення обліку оборотних активів

підприємства, зокрема:

удосконалено:

– організацію оперативного та складського обліку запасів через раціоналізацію форм документів за допомогою єдиної форми лімітно-заборної картки, що спростить процес відпуску товарно-матеріальних цінностей у виробництво, а також дасть можливість більш якісно контролювати даний процес;

набули подальшого розвитку:

– сутність поняття оборотних активів як контрольованих суб'єктом господарювання ресурсів, які перебувають у постійному кругообігу з метою забезпечення безперервності виробничого процесу та ліквідності підприємства, можуть змінювати свою матеріальну форму і переносити свою вартість на вартість готової продукції чи можуть бути перетворені на гроші продовж одного операційного циклу;

– механізм удосконалення обліку виробничих запасів, що дозволить визначити оптимальну потребу у виробничих запасах та забезпечить їх раціональне використання;

– доповнено аналітичні рахунки 3-го порядку до рахунку 26 «Готова продукція» з урахуванням групувань продукції за технологічною складністю.

## SUMMARY

The qualification work contains 116 p., 3 sections, 20 tab., 14 fig., 3 annex, 84 references.

CURRENT ASSETS, ACCOUNTING, CALCULATIONS, HOLDINGS, ACCOUNTS RECEIVABLE, ACCOUNTS PAYABLE, CASH, MANAGEMENT METHODS.

The object of the study is the process of accounting for current assets of PJSC «Zaporizhavtomatika».

The subject of the study is the process of accounting for current assets of PJSC «Zaporizhavtomatika».

The purpose of the qualification work – research of theoretical and methodological aspects of accounting for current assets; critical analysis of the problems of its management and development of directions for improving the organizational and analytical support of operations with current assets at the enterprise.

Theoretical aspects of accounting were studied using the methods of induction and deduction, which identified the general trends in the development of accounting for current assets. Methods of theoretical generalization, grouping, comparison and concretization were used to clarify and deepen the essence of current assets. The logical method, as well as the method of comparison, was used to assess the status of current assets, while clarifying the approaches to the reflection in the accounting of transactions with current assets. Methods of concretization, dialectical method, analysis, synthesis, abstraction are the basis for improving the organizational and methodological principles of accounting and analysis of current assets. The use of a graphical method contributed to the visual

presentation of statistics and research results.

The results and significance of the work are to develop organizational and methodological provisions for improving the accounting of current assets of the enterprise, in particular:

improved:

– organization of operational and inventory accounting through the rationalization of document forms with a single form of limit-intake card, which will simplify the process of release of inventory into production, as well as allow better control of this process;

have been further developed:

– the essence of the concept of current assets as controlled by the entity resources that are in constant circulation to ensure the continuity of the production process and liquidity of the enterprise, can change their material form and transfer their value to the cost of finished products or can be converted into money over one operating cycle;

– a mechanism to improve the accounting of inventories, which will determine the optimal need for inventories and ensure their rational use;

– analytical accounts of the 3rd order were supplemented to account 26 «Finished products», taking into account product groupings by technological complexity.

## СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ

ПрАТ – приватне акціонерне товариство

ПДВ – податок на додану вартість

ПКУ – Податковий кодекс України

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

ІС – інформаційна система

м. – місто

рах. – рахунок

ф. – форма

грн. – гривень

р. – рік

% – відсотки

Δ – зміна у динаміці



## ЗМІСТ

<b>ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ</b> .....	2
<b>РЕФЕРАТ</b> .....	4
<b>SUMMARY</b> .....	6
<b>СКОРОЧЕННЯ ТА УМОВНІ ПОЗНАКИ</b> .....	8
<b>ВСТУП</b> .....	10
<b>РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ВИЗНАЧЕННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ</b> .....	14
1.1 Обліково-економічна сутність оборотних активів та їх характеристика..	14
1.2 Нормативно-правове регулювання обліку оборотних активів.....	23
1.3 Міжнародні стандарти обліку оборотних активів .....	30
<b>РОЗДІЛ 242 ОБЛІК ОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПАТ «ЗАПОРІЖАВТОМАТИКА»</b> .....	42
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	42
2.2 Первинний облік оборотних активів.....	51
2.3 Синтетичний та аналітичний облік оборотних активів .....	58
<b>РОЗДІЛ 3 ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ТА ШЛЯХИ ЇХ ПОДОЛАННЯ</b> .....	80
3.1 Удосконалення оперативного обліку виробничих запасів на ПАТ «Запоріжавтомотика».....	80
3.2 Шляхи вдосконалення аналітичного обліку готової продукції.....	87
3.3 Удосконалення управління дебіторською заборгованістю на ПАТ «Запоріжавтомотика».....	93
<b>ВИСНОВКИ</b> .....	100
<b>ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ</b> .....	103
<b>ДОДАТКИ</b> .....	111

## ВСТУП

В даний час питання обліку оборотних активів залишається актуальним. Актуальність цих питань, їх недостатня теоретична розробленість і важлива практична значущість на сучасному етапі розвитку підприємництва України зумовили вибір теми дослідження.

Оборотний капітал є важливою частиною майна підприємства, від того наскільки раціонально і ефективно він використовується безпосередньо залежить потреба в додаткових джерелах фінансування, відповідно і рівень витрат по обслуговуванню оборотного капіталу, і, в цілому кінцеві результати фінансово-комерційної діяльності підприємства і його фінансовий стан.

Слід зазначити, що заниження величини оборотного капіталу може привести до перебоїв у виробничому процесі, зменшення обсягів виробництва і прибутку і як наслідок до погіршення фінансового стану. Однак надмірне завищення розміру оборотного капіталу може знизити можливості підприємства інвестувати кошти в розширення виробництва. Надмірне «заморожування» коштів в будь-яких складових оборотного капіталу, будь то зайве сировину і матеріали, незавершене виробництво або запаси готової продукції на складі можуть обходитися підприємству значно дорого. Так як вивільнені «заморожені» кошти кажуть бути використані більш ефективно і принести більше прибутку. В сучасних економічних умовах на успішне використання оборотних коштів більшою мірою впливають зовнішні чинники, наприклад, такі як інфляція, високі процентні ставки по кредитах, зниження обсягів споживчого попиту зважаючи на погіршення платоспроможності. Тому оптимізація і контроль над станом оборотного капіталу відіграє важливу роль в забезпеченні ефективної та злагодженої роботи підприємства, а також чи буде отримано прибуток і збільшаться обсяги виробництва. Все вище наведене тільки підтверджує

актуальність обраної теми.

Метою дослідження магістерської роботи є вивчення обліку та аналізу оборотних активів організації ПрАТ «Запоріжавтомастика», а також розробка заходів щодо їх вдосконалення.

Вагомий внесок у дослідження проблем обліку оборотних активів зробили такі вітчизняні науковці, як О. Бородкін, М. Кужельний, А. Кузьмінський, В. Сопко, М. Чумаченко, Ф. Бутинець, Л. Чижевська, Н. Герасимчук, С. Голов, П. Смоленюк, В. Ластовецький, Л. Нападовська, Н. Ткаченко та інші. Однак вивчення наукових праць свідчать про те, що і досі залишаються дискусійними теоретичні положення і важливі питання обліку оборотних активів, що потребують вдосконалення. Дискусійність багатьох теоретичних положень, практична значимість обліку, аналізу та контролю оборотних активів, недостатній рівень їх дослідження з погляду сучасних потреб управління вимагає подальшого їх удосконалення.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження теоретико-методичних аспектів обліку оборотних активів; критичний аналіз проблем його ведення та розробка напрямів удосконалення організаційно - аналітичного забезпечення операцій з оборотними активами на підприємстві. Мета дослідження обумовила постановку та вирішення наступних завдань:

- ознайомитись та теоретично обґрунтувати сутність поняття «Оборотні активи»;
- дослідити практичні аспекти обліку оборотних активів ПАТ «Завод «Запоріжавтомастика»;
- внести пропозиції, за допомогою яких можна спростити процес оперативного складського обліку відпуску товарно-матеріальних цінностей зі складу у виробництво;
- запропонувати шляхи вдосконалення аналітичного обліку готової продукції та розрахунків з підзвітними особами.

Об'єктом дослідження є процес ведення бухгалтерського обліку оборотних активів ПрАТ «Запоріжавтомастика».

Предметом дослідження є процес ведення бухгалтерського обліку оборотних активів ПрАТ «Завод «Запоріжжя-Атоматика».

Для досягнення поставленої мети використовуються наступні методи дослідження: дедуктивний метод та індуктивний метод; методи порівняльного, проблемно-ситуаційного аналізу; логічний метод та інше.

Інформаційною базою дослідження є наукові публікації вітчизняних та закордонних вчених, нормативно-законодавчі акти України, матеріали наукових конференцій і досліджень, звіти та аналітичні матеріали відповідних державних органів, дані звітності підприємства, офіційних статистичних видань.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконаленням обліку оборотних активів. У процесі проведеного дослідження отримано такі основні наукові та практичні результати:

- розвинуто категорійно-понятійний апарат через тлумачення оборотних активів як контрольованих суб'єктом господарювання ресурсів, які перебувають у постійному кругообігу з метою забезпечення безперервності виробничого процесу та ліквідності підприємства, можуть змінювати свою матеріальну форму і переносити свою вартість на вартість готової продукції чи можуть бути перетворені на гроші продовж одного операційного циклу;

- удосконалено організацію оперативного та складського обліку запасів через раціоналізацію форм документів за допомогою єдиної форми лімітно-заборної картки, що спростить процес відпуску товарно-матеріальних цінностей у виробництво, а також дасть можливість більш якісно контролювати даний процес;

- запропоновано механізм удосконалення обліку виробничих запасів, що дозволить визначити оптимальну потребу у виробничих запасах та забезпечить їх раціональне використання;

- доповнено аналітичні рахунки 3-го порядку до рахунку 26 «Готова продукція» з урахуванням групувань продукції за технологічною складністю.

Практичне значення отриманих результатів полягає в розробці рекомендацій щодо удосконалення методики обліку оборотних активів. Рекомендації, що сформовані в роботі, спрямовані на поліпшення якості обліково-аналітичної інформації, значне збільшення рівня її оперативності та аналітичності, створення наукової основи для прийняття ефективних управлінських рішень.

Теоретичні результати роботи доповнюють сучасну методику відображення операцій з обліку оборотних активів.

Результати наукових досліджень доповідалися, обговорювалися і були схвалені на Міжнародній науково-практичній конференції «Економіка, фінанси, облік та право в умовах глобалізації» (м. Полтава, травень 2020р.), Міжнародній науково-практичній конференції «Наука, технології, інновації: тенденції розвитку в Україні та світі» (м. Харків, квітень, 2020р.).

Основні положення і результати кваліфікаційної роботи викладено у наукових працях, з яких 2 статті у фахових виданнях, 2 тез науково-практичних конференцій.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ ВИЗНАЧЕННЯ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ

### 1.1 Обліково-економічна сутність оборотних активів та їх характеристика

В кожній господарській діяльності саме оборотним активам приділяється особлива увага, так як саме вони є одним з важливих критеріїв, що приймають участь при формуванні прибутку підприємства. Відповідно до важливості оборотних активів, виникає потреба в їх ефективному керуванні, своєчасному розробленні та застосуванні заходів впливу з метою зменшення матеріалоемності продукції та сприянню прискорення оборотності. При застосуванні ефективних методів використання своїх або чужих оборотних активів підприємства становить на меті покращити показник раціонального економічного становища підприємства, збалансувати показники ліквідності та прибутковості. За сучасних ринкових умов саме питання аналізу та управління оборотними активами є досить актуальними та потребують детального дослідження. Так як саме оборотні активи з основними забезпечують ефективну діяльність підприємства.

З постійними темпами інфляції виникає безпосередньо на підприємствах потреба у власних оборотних активах, що пов'язано з зростанням цін на матеріальні ресурси. Відповідно з метою покращення фінансово-господарської діяльності підприємство повинно використовувати методи контролю господарських оборотів об'ємів власних оборотних коштів та контролювати їх раціональне використання [26].

Важливо зазначити, що при визначенні сутності оборотних активів викає необхідність визначити їх грошову й фінансову оцінку, але необхідно не включати цінності в які входять оборотні активи, тобто саме засоби

виробництва. Важливо відмітити, що призначення оборотних активів саме в обслуговування економічного обігу оборотних засобів підприємств [22].

Як свідчить практика, у вітчизняній нормативній документації відсутнє розмежування поняття оборотний капітал та оборотні активи (кошти).

Діяльність будь-якого підприємства починається з формування активів, які утворюються за рахунок власного та залученого капіталу. Майже жодне підприємство не зможе вести свою діяльність без активів. Відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» актив – це «ресурси, контрольовані підприємством в результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до надходження економічних вигід у майбутньому» [1].

Трактування оборотних активів у нормативно-правових актах наведено на рисунку 1.1.



Рисунок 1.1 – Трактування оборотних активів у нормативно правових актах

Відповідно до даних, що зазначені на рисунку 1 важливо зазначити, що в українських актах відсутнє визначення оборотних активів, але дане визначення відображене тільки в НП(С)БО 1. Зауважимо, що дуже часто в

нормативно-правових наводиться трактування саме понять «оборотні засоби», «оборотний капітал» тощо.

Важливо зазначити, що саме ототожнення термінів «оборотні активи» та «оборотних капітал» є не вірним, так як саме оборотні активи в процесі діяльності підприємства використовуються та витрачаються, а оборотний капітал – авансується.

Пропонуємо навести трактування поняття «оборотних активів» відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» (НП(С)БО 1) яке визначає, що оборотні активи – це «гроші та їх еквіваленти, що не обмежені в використанні, а також інші активи, що призначені для реалізації та використання, протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [1]. Тобто всі активи, що не є оборотними, належать до необоротних, але існують й інші трактування цього поняття авторами (табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Дослідження сутності поняття «оборотні активи»

Автор, джерело	Визначення
1	2
Слав'юк Р.А.	«Оборотні активи – ресурси, які належать підприємству і які напевно буде перетворено на гроші чи використано іншим чином протягом року з дати складання бухгалтерського балансу» [2, с.4]
Нашкерська Г.В.	«Оборотні активи – це грошові кошти, що вкладені для створення оборотних виробничих фондів та фондів обігу з метою забезпечення безперервного процесу виробництва і реалізації продукції» [3, с.317].
Демченко Т.А.	«Оборотні активи – це сукупність оборотних фондів та фондів обігу, які використовуються для фінансування поточної господарської діяльності і виражені у грошовій формі» [4, с.179]
Ковальов В.В.	«Оборотні активи – активи, що споживаються в ході виробничого процесу протягом року або звичайного операційного циклу, що перевищує 12 місяців через специфіку технологічного виробництва, і тому такі, що повністю переносять свою вартість виготовленої продукції» [5, с.256].
Бланк І.О.	«Оборотні активи – сукупність майнових цінностей підприємства, що забезпечують поточну виробничо-комерційну діяльність підприємства та, що повністю



## Продовження таблиці 1.1

1	2
	споживаються в процесі одного виробничо-комерційного циклу» [6, с.162].
Ермасова Н.Б.	«Оборотні активи – це засоби, інвестовані підприємством в поточні операції під час кожного операційного циклу» [7, с.78].
Кірейцев Г.Г.	«Оборотні активи – це сукупність коштів, авансованих в оборотні виробничі фонди і фонди обігу для забезпечення безперервності процесу виробництва та реалізації продукції» [8, с.106].
Бутинець Ф.Ф.	«Оборотні активи – сукупність майнових цінностей підприємства, що обслуговують поточний господарський процес, які повністю споживаються протягом одного операційного циклу» [9].
Брейлі Р., Майерс С.	«Оборотні активи – це такі активи, які компанія в найближчому майбутньому збирається перетворити в грошові кошти» [10, с.740].
Боді З., Мертон Р.	«Оборотні активи – суми грошових коштів компанії та всі інші статті балансу, які протягом року передбачається перетворити в гроші» [11, с.114]

Зазначимо, що тлумачення понять «оборотні активи», що визначено в українській літературі, вагомо відрізняється від наведених тлумачень. Що були визначені в фінансовому менеджменті. Саме в наукових працях американських економістів Юджина Бріггема і Льюїса С. Гапенського «Фінансовий менеджмент» визначені дві дефініції працюючого капіталу, адже саме в даних працях трактування поняття «Оборотні активи» трактується як «Працюючий капітал»:

- «валовий працюючий капітал, під яким розуміють поточні активи;
- чистий працюючий капітал, під яким розуміють різницю між поточними активами і поточними пасивами» [1].

В зарубіжних працях іноземних вчених Глена Арнольда, Кярана Уолша, Стефана Росса працюючий капітал визначається саме, як «різниця між поточними активами і поточними пасивами, що характеризує ступінь ліквідності короткострокової фінансової діяльності» [27]. В даних зарубіжних працях саме «перевищення поточних активів над короткостроковими зобов'язаннями» визначається як обіговий капітал [27].

Відповідно до вище зазначених визначень виникає необхідність розрізняти поняття оборотних активів (коштів), що ототожнюється з оборотним капіталом, та чистий робочий (оборотний) капітал.

Таким чином, проаналізувавши наведені вище визначення поняття «оборотні активи» можна сформулювати таке його трактування: оборотні активи – це контрольовані суб'єктом господарювання ресурси, які перебувають у постійному кругообігу з метою забезпечення безперервності виробничого процесу та ліквідності підприємства, що можуть змінювати свою матеріальну форму та переносити свою вартість на вартість готової продукції чи можуть бути перетворені на гроші продовж одного операційного циклу.

Дослідження показало, що поняття «оборотні активи» в сучасному визначенні був трансформований за часом розвитку економічних суб'єктів з ходом історії та сформувався з понять «оборотні кошти» та призвів до виникнення нових – «поточні активи», «оборотні активи» та «оборотний капітал».

У процесі діяльності підприємства окремі складові оборотних активів знаходяться на різних стадіях і в різних формах, тому склад оборотних активів можна представити у вигляді схеми, представленої на рисунку 1.2.

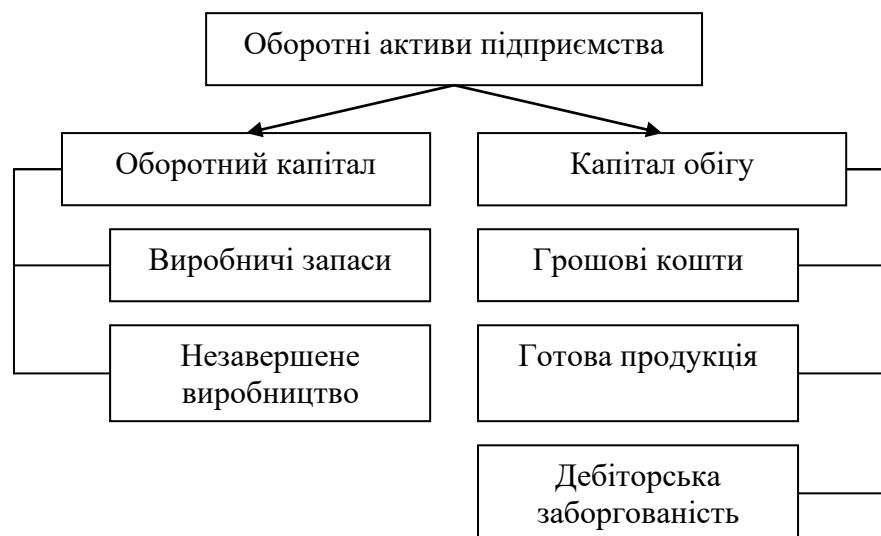


Рисунок 1.2 – Склад оборотних активів підприємства

Важливо визначити, що відповідно до оборотного капіталу відноситься: сировина й матеріали, напівфабрикати, тарні матеріали, паливо й запчастини, незавершене виробництво.

Відповідно до обігового капіталу входять залишки продукції й товарів на складі, залишки безготівкових грошових коштів підприємства на поточному рахунку й залишки готівкових грошових коштів, залишки дебіторської заборгованості.

Важливо зауважити, що на виробничих підприємствах залишки оборотних капітал розподілені на декілька етапів: частина включена до виробничих запасів, інша частина зберігається у вигляді незавершеного виробництва, інша в якості готової продукції.

Речовинні елементи оборотних активів споживаються в кожному виробничому циклі. Вони втрачають свою натуральну форму, тому повністю включаються у вартість готової продукції (робіт, наданих послуг).

Зауважимо, що саме кругообіг засобів охоплює три стадії: заготівельну (закупівлі), виробничу і збутову. Стадії кругообігу оборотних активів пропонуємо навести за допомогою рисунку 1.3.

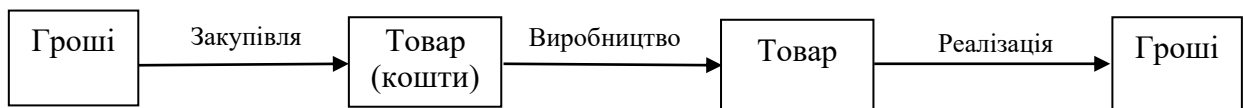


Рисунок 1.3 – Стадії кругообігу оборотних активів

У результаті стадії закупівель оборотні активи з грошової форми переходять у виробничу (предмети праці чи товари).

На стадії виробництва ресурси втілюються в товар, роботи, послуги. Результатом цієї стадії є перехід оборотних активів з виробничої форми в товарну.

На стадії реалізації оборотні активи з товарної форми знову переходять грошову [27].

Існують різноманітні класифікація активів, але основна з них поділяє їх

в залежності від характеру участі в процесі обороту на оборотні і необоротні, за елементами їх формування та фінансування. Зауважимо, що відповідно до міжнародного досвіду та правил кожне підприємство з врахуванням особливостей діяльності, існуючих технологій має можливість самостійно поділяти активи на оборотні й необоротні. В українському обліку відповідно до НП(С)БО поділ на оборотні та необоротні активи на підприємстві є обов'язковим [1]. Щодо підходів до класифікації оборотних активів, то вона нараховує в залежності від ознаки в собі велику кількість елементів (Додаток А), але незважаючи на це, вибір їх базується на принципах ефективного керівництва, що дозволяє підприємству ефективно функціонувати та бути фінансово стійким та забезпечити конкурентоспроможність.

Ця класифікація постійно розвивається під впливом змін потреб управління оборотними активами. Таким чином економічно обґрунтована класифікація оборотних активів є важливою передумовою успішної організації бухгалтерського і управлінського обліку, оскільки від цього залежить здатність своєчасно і чітко управляти оборотними активами, можливість оперативного аналізу і прогнозування, а в кінцевому підсумку – обґрунтованість управлінських рішень.

Склад оборотних активів наведений на рисунку 1.4.

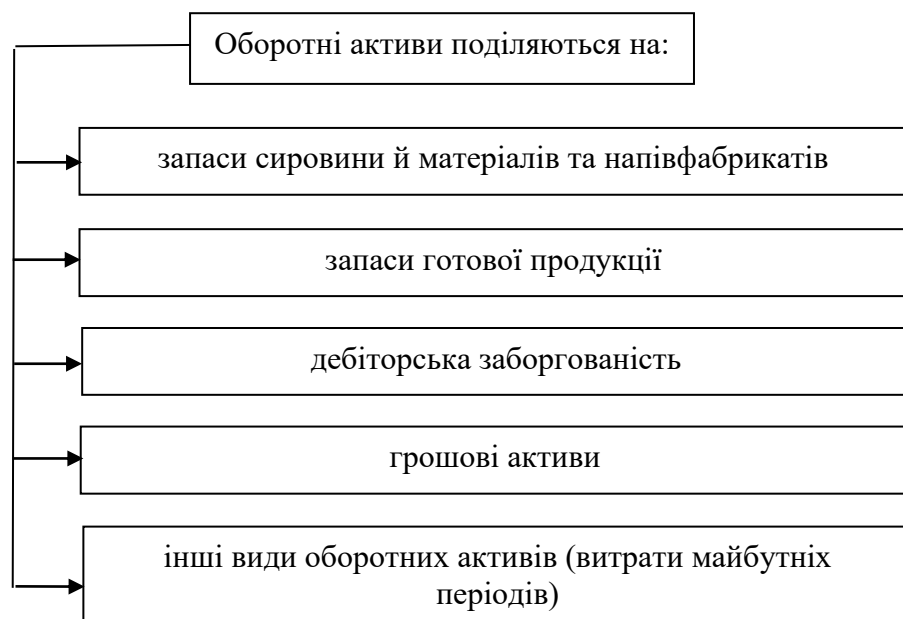


Рисунок 1.4 – Склад оборотних активів

Пропонуємо навести за допомогою рисунку 1.5 поділ оборотних активів залежно від участі у кругообігу.

Одночасне існування оборотних виробничих фондів й фондів обігу обумовлено процесом виробництва продукції та єдністю процесу виробництва й реалізації продукції [27].

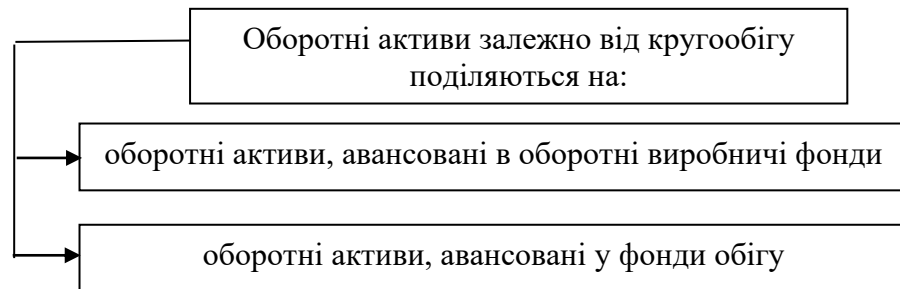


Рисунок 1.5 – Поділ оборотних активів залежно від участі у кругообігу

Важливо зазначити, що за періодом функціонування оборотних активів виділяють:

- постійну частину оборотних активів. Це мінімум оборотних активів, який потрібен підприємству для здійснення операційної діяльності. До неї включають: мінімальні виробничі запаси, незавершене виробництво, готову продукцію, товари;

- змінну частину оборотних активів. У складі змінної частини оборотних активів виділяють середню дебіторську заборгованість за період, іншу поточну заборгованість, грошові кошти.

Важливо зазначити, що саме з метою планування оборотних активів їх розподіляють на нормовані та ненормовані. До нормованих відносяться запаси, що створюються в мінімальних розмірах, необхідних для забезпечення нормальної безперервної роботи підприємств. До ненормованих відносяться оборотні активи, розмір яких не встановлюється, та включають реалізовану готову продукцію, грошові кошти на рахунках у банках і в касі підприємства, кошти в розрахунках, дебіторська заборгованість.

Важливо зауважити, що саме відповідно до ліквідності оборотні активи поділяють на:

– ті, що повільно реалізуються – запаси сировини й матеріалів, запаси незавершеного виробництва, але саме запаси готової продукції є найбільш ліквідною їх частиною. Менш ліквідними є запаси сировини та матеріалів.

– ті, що швидко реалізуються та найбільш ліквідні включається дебіторська заборгованість, оскільки вона швидко трансформується у грошові кошти. Найбільш ліквідною частиною оборотних активів є цінні папери – короткострокові фінансові вкладення в цінні папери інших підприємств, державні облігації та ін. І абсолютно ліквідними є грошові кошти в касі та на рахунках .

Однією з найважливіших характеристик оборотних активів є їх оборотність. Відповідно до цієї характеристики виділяють оборотні активи з високою оборотністю, що включають запаси за якими не створюються страхові резерви та мають попит, та на активи з низькою оборотністю, на які впливає фактор сезонності, усі форми поточних фінансових інвестицій строком більше шести місяців, неліквідні фінансові інструменти [27].

В залежності від інфляційної захищеності оборотні активи поділяються на: активи, захищені від інфляційного знецінення (матеріальні оборотні активи, захищена дебіторська заборгованість, ефективні фінансові інвестиції, валютні кошти) та активи, не захищені від інфляції (грошові кошти в національній валюті, незахищена дебіторська заборгованість, неефективні фінансові інвестиції) [19].

Однією з найактуальніших класифікаційних ознак в сучасних умовах господарювання є ризиковість оборотних активів. За ризиком вкладення виділяють такі групи оборотних активів: з найменшим ризиком вкладення, із середнім ризиком, зі значним ризиком вкладення [27].

Зауважимо, що саме кваліфікаційні характеристики активів мають особливе значення, так як саме надають можливість підприємству визначити оптимальний склад і структуру, потребу та джерела формування оборотних

активів й відповідно впливають на формування фінансового стану підприємства.

Необхідно звернути увагу, що саме економічно-ефективно обґрунтована класифікація оборотних активів дає можливість оперативного аналізу і прогнозування, що в кінцевому підсумку впливає своєчасне формування правильних та ефективних управлінських рішень.

Таким чином, проведене дослідження підтверджує велику кількість підходів до класифікації оборотних активів підприємства, але важливим є вибір такої класифікації, яка враховує сучасні аспекти функціонування підприємства в зовнішньому середовищі та ефективне управління його активами та ефективним використанням капіталу.

## 1.2 Нормативно-правове регулювання обліку оборотних активів

Дуже важливим питанням при розкритті теми обліку оборотних активів є визначення нормативно-правової бази, що регулює порядок та точність бухгалтерського обліку. Знання та розуміння регуляторних джерел дозволяє компанії приймати правильні та юридично обґрунтовані рішення щодо окремих складових оборотних активів.

Облік оборотних активів підприємства є найважливішою частиною бухгалтерської роботи, оскільки на цьому етапі формується основна частина грошового потоку підприємств.

Правові основи організації документального оформлення розрахунків з оборотними активами досить чітко регламентовані законами України, постановами Кабінету Міністрів, наказами міністерств, відомств, державної податкової адміністрації, Національного банку України. Так як оборотні активи є частиною активів підприємства і впливають на визначення реального фінансового стану підприємства, управління ними, є одним із

найважливіших та найскладніших елементів [67].

Система нормативного обліку представлена п'ятьма рівнями, кожен з яких охоплює ряд документів (рис. 1.6).



Рисунок 1.6 – Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку

Зауважимо, що в українському законодавстві щодо визначення порядку обліку та формування аналітичного процесу на підприємстві основним законодавчим документом є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [11], який виступає в якості основного пріоритетно-законодавчої бази щодо обліку оборотних активів.

Пропонуємо у вигляді п'яти основних рівнів визначити вплив нормативно-правової бази на вплив облікового процесу, у вигляді саме українських законодавчих документів:

- Конституція України, Кодекси законів і Закони України;
- Укази й розпорядження Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України;
- Положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-



правові документи щодо бухгалтерського обліку та фінансової звітності, які затверджуються Міністерством фінансів України;

- нормативно-правові акти (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації Міністерства фінансів та інших органів, що розробляються і затверджуються на основі Положень (стандартів) бухгалтерського обліку;

- рішення (накази, розпорядження) щодо організації і ведення бухгалтерського обліку безпосередньо на рівні підприємства.

Нормативні документи першого рівня регулювання є досить важливими, оскільки їм надається пріоритет у вирішенні проблемних питань, вони домінують над іншими нормативними актами. При регулюванні відносин, що складаються в процесі взаємодії компанії та її споживачів, основна роль відводиться Цивільному кодексу України № 435, який містить спеціальну главу про загальні положення про надання послуг, яка закріплює положення такі контракти [27].

Досить складним питанням обліку розрахунків з покупцями та замовниками є питання безнадійної заборгованості, яка може виникнути внаслідок погіршення фінансового стану боржника, і є досить актуальною в сучасних умовах. Це питання віднесено до пунктів. "Г" с. 138.10.6 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-УІ, що містить визначення безнадійної дебіторської заборгованості, визначає особливості покриття цього виду боргу банками та небанківськими фінансовими установами [27]. Також питання регулювання відносин між покупцями та замовниками висвітлено в Законі України «Про захист прав споживачів» від 12.05.1991 р. № 1023-ХІІ. В даному законодавчому акті визначені норми відносин між споживачами, виробниками, виконавцями, продавцями та встановлено основні права споживачів з зазначенням механізмів виконання методів державного захисту прав всіх сторін.

Розрахунки підприємства з постачальниками та замовниками регулюються наступними нормативними актами:

– Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

– Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій;

– Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», яке визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього Положення (стандарту) слід застосовувати до фінансової звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб (далі - підприємства) усіх форм власності (крім бюджетних установ) і консолідованої фінансової звітності.;

– Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість» [27].

Зауважимо, що саме методичні правила формування в обліковому процесі даних про оборотні активи, а також їх відображення у фінансовій звітності формують в собі окрему нормативно-правову базу.

Акти другого рівня регулювання регулюють питання на методологічному рівні. Основною основою обліку дебіторської заборгованості є П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» від 08.10.1999р. За його словами, боржники – юридичні та фізичні особи, які в результаті минулих подій заборгували компанії певні суми грошових коштів, їх еквівалентів чи інших активів.

Визнання дебіторської заборгованості також регулюється П(С)БО 13 «Фінансові інструменти»: «безумовні вимоги та зобов'язання визнаються фінансовими активами та фінансовими зобов'язаннями, якщо за умовами контракту суб'єкт господарювання має право отримати грошові кошти або бере на себе зобов'язання сплатити гроші» [????].

Тобто згідно з П(С)БО 10 дебіторська заборгованість визначається активом для майбутніх економічних вигод, а П(С)БО 13 визначається

шляхом надання лише грошових коштів.

Можна також зазначити, що відповідно до П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» сума збитків від зменшення корисності фінансового активу визначається як різниця між його балансом та поточною вартістю очікуваних грошових потоків, дисконтованих за поточною ринковою процентною ставкою на фінансовий актив, згадувана цією родиною, нерухомі витрати звітного періоду. При цьому згідно даного Стандарту методи формування резерву сумнівних боргів не передбачені. Питання дебіторської заборгованості висвітлено в 1, 15, 16 стандартах.

У НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» від 07.02.2013 р. представлено засади відображення інформації про дохід від реалізації в звіті про фінансовий результат, про дебіторську заборгованість на початок та кінець періоду в балансі у складі активів.

П(С)БО 15 «Дохід» від 29.11.99 р. висвітлює умови визнання доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг; доходу від надання послуг. Вказано, що дохід від реалізації продукції не коригується на величину пов'язаної з ним сумнівної та безнадійної дебіторської заборгованості. Сума такої заборгованості визнається витратами підприємства.

Методичні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства зазначено в П(С)БО 16 «Витрати» від 31.12.99 р. Цей стандарт визначає, що інші операційні витрати включають суму безнадійної заборгованості та відрахування до резерву сумнівних боргів, витрати на відрядження. Також на методологічному рівні вітчизняні підприємства керуються Планом рахунків активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій та Інструкцією про його застосування від 30.11.1999 р., Яка встановлює призначення та порядок ведення бухгалтерського обліку. Згідно до Інструкції облік розрахунків з дебіторами здійснюють на таких рахунках: 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками», 37 «Розрахунки з різними дебіторами», 38 «Резерв сумнівних боргів, 34 «Короткострокові векселі одержані». Кожне підприємство,

враховуючи свої організаційно-технологічні особливості діяльності, відкриває до них аналітичні рахунки і фіксує в робочому плані рахунків. Наказ «Про облікову політику підприємства» набуває досить важливого значення при обліку розрахунків з покупцями та замовниками, оскільки охоплює всі елементи їх бухгалтерського обліку, характерні для підприємства, тобто в обліковій політиці вказується, яка з альтернатив запропонований П(С)БО був обраний і повинен застосовуватися на практиці. Доцільно відобразити в наказі про облікову політику суб'єкта господарювання спосіб визнання безнадійної дебіторської заборгованості [27].

Провівши аналіз нормативно-правової бази виявлено, що головним законодавчим документом, що регулює порядок ведення обліку процесу оборотних активів є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та відповідний комплекс Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2 – Основні положення нормативно-правового забезпечення, що відображають правила облікового процесу оборотних активів на підприємстві

Назва нормативно-правового документа	Сутність нормативно-правового документу щодо регулювання обліково-аналітичного процесу оборотних активів
1	2
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 та розкриття 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 та розкриття інформації про них у фінансовій звітності.
Національне положення (стандарт)	Визначає мету, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів. Норми цього

## Продовження таблиці 1.2

1	2
бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності, яке затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 р № 73.	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, від 18.03.2014	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.

Таким чином, проаналізований перелік норм бухгалтерського та аналітичного забезпечення розрахунків з покупцями та замовниками не обмежується наведеними документами.

Вміння орієнтуватися між різними нормативними актами, які іноді суперечать один одному, допомагає організувати бухгалтерський облік на належному рівні, а також своєчасний аналіз дебіторської заборгованості. Такі дії сприяють підвищенню ефективності управлінських рішень на підприємстві [18].

Необхідно зауважити, що саме досить важливу увагу необхідно приділити регулюючій документації, що затверджується та діє на рівні підприємства, так як вона впливає на особливості облікового процесу оборотних активів та враховує особливості кожного підприємства й розробляється на підставі діючих законодавчих актів.

### 1.3 Міжнародні стандарти обліку оборотних активів

Велику роль в веденні обліку оборотних активів відіграє нормативно-правове регулювання, що включає основні нормативи з метою забезпечення належного контролю й правил використання оборотних активів, з посиланням на нормативно-правові акти. До основного законодавчого акту відноситься саме Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р №996-XIV зі змінами та доповненнями, що регулює саме систему ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, а також їх державне регулювання на підприємстві в цілому та включає особливості обліку оборотних активів [22]. До нормативно-правової бази, щодо ведення обліку оборотних активів відноситься також Конституцію України; укази, розпорядження та постанови Президента та Кабінету Міністрів України; нормативно-правові акти, наприклад, інструкції та накази, методичні рекомендації Міністерства фінансів України; рішення та накази, які розробляються безпосередньо на підприємстві, до яких відповідно відноситься й наказ про облікову політику підприємства. Відповідно до правил формування даних оборотних активів в бухгалтерському та фінансовому обліку, то важливо зазначити що підприємство самостійно обирає національні й міжнародні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (якщо інше не встановлено законом), які будуть в майбутньому регулювати його діяльність. «До таких основних положень належать такі нормативно-правові акти:

- НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
- П(С)БО 9 «Запаси»;
- П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість»;
- П(С)БО 13 «Фінансові активи»;
- МСБО 1 «Подання фінансової звітності»
- МСБО 2 «Запаси»;

- МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів»;
- МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки»;
- МСБО 18 «Дохід»;
- МСБО 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання»;
- МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» [23].

Основною формою фінансової звітності, яка надає інформацію про надходження та витрачання грошових коштів, які здійснюються в процесі господарської діяльності, є Форма №3 «Звіт про рух грошових коштів» за звітний період, який відображає рух грошових коштів від трьох основних видів діяльності: операційної, інвестиційної та фінансової. Дослідження показало, що підприємство може вести облік та подавати звітність за національними чи міжнародними зразками, але правила, які зазначаються в цих положеннях мають відмінні риси. Наприклад, більшою мірою в Україні застосовуються положення, які регулюють складання та подання «Звіту про рух грошових коштів», які наведені у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [1]. Іноземні країни в своїй обліковій практиці переважно застосовують МСБО 7 «Звіт про рух грошових коштів» [24].

Спільною рисою українських та зарубіжних стандартів є будова звіту, що передбачає наявність таких розділів: рух коштів у результаті операційної діяльності, рух коштів у результаті інвестиційної діяльності, рух коштів у результаті фінансової діяльності [1; 23; 24].

Рух коштів у результаті операційної діяльності. Згідно з НП(С)БО 1 «операційна діяльність» – це основна діяльність підприємства та інші її види, що не відносяться до інвестиційної та фінансової діяльності, тому під основною діяльністю можна розуміти всі господарські операції та процеси, які пов'язані з виробництвом та реалізацією продукції. Саме вона забезпечує основну частку доходу. За НП(С)БО сплата податку на прибуток входить до складу витрат операційної діяльності. Але при використанні міжнародних стандартів, грошові потоки, які виникають від податку на прибуток, відносять до грошових коштів від операційної діяльності лише тоді, коли їх

не можна ототожнити з фінансовою або інвестиційною діяльністю.

Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності. В даному розділі існують відмінності, оскільки в НП(С)БО 1 термін «інвестиційна діяльність» трактується як придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів [1], але інвестиційна діяльність в МСБО 7 не включає інвестиції, які вважаються грошовими еквівалентами, тому що міжнародні стандарти визначають інвестицію як еквівалент грошових коштів, коли вона вільно конвертується у певну суму грошових коштів та характеризується незначним ризиком зміни вартості. Згідно з вище зазначеним, можна зробити висновок, що МСБО 7 відносить поточні фінансові інвестиції до складу операційної діяльності.

Рух коштів у результаті фінансової діяльності показує, що фінансова діяльність – це «діяльність, яка призводить до змін у складі та розмірі власного або позикового капіталів підприємства». Таке визначення наведене у НП(С)БО 1, тому що національні стандарти обліку відносять банківські позики, зокрема овердрафти, до фінансової діяльності. Міжнародні стандарти обліку банківські позики відносять до фінансової діяльності, але все, що стосується банківських овердрафтів, які погашаються за вимогою, відображається у складі операційної діяльності, так як вони є невід'ємною частиною управління грошовими потоками, що з нею пов'язано.

Дослідження праць вчених та стандартів обліку підтверджує, що Форма «Звіту про рух грошових коштів» є регламентованою та обов'язковою для всіх підприємств, які ведуть облік за НП(С)БО, але тих, хто застосовує МСБО 7 форма цього звіту описується лише в загальному вигляді.

Аналіз національних та міжнародних стандартів обліку, дослідження науковців показують, що такі відмінності можна побачити і у визначенні елементів оборотних активів [1; 24]. Так, відповідно до НП(С)БО 1 елемент «грошові кошти» охоплює готівку, кошти на рахунках в банках і депозити до запитання, а МСБО 7 до грошових коштів відносить лише готівку в касі та



депозити до запитання. Для зазначення операцій надходження та видачі грошових коштів національний стандарт обліку використовує поняття «рух грошових коштів», а міжнародний – «грошові потоки», хоча зміст термінів має однакове значення.

Наступним елементом та складовою оборотних активів для дослідження є запаси. Так, облік запасів в Україні та відображення інформації про них у звітності здійснюється із використанням П(С)БО 9 «Запаси» [25], а в зарубіжних країнах за допомогою МСБО 2 «Запаси» [26; 27]. Операції, які пов'язані із надходженням, зберіганням та використанням запасів відображаються на рахунках 2 класу «Запаси».

Деякі відмінності між МСБО №2 та П(с)БО №9 в оцінці запасів проілюструємо у вигляді таблиці 1.3, що наведена нижче.

Таблиця 1.3 – Порівняння міжнародних та національних стандартів з обліку запасів

Ознака	П(с)БО №9 «Запаси»	МСБО №2 «Запаси»
1	2	3
Оцінка запасів		
При надходженні	<p>Собівартість формується з таких витрат:</p> <p>1. При придбанні у постачальника. Суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати.</p> <p>2. При виготовленні власними силами. Витрат, що утворюють виробничу собівартість, визначену за П(С)БО 16 «Витрати».</p> <p>3. При внесенні до статутного капіталу. Справедливої вартості, погоджена із засновниками підприємства з урахуванням витрат, що включаються до первісної вартості запасів, придбаних у постачальника.</p> <p>4. При безоплатному отриманні.</p>	<p>Собівартість формується з таких витрат:</p> <p>1. Витрати на придбання. Ціни придбання; мита, та інших податків; витрати на транспортування; вартості робіт з навантаження та розвантаження й інших витрат.</p> <p>2. Витрати на переробку. Витрати, безпосередньо пов'язанні з одиницею виробництва</p> <p>3. Інші витрати.</p> <p>Інші витрати, якщо вони відбулися при доставці до їх теперішнього місця розпакування та приведення до теперішнього стану. До собівартості не включаються: понаднормативні суми відходів матеріалів, оплата праці або інші виробничі витрати; витрати на зберігання, крім тих витрат, які зумовлені виробничим процесом і</p>

Продовження таблиці 1.3

1	2	3
	Справедливої вартості. 5. При отриманні у результаті обміну на подібні активи. Балансової вартості переданих запасів. 6. При отриманні в результаті обміну на неподібні активи. Справедливої вартості отриманих запасів. До собівартості не включаються витрати: понаднормові витрати і нестачі запасів; проценти за користування позиками; витрати на збут; загальногосподарські та інші витрати.	є необхідними для наступного етапу виробництва; адміністративні накладні витрати, не пов'язані з доставкою запасів до їх теперішнього місця розташування та приведення у теперішній стан; витрати на продаж
При витрачанні	Собівартість перших за часом надходження запасів (ФІФО), ідентифікована собівартість, середньозважена собівартість. Нормативні затрати; ціни продаж	Допускається метод ЛІФО, собівартість останнього за часом надходження запасів.
На дату балансу	Найменша з двох оцінок: первісна вартість або чиста вартість реалізації.	Чиста вартість реалізації

Відповідно до П(С)БО 9 поняття «запаси» трактується, як «активи, що утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством» [25]. Дане положення зазначає, що куплені або виготовлені на підприємстві запаси обліковуються за первісною вартістю, яка є їх собівартістю. Але необхідно визначити, як відрізняються витрати, які належать до собівартості продукції в залежності від національного або міжнародного стандартів. Так, згідно з П(С)БО 9 «Запаси» до первісної вартості відносять [25]:

- суму, яку потрібно оплатити постачальнику та інші витрати, пов'язані з пошуком необхідних запасів (інформаційні, посередницькі тощо);
- ввізне мито;

- непрямі податки, що пов'язані із придбанням запасів та не будуть в подальшому відшкодовані підприємству;
- витрати на перевезення, завантаження/розвантаження запасів, їх страхування;
- інші витрати, що пов'язані з купівлею запасів.

Якщо на підприємстві застосовують МСБО 2 «Запаси», то собівартість (початкова вартість) виготовленої продукції буде включати в себе [26]:

- ціну придбання;
- імпортне мито;
- інші податки, які не будуть відшкодовуватися податковими органами;
- транспортні та експедиторські витрати;
- інші витрати, що будуть понесені при купівлі запасів.

Поняття первісної вартості відсутнє в МСБО 2. Для того, щоб здійснити оцінку відпуску запасів або їх вибуття П(С)БО 9 пропонує використовувати один з методів: ФІФО, ідентифікованої собівартості одиниці запасу, середньозваженої собівартості, нормативних затрат або за ціною продажу. Метод списання запасів, що використовується підприємством, повинен бути описаний в обліковій політиці [25]. Дослідження показало, що найчастіше підприємства застосовують метод ФІФО, середньозваженої собівартості та ідентифікованої собівартості конкретної партії активів, але все це залежить від особливостей його діяльності. Якщо ж підприємство застосовує МСБО 2, то можливі наступні варіанти списання запасів: метод конкретної ідентифікації, метод ФІФО, метод ЛІФО (last-in, first-out), метод стандартних витрат та метод роздрібних цін [26].

Отже, значні відмінності в обліку вибуття запасів відсутні, хоча П(С)БО 9 надає більший вибір методів, однак деякі з них застосовуються дуже рідко.

Що до оцінки запасів на дату балансу, то запаси оцінюються за найменшою з двох вартостей: первісною або чистою вартістю реалізації,

якщо обрано П(С)БО 9 [25], а МСБО 2 оцінює запаси виключно за чистою реалізаційною вартістю [26].

Існують також певні розбіжності при обліку запасів. Так, наприклад, згідно з вітчизняним законодавством, облік запасів, які надійшли до моменту переходу права власності, проводиться інакше, ніж тих матеріалів, на які суб'єкт господарювання має всі права. Запаси, на які підприємство не має права власності, повинні обліковуватися на позабалансових рахунках. Міжнародні стандарти для малих та середніх підприємств більш лояльні в даному аспекті, тому що запаси визнаються активами та обліковуються на балансі підприємства незалежно від права власності [26]. Таким чином, можна констатувати, що між П(С)БО 9 та МСБО 2 майже немає відмінностей. Спільними рисами обох стандартів є визначення терміну «запаси», умови їх визнання, рекомендації, що стосуються методів оцінки запасів та основні поняття, пов'язані з даним видом активів. Але в національному положенні надається більша деталізація. До основних відмінних рис можна віднести склад запасів та склад витрат, які формують собівартість. Наприклад, в П(С)БО 9 відсутнє вирахування із витрат на закупівлю запасів вартості торгових знижок, повернення платежів та аналогічних статей, що наявно в МСБО 2 [25; 26].

Важливим елементом оборотних активів є дебіторська заборгованість. Для правильного облікового відображення використовуються такі нормативні документи, як: в Україні – П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» та П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [28; 29], у зарубіжних країнах – МСБО 1 «Подання фінансової звітності», МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки», МСБО 18 «Дохід», МСБО 32 «Фінансові інструменти: розкриття та подання» та МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка» [30-34].

Так, в МСБО дебіторська заборгованість «визнається фінансовим активом, який дає конкретне право на отримання цінних паперів чи грошових коштів від іншого суб'єкта господарювання». Порядок оцінки та визнання

дебіторської заборгованості подається в П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість», П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» та МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка». Згідно з національним стандартом існує два положення, що регулюють визнання і оцінку більшої частини дебіторської заборгованості, яка виступає в якості фінансового активу [28]. Однак у даних стандартах не вказано взаємних посилань, тому може здатися, що вони застосовуються до різних активів. Окремого стандарту щодо визнання та оцінки дебіторської заборгованості у міжнародних стандартах немає, а уся необхідна для розкриття інформація подається в МСБО 39, тобто така заборгованість вважається одним з видів фінансових інструментів [34].

Порівняльний аналіз обліку дебіторської заборгованості за національними та міжнародними стандартами подамо в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Порівняння міжнародних та національних стандартів обліку дебіторської заборгованості

Операція	П(С)БО	МСБО (МСФЗ)
1	2	3
Визначення	Дебіторська заборгованість - сума заборгованості дебіторів підприємству на певну дату.	За МСБО 32 дебіторська заборгованість визначається як фінансовий актив. Визначення дебіторської заборгованості не надається.
Визнання дебіторської заборгованості	Дебіторська заборгованість визнається активом, якщо існує ймовірність отримання підприємством майбутніх економічних вигод та може бути достовірно визначена її сума (п.5 П(С)БО 10).	Визнання фінансового активу відбувається тоді, коли організація стає стороною контракту (договори), при виникненні зобов'язання по фінансовому інструменту.
Визначення величини резерву сумнівних боргів	Величина резерву сумнівних боргів визначається за одним із методів: застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості; застосування коефіцієнта сумнівності. За методом застосування абсолютної суми сумнівної заборгованості величина резерву визначається на підставі аналізу платоспроможності окремих дебіторів.	Методи визначення величини резерву сумнівних боргів в міжнародних стандартах не передбачаються.

Продовження таблиці 1.4

1	2	3
	За методом застосування коефіцієнта сумнівності величина резерву розраховується множенням суми залишку дебіторської заборгованості на початок періоду на коефіцієнт сумнівності.	
Класифікація	Класифікація дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги здійснюється групуванням дебіторської заборгованості за строками її непогашення: - поточна дебіторська заборгованість - довгострокова дебіторська заборгованість.	За МСБО 39 дебіторська заборгованість поділяється на: - ініційовану підприємством; - не ініційовану.
Відображення у звітності	За чистою реалізаційною вартістю.	Не вимагають відображення дебіторської заборгованості в балансі за винятком резерву сумнівної заборгованості .

Порівнюючи дані стандарти – П(С)БО 10 [28] та МСБО 39 [34] – можна помітити декілька розбіжностей:

– оцінка дебіторської заборгованості за П(С)БО здійснюється за первісною вартістю (або чистою вартістю реалізації), а згідно МСБО – за справедливою вартістю;

– національні стандарти визнають дебіторську заборгованість активом, якщо існує ймовірність отримання майбутніх економічних вигід і можливо достовірно визначити її суму, а міжнародні стандарти – визнають її та відображають в балансі тільки тоді, коли підприємство стає стороною контрактних зобов'язань і отримує юридичне право одержувати грошові кошти або інші цінності.

Дослідження праць вчених [27; 35-38] та національних [1; 23] і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку [24; 26; 30-34] показало, що незважаючи на ці істотні відмінності в стандартах, в них можна простежити і спільні риси. Наприклад, за обома стандартами у фінансовій звітності дебіторська заборгованість відображається у складі поточних активів та

поділяється на короткострокову і довгострокову.

Таким чином, облік дебіторської заборгованості за національними та міжнародними стандартами має як спільні так і відмінні риси. За національними стандартами дебіторська заборгованість чітко регулюється П(С)БО, а за міжнародними стандартами зазначаються лише загальні правила. Отже, для гармонізації обліку дебіторської заборгованості за П(С)БО та МСБО (МСФЗ) потрібно удосконалити національну систему обліку дебіторської заборгованості, враховуючи міжнародний досвід. Це підвищить повноту, суттєвість і достовірність облікової інформації для ефективного управління дебіторською заборгованістю.

У практиці зарубіжних країн все частіше використовуються логістичні підходи до управління запасами, тобто управління запасами від закупівлі сировини до виходу готової продукції. Метою оптимізації запасів, з огляду на підходи логістики, є забезпечення виробничих потреб, максимальне задоволення потреб споживачів за мінімізації сукупних витрат, пов'язаних із запасами.

До методів автоматизації запасів відносяться ABC- та XYZ-аналіз, визначення оптимального розміру замовлення на основі моделі EOQ. Логістичні підходи до управління запасами пропонують розподілити зусилля з контролю за запасами на запаси, які потребують постійного контролю, та запаси, для яких достатньо здійснювати ABC- аналіз є аналіз XYZ, що передбачає аналіз та групування запасів за точністю прогнозування та споживанню запасів. Накладенням результатів XYZ-аналізу на данні ABC-аналізу було одержано 9 груп ресурсів (рис. 1.7).

AX	BX	CX
AY	BY	CY
AZ	BZ	CZ

Рисунок 1.7 – Матриця керованих номенклатур

Група АХ і АУ вимагають найбільшої уваги з логістичної точки зору, для них необхідне ретельне планування потреби, нормування витрат, скрупульозний (щоденний) облік і контроль, постійний аналіз відхилень від запланованих показників.

ВХ – середній оборот і стабільність попиту. Можна прогнозувати продажі товарів і небажано, щоб товар був відсутній у продажі. Запас товару може бути не надмірною, але до мінімального страхового запасу можна додати 10-15%, так як нам важливо забезпечити попит покупців і не обдурити їх очікування. По даній групі товарів можна використовувати систему ЛТ «Точно в строк», щоб не встановлювати надлишковий запас.

ВZ – товари цієї групи, мають значні коливання попиту (більше 100%), можна перевести їх на роботу під замовлення. Також необхідно проаналізувати, в чому причина таких коливань, - можна, цей товар з яскраво вираженою сезонністю, або поставки по цих товарах нерегулярні. У будь-якому випадку цей товар вимагає особливої уваги до аналізу.

СХ – товар умовно «малоцінний» і має коливання в продажах. Політика щодо цього товару подібно з попередньою групою але можна трохи збільшити суму страхового запасу, так як тоді оборотні кошти будуть заморожені у відносно невеликому запасі.

СZ – товари, що вносять малий внесок у прибуток та мають значні коливання в продажах. Необхідно ретельно проаналізувати ці товари, перед тим як прийняти рішення про їх виведення з асортименту. Можливо, це товари – новачки, і тоді за ними потрібно за ними спостерігати. Можливо, це товари, які давно перебувають в асортименті матриці, та саме вони є першими кандидатами на прибирання. Такі товари привозяться під замовлення і не повинні займати місце на складі – їх цілком можна виставляти тільки в торговому залі.

Групи ВZ, СZ і СУ необхідно проаналізувати по кожній позиції і приймати рішення про необхідність наявності цих товарів, виходячи з індивідуальних особливостей роздрібної точки і конкретного товару.



За рахунок позицій товару цієї групи можна зменшити асортимент, не знижуючи продажу і не завдаючи шкоди іміджу роздрібної точки. При цьому можна заощадити на товарних запасах та їх зберіганню.

Маючи проаналізовані та згруповані групи товарів (сировини, матеріалів), пропоную ввести до основного плану рахунків на підприємстві ПАТ «Запоріжавтомастика», яке може використовувати ABC- XYZ- аналізу для покращення своєї діяльності, субрахунки до рахунка 20 «Виробничі запаси» такого характеру: для товарів, які входять до групи AX і VX – субрахунок 20/11 і 20/12 відповідно; для товарів групи AZ і VZ – 20/31 і 20/32; для групи CX – субрахунок 20/13, для групи CY – 20/23; для групи CZ – 20/33. Запровадження в практику вказаних пропозицій забезпечить не тільки поліпшення обліку виробничих запасів, але й посилить контроль за їх здійсненням. Також можна застосовувати подібне групування для продукції, що виготовляє підприємство, використовуючи рахунок 28 «Товари».

До основних переваг такого групування за допомогою ABC- XYZ- аналізу можна відносити: наявність на багатьох промислових підприємствах умов використання цієї методики, а саме: значна кількість досліджуваних об'єктів (наприклад: запаси, номенклатура продукції, тощо); простота розрахунку та застосування аналізу, що не вимагає великих капіталовкладень; широкий спектр сфер застосування методики стосовно збутової діяльності: оцінка клієнтів, продукції, асортименту, сегментів діяльності та інше; теоретична модель ABC – аналізу дозволяє розраховувати та аналізувати значну кількість параметрів, що характеризують об'єкти дослідження; можливість графічного або матричного представлення результатів аналізу; гнучкість застосування, можливість використання на різних рівнях управління.

Таким чином, оперативний управлінський облік запасів передбачає систематичне проведення роботи з моніторингу стану запасів, підтримки їх оптимального розміру, своєчасного поповнення та підтримки запасів на рівні встановленого нормативу.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК ОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ПРАТ «ЗАПОРІЖАВТОМАТИКА»

#### 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Приватне акціонерне товариство «Завод «Запоріжавтомастика» є виробником нестандартних засобів автоматизації для металургійних і машинобудівних заводів, найбільшим попитом із яких користуються пристрої метрології та квантометричного контролю складу металу для металургійних, плавильних і ливарних виробництв. Провідними видами продукції, здатної конкурувати на світовому ринку, є пробовідбірники металу та підвuzzi перетворювачів термоелектричні, а так само супутнє їм устаткування. В останні роки освоєно виробництво обладнання зв'язку та автоматики для рудодобувної промисловості, діє ділянка порошкового фарбування, столярне виробництво, виробництво упаковок з гофрокартону.

Публічне акціонерне товариство «Завод «Запоріжавтомастика» засноване на основі Цивільного і Господарського кодексів України.

Місцезнаходження Товариства: Україна, місто Запоріжжя, 69057, вул. Адмірала Нахімова, 3.

Генеральний директор - Поплавка Сергій Миколайович

Середньооблікова чисельність штатних працівників облікового складу у 2020 році - 78 осіб ( у 2017 році – 97 осіб).

Середня чисельність позаштатних працівників та осіб, які працюють за сумісництвом у 2020 році - 2 особи.

Чисельність працівників, які працюють на умовах неповного робочого часу - 78 осіб.

Фонд оплати праці у 2020 році - 4094,2 тис.грн.

У порівнянні з 2019 р. розмір фонду оплати праці збільшився на

502,3 тис. грн. (збільшення фонду оплати праці - 14%) у зв'язку зі збільшенням розміру мінімальної заробітної плати.

Підприємство є юридичною особою, має самостійний баланс, розрахункові (поточні) та інші рахунки в банківських установах, печатку зі своїм найменуванням та інші реквізити. Від свого імені укладає правочини і договори, набуває майнових та особистих немайнових прав, вступає а зобов'язання, виступає позивачем і відповідачем в суді, третейському суді. Підприємство у своїй діяльності керується чинним законодавством України, Законом України «Про підприємництво», Законом України «Про господарські товариства», Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», НП(с)БО.

ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика», як і будь-яке інше підприємство, має власну облікову політику. Товариство має власну організаційну структуру, відповідно до якої набрано і розподілено персонал підприємства і складено штатний розпис.

ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» понад 50 років спеціалізується на випуску нестандартних засобів автоматизації для підприємств сталеплавильного, сталеливарного виробництв, металургійного машинобудування та гірничорудної промисловості, а саме перетворювачі термоелектричні, пробовідбірники металу, установка автоматичного контролю температури доменного дуття, привід стрілочний шахтний комплектний, комплект сигнальний електричний шахтний, світлофор шахтний, покажчики попереджаючі, ящик кабельний, фільтр загороджувальний.

З 2003 року ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» має сертифікат відповідності системи менеджменту якості міжнародному стандарту ISO 9001:2000 у відношенні проектування, виробництва та технічного обслуговування засобів автоматизації і механізації гірничо-металургійної та машинобудівної промисловості.

В 2010 році система менеджменту якості була сертифицирована на

відповідність державному стандарту ДСТУ ISO 9001:2009.

ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» забезпечує гарантійне та післягарантійне обслуговування постачаємої продукції.

ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» надає послуги:

- проектування та виготовлення нестандартного обладнання;
- проектування та виготовлення технологічної оснастки: прес-форм, штампів, пристроїв та т.п.;
- виготовлення металоконструкцій на замовлення споживачів;
- виготовлення електромонтажних шкафів по документації замовників;
- виготовлення електронних блоків до апаратури по документації замовників;
- лакофарбові та гальванічні покриття, порошково-полімерне фарбування корпусів, деталей, вузлів;
- виготовлення м'якої тари із гофрокартону;
- точіння металорізального інструменту.

За даними фінансової звітності чистий дохід від реалізації продукції за 2018 рік – 11421 тис. грн., собівартість реалізованої продукції – 9116 тис.грн.

Загальна сума експорту продукції і послуг у 2018 році складає 1180,7 грн., або 10.3 % від загального обсягу продажів.

Перспективна продукція – пробовідбірники металу та термоелектричні перетворювачі. Залежності від сезонних змін немає.

Продукція Товариства використовується металургійними підприємствами, тому є повна залежність від цих підприємств. Останнім часом металургійна промисловість знаходиться у скрутному становищі. Основні чинники, які негативно вплинули на діяльність Товариства, це зниження темпів зростання економіки та прогнозоване падіння купівельної спроможності, проведення антитерористичної операції на сході країни, анексія Криму, інфляційні фактори, нестабільність банківської системи, законодавства.

У 2018 році Товариство проводило ряд заходів щодо зменшення ризиків, захисту своєї діяльності, розширення виробництва та ринків збуту. Основні ринки збуту - підприємства горно-металургійного комплексу України. Основні споживачі продукції Товариства: ПрАТ «Металургійний комбінат «Азовсталь»; ПрАТ «Дніпровський металургійний комбінат», ПрАТ «Маріупольський металургійний комбінат», ТОВ «Електросталь», ПАТ «ДМЗ ім. Петровського».

Основні матеріали – папір для гофрирування та металопрокат.

Основні постачальники паперу:

- ОВ ТД «Папір», м. Запоріжжя;
- ТОВ «Бумажна фабрика», м. Дніпро.

Основні постачальники металопрокату:

- ПП «Регіон метал», м. Запоріжжя;
- ТОВ ТД «Содружество», м. Запоріжжя,
- ТОВ ТД «ІКАР», м. Запоріжжя.

Ціни на сировину, паливо, електроенергію збільшуються, особливості стану розвитку – жорстка конкуренція, не має допомоги держави, не вистачає обігових коштів.

Нові технології, нову продукцію Товариство поки не впроваджує. Товариство управляє своїм капіталом для того, щоб забезпечити своє функціонування на безперервній основі і, водночас, гарантувати максимальний прибуток акціонерам шляхом оптимізації балансу власних та залучених коштів.

Керівництво Товариства регулярно переглядає структуру капіталу. На основі результатів таких переглядів Товариство вживає заходів для підтримання балансу загальної структури капіталу за рахунок залучення нового боргу або погашення існуючої заборгованості.

Основними ризиками, які виникають при використанні фінансових інструментів Товариства, є кредитний ризик та ризик ліквідності. Кредитний ризик представляє собою ризик того, що споживач може не виконати свої

зобов'язання перед компанією у строк, що може призвести до фінансових збитків у Товариства.

Основною метою діяльності товариства є досягнення беззбитковості в умовах існуючої фінансової та економічної кризи. Основними напрямками стратегії товариства на є:

- збільшення об'єму виробництва ліквідних видів продукції, поліпшення якості продукції та її конкурентноздатності;
- зниження затрат виробництва, зростання продуктивності праці, і як наслідок зниження собівартості продукції;
- зниження об'єму витрат енергетичних ресурсів;
- забезпечення оптимізації організаційно-виробничих і керівних структур на всіх рівнях;
- освоєння нових видів продукції, освоєння нових ринків збуту.

ПрАТ «Запоріжавтомастика» має лінійну організаційну структуру.

Податковий облік ведеться відповідно до законодавства України, визначеного Податковим Кодексом України. ПрАТ «Запоріжавтомастика» застосовує у своїй діяльності загальну систему оподаткування та є платником ПДВ. Відповідно до цього підприємство з чистого доходу сплачує податок на доходи за ставкою 18% та військовий збір за ставкою 1,5%, а також ПДВ за ставкою 20%.

Підприємство подає до контролюючих органів фінансову, податкову, статистичну та іншу звітність в електронному вигляді з допомогою системи електронного документообороту «М.Е.Дос IS». Окрім подання встановлених форм звітності дана програма використовується і для реєстрації, відправки та витягу податкових накладних та розрахунків коригувань з податку на додану вартість.

Для ведення бухгалтерського обліку застосовується автоматизована форма обліку. На досліджуваному підприємстві використовується програма «1С: Підприємство» версія 8.1, яка забезпечує належний рівень автоматизації обліку на підприємстві, оскільки має у своєму розпорядженні необхідний

набір спеціалізованих засобів (Довідників, Документів, Звітів) для обліку й аналізу результатів більшості операцій.

Основні економічні показники ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» за 2017-2018 рр. наведені в табл. 2.1.

Таблиця 2.1 – Динаміка фінансових результатів діяльності ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» за 2018-2020 рр.

Показники	2018	2019 р.	2020 р.	Динаміка 2020/2018	
				абс. +/-	Т.Р.,%
Чистий дохід від реалізації, тис. грн.	13188	11170	11421	-1767	86,6
Доходи разом, тис.грн.	14595	12078	12328	-2267	84,4
Витрати разом, тис.грн.	13768	13073	12910	-858	93,8
Рівень витрат, %	94,3	108,3	104,7	10,4	111,0
Прибуток, (збиток), тис. грн.	827	995	(582)	245	70,4
Рентабельність діяльності, %	6,0	7,6	-4,5	-10,5	

Джерело: складено автором на основі звітності

Отже, можна зробити висновок, що протягом досліджуваного періоду підприємство не є прибутковим. Так, в 2020 р. отримано чистий прибуток 827 тис. грн. , а у 2019 – 995 тис. грн., але у 2020 р. отримано чисті збитки у сумі 582 тис. грн. При цьому, спостерігається зменшення доходів, але і зменшення витрат. Отже, негативний вплив на зменшення суми прибутку мало зростання рівня витрат .

Дослідивши темпи зростання фінансових результатів, можна зробити висновок, що дохід зменшився на 25,6%, а витрати зменшилися на 6,2%. Відповідно підприємство потребує ретельного аналізу господарської діяльності та зміни стратегії виробництва.

Тому для товариства актуальним є питання пошуку шляхів підвищення ефективності господарської діяльності.

Результати цього аналізу використовуються в процесі оцінки якості складу активів та їх оптимізації.

Динаміка обсягу випуску продукції на ПАТ «Запоріжавтомастика»

наведена в таблиці 2.2.

Чистий дохід від реалізації продукції у 2018 році складає у сумі 13188 тис.грн., у 2019 році він зменшився на 2018 тис.грн. і склав у сумі 11170 тис.грн., у 2020 році збільшився до 11421 тис.грн.

Таблиця 2.2 – Динаміка обсягу випуску продукції на ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика»

Показники	2018	2019 р.	2020 р.	Динаміка 2020/2018	
				абс. +/-	Т.Р.,%
Чистий дохід від реалізації продукції, тис.грн.	13188	11170	11421	-1767	86,6

Джерело: складено автором на основі звітності

Таким чином, у 2020 році порівняно з 2018 роком чистий дохід від реалізації продукції зменшився на 1767 тис.грн.

Діяльність підприємства у 2018 році є прибутковою, у 2019-2020 роках – збитковою.

Результати комплексного аналізу ПрАТ «Запоріжавтомастика за 2018-2020 рр. наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Результати комплексного аналізу ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика за 2018-2020 рр.

Напрямок аналізу	Коефіцієнти	2018	2019	2020	Норматив
1	2	3	4	5	6
Ліквідність	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,22	0,003	0,001	> 0,2
	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,64	0,35	0,31	>1
	Коефіцієнт загальної ліквідності (покриття)	0,9	0,54	0,49	>2
Фінансова стійкість	Коефіцієнт автономії	0,71	0,67	0,56	>0,5
	Коефіцієнт фінансової стійкості	0,71	0,67	0,56	> 0,5
	Коефіцієнт забезпеченості власним оборотним капіталом	-0,11	-0,86	-1,04	Не менше 0,1



## Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5	6
Ділова активність	Коефіцієнт оборотності запасів	15,74	20,81	15,61	Зростання
	Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	14,57	22,84	12,14	Зростання
	Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	4,08	3,89	2,79	зменшення

Джерело: складено автором на основі звітності

Отже, щодо ліквідності досліджуваного підприємства, можна стверджувати, що:

- коефіцієнт абсолютної ліквідності у 2018 році відповідав нормативному значенню (більше 0,2), у 2019-2020 році був менше нормативу;

- коефіцієнт швидкої ліквідності не відповідає нормативному значенню, при чому спостерігається його щорічне зменшення.

- коефіцієнт загальної ліквідності (покриття) не відповідає нормативному значенню, є набагато менше нормативу.

Це свідчить, що у підприємства немає можливості погасити значну частину заборгованості за рахунок наявних грошових коштів і очікуваних фінансових надходжень. Разом з тим, має місце недостатність оборотних засобів для покриття своїх боргів.

Звертаючи увагу на показники фінансової стійкості, також витікають неоднозначні висновки. За коефіцієнтом автономії видно, що протягом 2018-2020 рр. він набував нормативних значень (був більше нормативу), що свідчить про достатню незалежність підприємства від зовнішніх джерел фінансування, і здатність до самофінансування.

Проте, коефіцієнт фінансової стійкості має тенденцію до зменшення, що свідчить про позитивні зміни у діяльності підприємства.

Коефіцієнт забезпеченості власним оборотним капіталом протягом 2018-2020 рр. не перевищував норматив, що свідчить про низьку ступінь мобільності використання власних коштів підприємства.

Щодо показників ділової активності, варто зазначити, що:

- коефіцієнт оборотності запасів протягом 2018-2020 років набував різних значень, немає чіткої тенденції до їх збільшення, що не є позитивним.
- коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості у 2019 році порівняно з 2018 роком зріс на 8,27 п.п.
- коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості має тенденцію до зменшення, що є позитивним фактором.

Вищевказане свідчить про незадовільне використання активів, капіталу і виробничих засобів на підприємстві.

У таблиці 2.4. наведено аналіз оборотності поточних активів на ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика».

Таблиця 2.4 – Аналіз оборотності поточних активів на ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика»

№ з/п	Показники	2019рік	2020рік	Динаміка	
				Δ	Тр, %
1.	Чистий дохід від реалізації, тис.грн	11170	11421	251	102,2
2.	Середня вартість оборотних активів, тис.грн	1282	1605	323	125,2
3.	Коефіцієнт оборотності	8,71	7,12	-1,59	81,8
4.	Коефіцієнт завантаження	0,11	0,14	0,03	127,3
5.	Термін обороту, дн.	41,3	50,5	9,2	122,2

Дані таблиці 2.4 показують, що ефективність використання поточних активів знизилась. Про що свідчить зменшення кількості оборотів поточних активів з 8,71 оборотів у 2019 році до 7,12 оборотів у 2020 році, відповідно до цього зросла завантаженість даного виду активів. А також зріс термін обороту до 50,5 днів, що перевищує термін обороту 2019 року на 9,2дні.

Отже, проведений аналіз ефективності використання поточних активів дозволив з'ясувати, що в цілому по підприємству протягом останніх років спостерігаються як позитивні, так і негативні тенденції: з підвищилася ефективність використання матеріальних ресурсів, трудових ресурсів, але значно знизилась рентабельність витрат та оборотність поточних активів.

## 2.2 Первинний облік оборотних активів

Однією із складових оборотних коштів на аналізованому підприємстві є виробничі запаси, що є обов'язковою умовою для здійснення процесу виробництва – сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби тощо. Методологічні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси та розкриття її у фінансовій звітності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» [25, с. 92].

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» «запаси – це активи, які:

- утримуються для подальшого продажу за умови звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством» [25].

Для цілей бухгалтерського обліку запаси включають:

- «сировину, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, що призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;
- незавершене виробництво у вигляді не закінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;
- готову продукцію, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

- товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;
- малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року» [25].

Одиницею бухгалтерського обліку запасів є їх назва або однорідна група чи вид. Тому в подальшій класифікації групи запасів поділяються на підгрупи, а всередині них – на види, сорти, марки тощо.

Відповідно до облікової політики товариства:

- запаси враховуються за собівартістю, яка включає витрати на придбання запасів та їх доставку;
- відпуск запасів у виробництво проводиться за ідентифікаційною собівартістю;
- вартість незавершеного виробництва складається з прямих та загально виробничих витрат;
- готова продукція відображається за виробничою собівартістю.

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

Головний бухгалтер підприємства визначає, які документи доцільно використовувати з урахуванням розмірів підприємства та галузі. Документи, якими оформлюється надходження і витрачання запасів, на ПрАТ «Завод «Запоріжавтомотика» наведено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Первинні документи з обліку операцій із запасами ПрАТ «Завод «Запоріжавтомотика»

Форма документу	Назва документу	Призначення документу
1	2	3
М-1	Журнал обліку вантажів, що надійшли	Застосовується для реєстрації транспортних документів, пов'язаних з отриманням вантажів та оприбуткуванням їх на склад підприємства.

## Продовження таблиці 2.5

1	2	3
М-2	Довіреність	Призначена для підтвердження права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів.
М-2а	Акт списання бланків довіреностей	Призначений для списання використаних бланків довіреностей.
М-26	Довіреність (бланк суворого обліку)	Призначена для підтвердження права окремої посадової особи виступати довіреною особою підприємства при отриманні запасів.
М-3	Журнал реєстрації довіреностей	Призначений для реєстрації виданих довіреностей та розписки в їх отриманні.
М-4	Прибутковий ордер	Використовується на складі, заповнюється в день надходження запасів при відсутності розбіжностей з документами постачальника, при оприбуткуванні запасів, отриманих з переробки.
М-7	Акт про приймання матеріалів	Використовується для обліку надходження запасів, якщо є розбіжності з документами постачальника, або коли виробничі запаси надійшли без документів для направлення листа-претензії постачальнику.
М-8,9, 28,28а	Лімітно-забірна картка	Використовується для систематичного відпуску у виробництво лімітованих матеріалів, а також для контролю за дотриманням встановлених лімітів їх відпуску.
М-10	Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск) матеріалів	Заповнюється при разовому відпуску запасів для виробничих та господарських потреб.

Більшість наведених у таблиці 2.5 документів складаються працівниками інших структурних підрозділів підприємства або надходять від контрагентів. Для забезпечення своєчасного відображення господарських операцій із запасами в бухгалтерському обліку, на підприємстві терміни передачі первинних документів до бухгалтерської служби визначаються графіком документообігу.

Основним первинним документом на відпуск матеріалів у виробництво є лімітно-забірні картки (ф. № М-8 та № М-9), в яких вказується ліміт видачі даному цеху матеріалів відповідного номенклатурного номера на декаду, півмісяця чи місяць, а потім робиться запис про фактичний відпуск матеріалів з виведенням залишку невикористаного ліміту. Наприкінці місяця лімітно-забірні картки подаються до бухгалтерії для обліку витрат матеріалів.

Відпуск матеріалів на господарські та інші потреби, а також при

понадлімітному відпуску матеріалів за дозволом керівника підприємства або уповноваженої ним особи здійснюється за вимогами (ф. № М-10 та № М-11).

Щомісяця цехи та інші виробничі підрозділи складають Звіт про використання сировини, основних матеріалів і напівфабрикатів, у якому по кожному номенклатурному номеру показуються: залишок на початок місяця, надходження за місяць, залишок на кінець місяця, фактичні витрати, витрати за нормами, економія або перевитрата [42, с. 103].

Бухгалтерія ПрАТ «Завод «Запоріжавтоматика» складає Зведений звіт про використання матеріалів по груповій номенклатурі (в натуральних і грошовому вимірниках), на підставі якого роблять відповідні облікові записи на списання використаних матеріалів.

Наступним складовим елементом оборотних коштів підприємства є дебіторська заборгованість. Документування дебіторської заборгованості на підприємстві ПрАТ «Завод «Запоріжавтоматика» наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Документування дебіторської заборгованості на ПрАТ «Завод «Запоріжавтоматика»

Вид дебіторської заборгованості	Документи
1	2
За майно, передане у фінансову оренду	Договір оренди, акт приймання-передачі основних засобів, довідки та розрахунки бухгалтерії
Векселі одержані	Вексель, акт приймання-передачі векселя, ПКО, виписка банку
Розрахунки з вітчизняними покупцями	Накладна, рахунок-фактура, рахунок, акт приймання-передачі виконаних робіт, довідка (розрахунок) бухгалтерії, податкова накладна, товарно-транспортна накладна виписка банку
Розрахунки з іноземними покупцями	Комерційні документи, транспортні накладні, залізнична накладна, авіа накладна, коносамент, товарно-транспортна накладна, пакувальні листи), платіжні документи на перерахування сум митних платежів та інших податків, розрахунок бухгалтерії, виписка банку
Резерв сумнівних боргів	Довідка, розрахунок 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, ГІКО, ВКО

## Продовження таблиці 2.6

1	2
Розрахунки за нарахованими доходами	Довідка, розрахунок бухгалтерії, виписка банку, ГІКО, ВКО
Розрахунки за претензіями	Претензія, акт приймання вантажу, рішення судових органів (арбітражу), письмова згода постачальника на пред'явлену претензію, виписка банку
Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків	Протокол засідання інвентаризаційної комісії, наказ керівника, документи, які підтверджують внески з відшкодування матеріальної шкоди - накладна, ПКО тощо, заява працівника
Розрахунки за позиками членам кредитних спілок	Договір між членами кредитних спілок, ВКО, платіжне доручення, накладна, квитанція до прибуткового касового ордеру
Розрахунки з іншими дебіторами	ПКО, ВКО, накладна, рахунок, виписка банку, довідка (розрахунок) бухгалтерії

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 наведені в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Документи, які підтверджують рух готівки в касі

Форма документу	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, 3а	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
КО-5	Книга обліку прийнятих та виданих касиром грошей	Відображення обліку коштів, які надходять в касу

Надходження і видача грошових документів оформлюються прибутковими та видатковими касовими ордерами або накладними, що їх

замінюють. У встановлені терміни касир складає і передає до бухгалтерської служби звіт про рух грошових документів.

Підставою для відображення у бухгалтерському обліку грошових коштів у дорозі є:

- супровідна відомість (готівка передається у банк через інкасатора);
  - квитанція про приймання грошової суми (через відділення зв'язку);
- квитанція до прибуткового касового ордеру банку (безпосередньо касиром);
- отримані повідомлення (авізо) із зазначеними датою, номером платіжного доручення, сумою і назвою установи банку чи поштового відділення, яке прийняло перерахування (за сумами, переказаними вищими організаціями) [25].

Супровідна відомість, яка є підставою для списання коштів з касира та підтверджує здачу готівки до каси банку, складається в трьох примірниках. На зворотному боці першого та другого примірників вказаних документів матеріально відповідальні особи заповнюють покушорний опис грошей, які здаються [37, с. 112].

Касир зобов'язаний приділяти особливу увагу належному складанню касових документів. Забороняється приймати до виконання первинні документи на операції, які суперечать законодавству, встановленому порядку приймання, зберігання і витрачання коштів, порушують договірну, фінансову дисципліну, завдають збитку державі, власникам, іншим юридичним і фізичним особам. Всі касові документи повинні заповнюватися відповідальними особами чітко та зрозуміло чорнилами, кульковою ручкою або складатися на машинних носіях. Жодних підчисток, помарок або виправлень у цих документах не допускається. Якщо хоча б одна з вимог щодо заповнення касових документів не виконана, касир зобов'язаний повернути документи до бухгалтерської служби для належного їх оформлення.

Для одержання належних наявних коштів з банку в касу підприємства використовують чек грошової чекової книжки. У свою чергу, для одержання як



грошової, так і розрахункової чекової книжки в установу банку подається «Заява на одержання чекових книжок». Заява на одержання чекових книжок може бути оформлене як рукописно, так і з використанням технічних коштів. Для надання юридичної чинності на заяві ставляться підписи керівника й головного бухгалтера, а також печатка підприємства, чим засвідчує прізвище й підпис особи, що направляють для виконання даної операції в банк.

Для одержання готівки з банку в касу підприємства головний бухгалтер оформляє вручну чек грошової чекової книжки, що касиром передається в банк. Отримані гроші прибутокуються в касі прибутковим касовим ордером, у якому відзначають, що підставою для здійснення надходжень у касу став чек. По факту закінчення чеків грошової чекової книжки в банк подається нова заява на одержання чекових книжок, до якої додаються корінці попередньої. Для передачі готівки з каси в банк касиром підприємства оформляється вручну «Оголошення про внесення готівки».

З метою рішення виробничих потреб підприємства, його працівникам можуть видаватися під звіт кошти. Особи, що одержали готівку під звіт (у т.ч. на відрядження в межах України), зобов'язані подати в бухгалтерію підприємства або централізовану бухгалтерію звіт про витрачену суму. Готівка, видана під звіт, але з якоїсь причини не витрачена (частково або в повній сумі), повинна бути повернута в касу підприємства одночасно зі звітом, але не пізніше наступного робочого дня після видачі її під звіт. Якщо з каси підприємства його працівникові одночасно видана готівка на відрядження й кошти під звіт для рішення в цьому відрядженні виробничих або господарських питань то підзвітна особа, незалежно від строку відрядження, протягом трьох робочих днів після повернення з відрядження повинне подати в бухгалтерію підприємства звіт про суму, що була видана для рішення виробничих (господарських) питань, і звіт про витрачені кошти безпосередньо на відрядження [25].

Для одержання належних наявних коштів з банку в касу підприємства використовують чек грошової чекової книжки. У свою чергу, для одержання як

грошової, так і розрахункової чекової книжки в установу банку подається «Заява на одержання чекових книжок». Для надання юридичної чинності на заяві ставляться підписи керівника й головного бухгалтера, а також печатка підприємства, чим засвідчує прізвище й підпис особи, що направляють для виконання даної операції в банк.

На всіх чеках, які входять у чекову книжку (грошовою або розрахунковою) установою банку проставляється відповідна нумерація й назва того підприємства, якому вона видається. Одержуючи зазначені чекові книжки, касир підприємства власноручно підписується на представленому їм у банк заяві, чим засвідчує приналежність йому затвердженої на підприємстві підпису на одержання чекових книжок.

Для одержання готівки з банку в касу підприємства головний бухгалтер оформляє вручну чек грошової чекової книжки, що касиром передається в банк. Отримані гроші прибуткуються в касі прибутковим касовим ордером, у якому відзначають, що підставою для здійснення надходжень у касу став чек. По факту закінчення чеків грошової чекової книжки в банк подається нова заява на одержання чекових книжок, до якої додаються корінці попередньої. Для передачі готівки з каси в банк касиром підприємства оформляється вручну «Оголошення про внесення готівки» [25].

### 2.3 Синтетичний та аналітичний облік оборотних активів

На ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» синтетичний облік наявності і руху виробничих запасів ведеться на рахунку 20 «Виробничі запаси» за наступними субрахунками: 201 «Сировина й матеріали», 202 «Покупні напівфабрикати й комплектуючі вироби», 203 «Паливо», 204 «Тара й тарні матеріали», 205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини», 209 «Інші матеріали». По дебету рахунку 20 «Виробничі запаси» та його субрахунків

відображають надходження відповідних запасів на підприємство та збільшення їх вартості в результаті дооцінки, а по кредиту – витрати на виробництво, відпуск в переробку, на сторону, а також зменшення вартості запасів внаслідок уцінки [26, с. 85].

Переважну більшість виробничих запасів товариство закуповує у постачальників на основі укладених договорів.

Бухгалтерські записи з надходження виробничих запасів наведені в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Бухгалтерський облік надходження виробничих запасів

Зміст господарських операцій	Дебет рахунка	Кредит рахунка	Сума, грн.
Оприбуткування запасів, одержаних від постачальників до оплати їх вартості:			
– на вартість запасів за покупними цінами	20	631	20987,16
– на суму податкового кредиту з ПДВ	641	631	4197,43
– на суму, перераховану постачальнику в оплату заборгованості за матеріали (включаючи ПДВ)	631	311	25184,59
Відображення операцій по придбанню запасів при попередній оплаті постачальнику:			
– на вартість запасів за покупними цінами	631	311	5037,50
– на сплачену суму ПДВ	641	311	1007,50
– на суму податкового кредиту з ПДВ	631	644	1007,50
– на суму оприбуткування одержаних від постачальників попередньо оплачених запасів за їх покупною вартістю	20	631	5037,50
– на суму податкового кредиту з ПДВ	644	631	1007,5
– на суму витрат на перевезення запасів сторонніми організаціями, навантажувально-розвантажувальні та інші роботи	20	631, 685	172,95
Інші джерела надходження виробничих запасів			
Матеріальні цінності, одержані в порядку безоплатної передачі (за вартістю сторони, яка передає)	20	719	1400,00
Напівфабрикати власного виробництва	20	23	450,00
Оприбутковані корисні відходи (за ціною можливого використання або реалізації)	20	23, 24	630,00

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

Найбільш типовими розрізами аналітичного обліку можуть бути: склади, комори, матеріально відповідальні особи, групи запасів, види діяльності тощо.

Підставою для списання використаних у виробництві матеріалів служить Відомість розподілу витрат матеріалів і палива за рахунками і статтями витрат, яка складається за видатковими документами (лімітно-забірними картками, вимогами, актами тощо). В ній зазначається, на який синтетичний рахунок, субрахунок, продукцію (замовлення, переділ) або на яку статтю треба віднести вартість витрачених запасів. За даними цієї відомості витрачені протягом місяця виробничі запаси за обліковими цінами списують з кредиту рахунка 20 «Виробничі запаси» на дебет рахунків 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати» та 93 «Витрати на збут», 949 «Інші витрати операційної діяльності» та ін.

Бухгалтерські записи з обліку витрачання виробничих запасів на підприємстві наведені в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Бухгалтерський облік витрачання виробничих запасів

Зміст господарських операцій	Дебет рахунка	Кредит рахунка	Сума, грн.
Списання витрат матеріалів на виробничі та господарські потреби (за обліковими цінами):			
– на суму виробничих запасів відпущених на виробництво продукції	23	20	2360,00
– на суму виробничих запасів відпущених на загальновиробничі потреби	91	20	580,90
– на суму виробничих запасів відпущених на загальні господарські потреби	92	20	420,50
– на суму виробничих запасів відпущених на капітальне будівництво	15	20	5800,00
Продаж іншим підприємствам зайвих, невикористаних виробничих запасів:			
– на суму, що підлягає до оплати покупцями за цінами продажу	361	712	872,00
– на суму податкового зобов'язання з ПДВ	712	641	145,34
– на списання фактичної собівартості проданих матеріальних цінностей	943	20	680,00
– на суму одержаних платежів від покупців за продані матеріальні цінності	311	361	872,00

Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» в бухгалтерському обліку і звітності запаси відображаються за найменшою з двох оцінок: первинною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Чиста вартість реалізації – це сума, яку очікують одержати при реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням імовірних витрат на їх виробництво і реалізацію. Тобто чиста вартість реалізації відповідає ринковій вартості запасів за вирахуванням очікуваних витрат, пов'язаних з процесом підготовки їх до реалізації, а також безпосередньо реалізації. Запаси відображаються за чистою реалізаційною вартістю, якщо на дату балансу їх ціна знизилася або вони зіпсовані, застарілі або іншим чином втратили початкову очікувану економічну вигоду. Якщо первинна вартість запасів перевищує чисту вартість їх реалізації, сума перевищення списується на витрати звітного періоду. В практиці це досягається шляхом уцінки [47, с. 54].

Уцінка товарно-матеріальних цінностей проводиться за даними інвентаризації або за рішенням керівника – за даними обліку на перше число місяця.

Розмір уцінки товарів, продукції, зайвих товарно-матеріальних цінностей визначається комісією на підставі експертних оцінок з урахуванням ступеня втрати їх споживчої якості, насиченості ринку такими товарно-матеріальними цінностями. Товарно-матеріальні цінності, які раніше були уцінені, але не реалізовані, можуть бути уцінені вдруге до рівня їх можливої реалізації. Технічно-складні товари і продукція, які мають виробничі паспорти, уцінюються тільки за наявності паспорта. Вони мають бути справними і придатними до використання.

Дані про уцінені запаси заносяться до опису-акта уцінки залежаних товарів і продукції та зайвих товарно-матеріальних цінностей. Один екземпляр опису-акта передається до бухгалтерії, другий – залишається у матеріально відповідальній особі.

В умовах зростання цін на товарно-матеріальні цінності в результаті

подальших переоцінок необхідно порівнювати облікову вартість раніше уцінених запасів з їх новою вартістю, що склалася на ринку.

Якщо ринкова вартість раніше уціненого товару збільшилася і перевищує його первинну вартість до переоцінки, то вартість такого товару визначається на рівні первинної вартості.

В бухгалтерському обліку на суму раніше здійсненої уцінки запасів робиться запис способом сторно по дебету рахунка 946 «Втрати від знецінення запасів» у кореспонденції з кредитом рахунків обліку запасів цінностей 20 «Виробничі запаси», 26 «Готова продукція» та ін.

Дооцінка залишків товарно-матеріальних цінностей проводиться у випадках:

- зміни цін на виробничі запаси і товари при одержанні товарно-матеріальних цінностей від постачальників за новими, більш високими цінами;
- наявності документального підтвердження постачальника про нову ціну за підписом керівника;
- зміни курсу гривні до іноземної валюти на початок кожного місяця по імпортних товарно-матеріальних цінностях з урахування попиту і пропозицій, але не вище митної вартості в іноземній валюті, перерахованої в національну валюту за курсом НБУ на дату проведення переоцінки [25].

Переоцінці підлягають покупні матеріальні цінності (матеріали, паливо, напівфабрикати, запасні частини, а також малоцінні і швидкозношувані предмети, що не були в експлуатації), незавершене виробництво і готова продукція в частці використаних на них покупних матеріалів, що підлягають дооцінці, електро- і теплоенергії, відображених у прямих статтях затрат.

П(С)БО № 9 «Запаси» передбачено, що з метою бухгалтерського обліку запаси включають малоцінні і швидкозношувані предмети, які використовуються не більше одного року або одного операційного циклу, якщо він більше року.

Особливої уваги потребує документування малоцінних швидкозношуваних предметів, оскільки для даного виду запасу розроблені окремі форми первинних документів.

Первинною вартістю МШП у складі інших запасів, придбаних за плату, є собівартість, яка складається з таких фактичних затрат:

- суми, що сплачується згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням малоцінних і швидкозношуваних предметів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати (витрати на заготівлю запасів, оплата тарифів, за навантажувально-розвантажувальні роботи і транспортування запасів всіма видами транспорту до місця їх використання), включаючи затрати по страхуванню ризиків транспортування запасів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням малоцінних і швидкозношуваних предметів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях.

Аналітичний облік малоцінних і швидкозношуваних предметів ведеться за видами предметів (однорідними групами), установленими виходячи з потреб підприємства.

Відповідно до П(С)БО № 9 «Запаси» готовою вважається продукція, яка виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним і якісним характеристикам, які передбачені договором або іншим нормативно-правовим актом [25]. Відповідно до облікової політики товариства, готова продукція підприємства відображається за виробничою собівартістю.

Випущена з виробництва готова продукція здається на склад за накладними. В бухгалтерії на підставі накладних ведеться накопичувальна відомість випуску готової продукції, у якій випущена продукція групується за видами і сортами (номенклатурними номерами) і відображається за двома

оцінками – за обліковою вартістю (плановою собівартістю або за відпускними цінами без ПДВ) і фактичною собівартістю.

Такий порядок оцінки зумовлений тим, що фактичну собівартість готової продукції, випущеної протягом місяця з виробництва, визначають тільки наприкінці місяця після відображення всіх прямих затрат і розподілу непрямих витрат та складання звітної калькуляції. Дані відомості випуску готової продукції є підставою для її оприбуткування.

Що стосується документального оформлення наявності й руху готової продукції й товарів, то слід зазначити, що він є, аналогічним обліку наявності й руху виробничих запасів.

Підприємства реалізують свою продукцію покупцям на підставі укладених договорів (угод). Відпуск готової продукції покупцям оформляється накладною на відпуск товарно-матеріальних цінностей (ф. № М-20), яка є підставою для списання готової продукції підприємством-виробником, що здійснило її відпуск, для оприбуткування її підприємством-одержувачем та для дозволу на вивезення її з території підприємства-постачальника [25].

Для проведення розрахунків з покупцем постачальник виписує рахунок-фактуру та інші розрахунково-платіжні документи, що підтверджують факт передачі (відпуску) матеріальних цінностей і їх оплату з зазначенням суми ПДВ. Постачальник може включити до рахунка-фактури покупця, крім вартості відвантаженої продукції, вартість тари, відвантаженої з продукцією, якщо вона не включена у відпускну вартість продукції і оплачується понад її відпускну вартість, а також транспортні витрати.

Аналітичний облік готової продукції повинен забезпечувати управління інформацією про стан запасів готової продукції на складі, наявність і рух готової продукції за місцями зберігання та матеріально відповідальними особами. Аналітичний облік готової продукції ведеться по видам готової продукції. Готова продукція обліковується на підприємстві за місцями її зберігання й окремими видами у встановлених одиницях виміру:



- натуральних (характеризують кількість, обсяг і вагу продукції відповідно до її фізичних властивостей);
- умовно-натуральних (показники, необхідні для одержання узагальнених показників з обліку однорідної продукції);
- вартісних.

На складі в облікових регістрах, картках, відомостях, сальдових відомостях, оборотних відомостях або Книзі складського обліку готова продукція обліковується у кількісному вираженні. До готової продукції відносять продукцію, обробка якої закінчена і яка пройшла випробування, прийом, комплектацію відповідно до умов договорів із замовниками й відповідає технічним умовам і стандартам. На ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» готова продукція зараховується на баланс за первісною вартістю.

Готова продукція може надходити на підприємство в результаті:

- роботи підрозділів основного й допоміжного виробництв, які виробляють готову продукцію;
- взаємодії з підприємствами-постачальниками при закупівлі товарів з метою їхнього подальшого перепродажу;
- оприбуткування надлишків готової продукції й товарів за результатами проведених інвентаризацій і т.п.

Готова продукція може зменшуватися по своїх обсягах, зокрема:

- внаслідок переведення їх з однієї облікової групи в іншу й списання їх на витрати виробництва як виробничі запаси;
- у результаті реалізації як юридичним, так і фізичним особам;
- за результатами проведених інвентаризацій і виявлених недостач готової продукції й товарів тощо [25].

Так, при надходженні виробленої продукції з підрозділів основного й допоміжного виробництв на склад підприємства оформляється «Прибутковий ордер». Зазначений документ складається у двох екземплярах. Перший екземпляр з підписом представника цеху, що здає на склад

продукцію, залишитися в комірника, а другий з підписом комірника – у представника цеху. За допомогою цього досягається контроль і взаємоперевірка звітних даних, як по складу, так і по виробничому підрозділі. Надходження на склад підприємства товарів, придбаних з метою подальшого продажу, здійснюється за допомогою документів: «Товарно-транспортна накладна» або «Прибутковий ордер», «Рахунок-фактура».

Надходження й вибуття зі складу готової продукції й товарів знаходить своє відображення в «Картках складського обліку матеріалів». За результатами змін, які мали місце з готовою продукцією й товарами на складі протягом місяця, у бухгалтерію підприємства подається «Звіт про рух матеріальних цінностей», за даними який бухгалтером вносяться відповідні зміни в «Оборотну відомість по товарно-матеріальних рахунках».

На підприємстві ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» узагальнена інформація з операцій, пов'язаних з рухом готової продукції й товарів на підставі звітів виробничих підрозділів і звітів про рух матеріальних цінностей зі складу, знаходить своє відображення при журнально-ордерній формі обліку в журналах-ордерах № 3, № 5, № 6.

Синтетичний облік наявності і руху готової продукції за фактичною собівартістю ведеться на активному рахунку 26 «Готова продукція». Оприбуткування випущеної з виробництва продукції відображається по дебету рахунка 26 «Готова продукція» і кредиту рахунка 23 «Виробництво». Виконані і здані за актами замовникам роботи списуються з кредиту рахунка 23 «Виробництво» на дебет рахунка 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг».

Основні бухгалтерські записи з обліку надходження, реалізації та переоцінки готової продукції наведені в таблиці 2.10.

Підприємства мають право проводити уцінку готової продукції, яка не мала збуту протягом трьох місяців і не користується попитом у споживачів, а також продукції, яка частково втратила свою первинну якість. Уцінка готової продукції (товарів) здійснюється до рівня цін її можливої реалізації, якщо

вона не втратила товарний вигляд та придатна до використання й оформляється описом-актом. На суму зробленої уцінки в бухгалтерському обліку підприємства робиться запис по дебету рахунка 946 «Втрати від знецінення запасів» у кореспонденції з кредитом рахунка 26 «Готова продукція». Дооцінка готової продукції проводиться за даними інвентаризації.

Таблиця 2.10 – Бухгалтерський облік надходження, реалізації та переоцінки готової продукції

Зміст господарських операцій	Дебет рахунка	Кредит рахунка	Сума, грн.
1	2	3	4
Оприбутковано готову продукцію, випущену з виробництва за фактичною виробничою собівартістю	26	23	1200
Відвантаження готової продукції покупцям	361	701	600
Транспортні витрати по відвантаженню готової продукції та страхуванню вантажу:			
– здійснені за рахунок покупця і підлягають відшкодуванню за окрему плату	361	311	120
– здійснені за рахунок підприємства-постачальника	93	311	120
Відображення суми податкового зобов'язання по ПДВ	701	641	100
Списання за фактичною виробничою собівартістю готової продукції, реалізованої покупцям	901	26	550
Кошти, одержані від покупців і замовників (за відпускними цінами) за реалізовану продукцію	311	361	600
Кошти, одержані від покупців: .			
– у відшкодування транспортних послуг за окрему плату	311	361	55
– у відшкодування вартості тари			
Відображення в обліку зміни вартості готової продукції:			
– на суму дооцінки	26	423	150
– на суму уцінки	946	26	100

На суму проведеної дооцінки залишків готової продукції на складах підприємства в бухгалтерському обліку роблять запис по дебету рахунка 26 «Готова продукція» і кредиту рахунка 42 «Додатковий капітал», субрахунок 423 «Дооцінка активів».

Проведення й оформлення результатів інвентаризації готової продукції здійснюється підприємством відповідно до вимог Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-

матеріальних цінностей, грошових коштів, документів і розрахунків.

Виявлені при інвентаризації залишки готової продукції прибуткують на дебет рахунка 26 «Готова продукція» в кореспонденції з кредитом рахунка 719 «Інші доходи від операційної діяльності».

Вартість недостачі готової продукції, незалежно від причин виникнення, списується з кредиту рахунка 26 «Готова продукція» на дебет рахунка 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

Після прийняття рішення керівником підприємства, зафіксованого у протоколі результатів інвентаризації, вартість недостачі готової продукції з вини матеріально відповідальних осіб відноситься на їх рахунок і відображається записом: Д-т 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків» та К-т 716 «Відшкодування раніше списаних активів» [28, с. 92].

Якщо на час виявлення недостачі продукції винні особи не встановлені, то вартість такої недостачі продукції списується на невідшкодовані втрати на забалансовий рахунок 07 «Списані активи», субрахунок 07 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

Після встановлення конкретних винуватців зазначено нестачі готової продукції роблять запис: Д-т 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків» та К-т 716 «Відшкодування раніше списаних активів». Одночасно роблять запис по кредиту забалансового рахунка 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування, цінностей».

На суму різниці між балансовою вартістю матеріальних цінностей, яких не вистачає, і сумою збитку, визначеного у відповідному порядку, в бухгалтерському обліку роблять запис по дебету рахунка 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків» і кредиту рахунка 716 «Відшкодування раніше списаних активів».

При відшкодуванні винними особами збитку від недостачі і розкрадання матеріальних цінностей у визначеній сумі роблять запис по дебету рахунка 30 «Каса» або рахунка 66 «Розрахунки по оплаті праці», якщо керівником прийнято рішення про утримання вартості збитку із заробітної

плати винуватця і кредиту рахунка 375 «Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків».

Із внесених матеріально відповідальними особами сум відшкодовуються збитки підприємства, решта суми - різниця між обліковою вартістю недостачі цінностей і відшкодованою сумою збитку, підлягає перерахуванню до бюджету і в бухгалтерському обліку відображається записом по дебету рахунка 716 «Відшкодування раніше списаних активів» і кредиту рахунка 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами».

Відображення у бухгалтерському обліку ПрАТ «Завод «Запоріжатоматика» дебіторської заборгованості здійснюється на підставі господарських договорів і первинних документів, які засвідчують факт здійснення господарської операції.

Для одержання деталізованої інформації, необхідної для управління дебіторською заборгованістю, організовується аналітичний облік який наведено в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Аналітичний облік дебіторської заборгованості ПрАТ «Завод «Запоріжавтоматика»

Шифр та назва рахунку	Розрізи аналітичного обліку
1	2
16 «Довгострокова дебіторська заборгованість»	За кожним дебітором, за видами заборгованості, термінами її виникнення й погашення
34 «Короткострокові векселі одержані»	За кожним одержаним векселем: векселі, строк сплати по яких ще не настав; векселі, дисконтвані (враховані) банком; векселі, не оплачені у встановлений термін
36 «Розрахунки з покупцями і замовниками»	За кожним покупцем і замовником
37 «Розрахунки з різним дебіторами»	За кожним дебітором, видами заборгованості, термінами її виникнення й погашення. Аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами ведеться за кожною підзвітною особою; за позиками членам кредитних спілок – за кожним членом спілки; за розрахунками з працівниками – за кожним працівником
38 «Резерв сумнівних боргів»	У розрізі боржників або за строками непогашення дебіторської заборгованості залежно від того, за яким методом здійснюється нарахування резерву сумнівних боргів

Регістром аналітичного обліку розрахунків з дебіторами є реєстр дебіторів. У ньому відображаються назва дебітора, дата і документ, що засвідчує виникнення заборгованості, сума, дата і документ, які засвідчують погашення дебіторської заборгованості [18, с. 42].

Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги відображена за реальною вартістю, тобто за вартістю реалізації. Згідно облікової політики ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» визначення сумнівності боргів, а також резервування їх проводиться відповідно до аналізу платоспроможності покупців.

Дебіторська заборгованість складається із заборгованості за реалізовані в кредит товари та продукцію, а також надані послуги. Проведений аналіз свідчить про те, що на дату складання звітності безнадійних боржників, яких можна було б віднести до цієї категорії, а також боргів, що до яких минув строк позовної давності немає.

Облік розрахунків з підзвітними особами ведеться на субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами». Сальдо субрахунку може бути як дебетовим, так і кредитовим. Узагальнення інформації про стан розрахунків з підзвітними особами знаходить відображення при журнально-ордерній формі обліку в журналі-ордері № 3.

На ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» на рахунку 36 «Розрахунки з покупцями й замовниками» ведеться узагальнення інформації про розрахунки з покупцями й замовниками за відвантажену продукцію, товари, виконані роботи й послуги, крім заборгованості, що забезпечена векселем. Рахунок 36 «Розрахунки з покупцями й замовниками» має такі субрахунку: 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями», 362 «Розрахунки з іноземними покупцями».

По дебету рахунку 36 «Розрахунки з покупцями й замовниками» відображається продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг (у тому числі на виконання бартерних контрактів), що

включає податок на додану вартість, акцизи та інші податки, збори (обов'язкові платежі), які підлягають перерахуванню в бюджети й позабюджетні фонди й включені у вартість реалізації, по кредиту - сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу, та інші види розрахунків.

Сальдо рахунку відображає заборгованість покупців і замовників за отриману продукцію (роботи, послуги).

Для узагальнення інформації про наявність і рух грошових коштів у касі підприємство ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» використовують рахунок 30 «Каса» і такі субрахунку 301 «Каса в національній валюті» і 302 «Каса в іноземній валюті». По дебету відображається надходження коштів, а по кредиту - виплата коштів з каси підприємства.

Для обліку наявності й руху грошових коштів на поточному рахунку підприємства, які перебувають у банку використовують рахунок 31 «Рахунки в банках». За дебетом рахунку відображається надходження коштів, по кредиту - їхнє використання.

Господарські операції з обліку грошей у касі ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» за вересень 2021 року наведено у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Господарські операції з обліку руху грошей в касі ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика»

№ п./п.	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		дебет	кредит	
	Залишок на 01.09.2021			4610,20
1	Надійшла виручка в касу від покупців за реалізовану продукцію	301	361	20030,00
2	Отримано готівку з банку	301	311	62000,00
3	Видано у підзвіт на витрати на відрядження	372	301	6038,18
4	Видана з каси заробітна плата	661	301	56689,00
5	Внесено готівку в банк на поточний рахунок	311	301	62000,00
6	Оприбутковано до каси залишок невикористаних грошей	301	372	16,03
7	Погашена заборгованість підприємства	685	301	2742,00
8	Надійшла виручка в касу від реалізації готової продукції	301	701	2607,00

Операції, що їх відображують на рахунку № 30, записують до Журналу-ордера № 1 та відомості підсумками за день на підставі звітів касира з доданими до них документами. З лицьового боку Журналу-ордера № 1 та відомості відображують кредит рахунка 30, а зі зворотного – дебетові обороти по касі. Схему запису в регістрах по обліку касових операцій та звірку Журналу-ордера № 1 та відомості по рахунку 30 «Каса» з іншими журналами-ордерами наведено на рисунку 2.1.

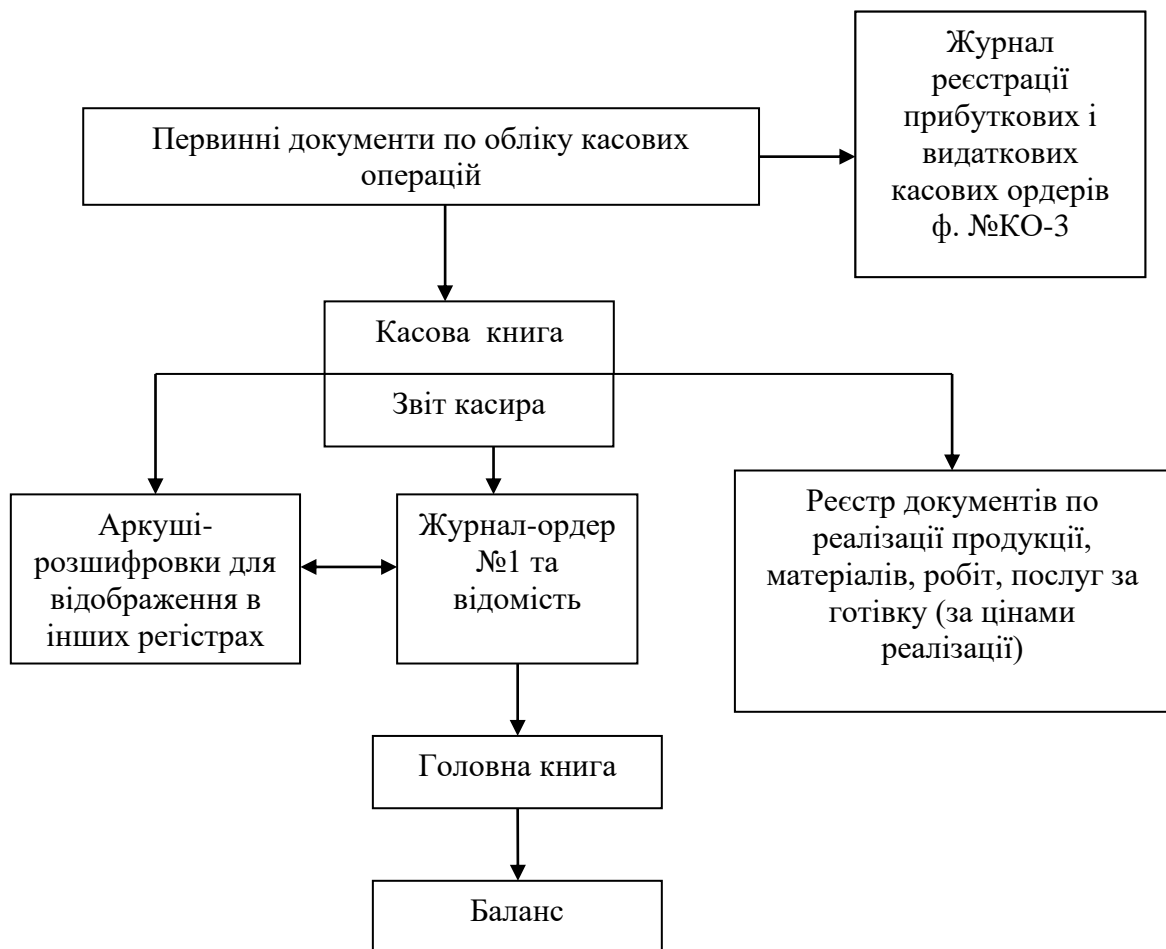


Рисунок 2.1 – Схема запису в регістрах по обліку касових операцій

Для обліку наявності та руху грошових коштів, що знаходяться на рахунках в банку, які можуть бути використані для поточних операцій, у ПрАТ «Завод «Запоріжавтомотика» призначено рахунок 31 «Рахунки в банках». Для узагальнення інформації про наявність та рух грошових



документів (у національній та іноземній валюті), які знаходяться в касі підприємства (поштових марок, сплачених путівок до санаторіїв) та про кошти в дорозі, призначений рахунок 33 «Інші кошти».

Операції по рахунках у банку відображають у бухгалтерському обліку на підставі виписок банку і доданих до них первинних документів на рахунок 31 «Рахунки в банках» і відповідних субрахунках:

У ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» рахунок 31 має наступні субрахунки:

- 311 «Поточні рахунки в національній валюті»;
- 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті»;

Облік операцій за рахунками 31 «Рахунки в банках» ведуть в Журналі-ордері № 2 та відомості. Записи в журналі-ордері та відомості здійснюють по мірі надходження виписок банку після їх перевірки з документами. При бухгалтерській обробці виписок з поточного рахунку на її полях проставляють кореспондуючі рахунки по кожній господарській операції поряд з відповідною сумою. Сальдо поточного рахунку повинно бути тотожним як в обліку банку, так і підприємства. Виписка банку замінює собою реєстр аналітичного обліку, а тому обов'язково повинна мати дату, номер документа, короткий зміст операцій і суми записів по дебету і кредиту, а також залишок коштів на початок і кінець звітного періоду (дня). По дебету у виписці банку буде показана сума коштів, яка списана з поточного рахунку, а по кредиту – зарахована на нього; відповідно сальдо у виписці буде по кредиту рахунка [11, с. 290].

У виписках і перевірених документах проти кожної суми зазначають номер кореспондуючого рахунку. Суми з кожної опрацьованої виписки записують у журнал-ордер та відомість підсумками з деталізацією сум за кореспондуючими рахунками. Ведення відомості поряд з журналом-ордером обумовлено доцільністю спільного збереження всіх розрахунково-платіжних документів, що підтверджують записи у виписках банку.

У кінці звітного періоду в Журналі-ордері № 2 та відомості

підраховують підсумки оборотів в кореспонденції з іншими рахунками та визначають залишки на перше число наступного за звітним місяця, що повинен відповідати наведеному у виписці банку за останній день місяця.

Послідовність записів в регістрах по обліку банківських операцій можемо бачити на рисунку 2.2.

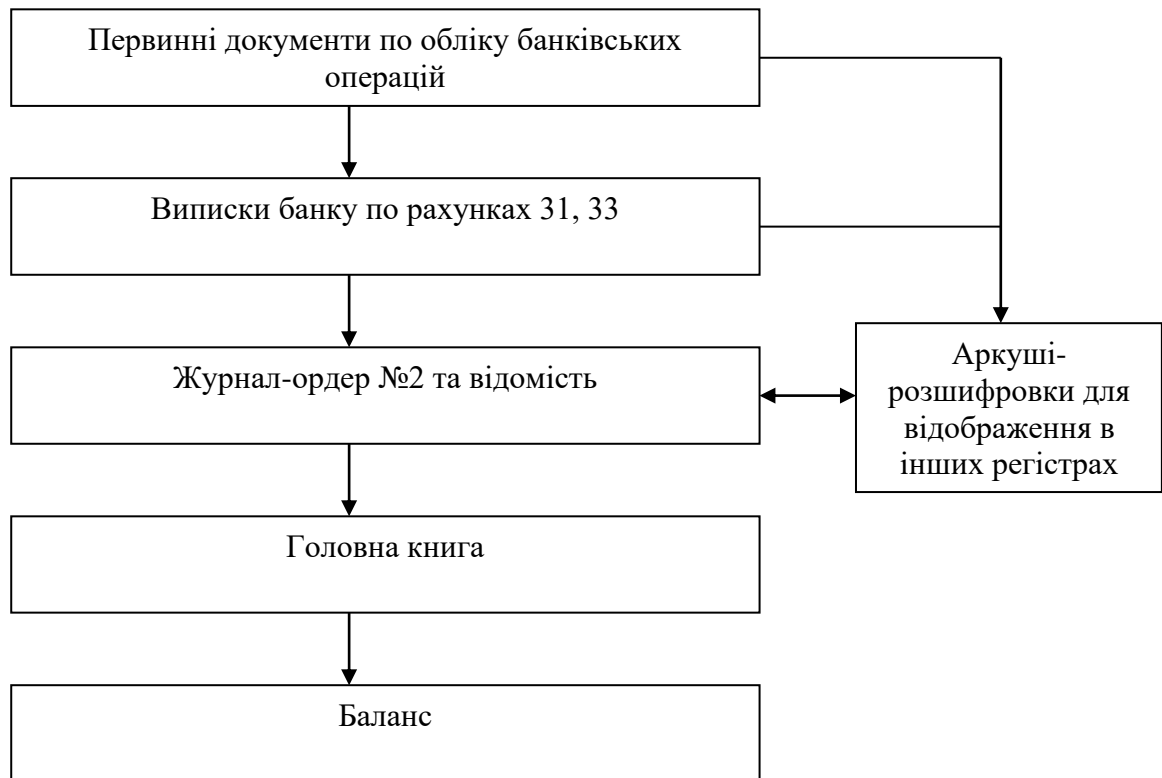


Рисунок 2.2 – Схема запису в регістрах з обліку операцій по рахунках в банку

Обороти за кредитом субрахунків 311 «Поточні рахунки в національній валюті» і 313 «Інші рахунки в банку в національній валюті» Журналу-ордера № 2 переносять в Головну книгу в колонку «Оборот за кредитом» відповідних субрахунків 311 та 313. Одночасно суми, що складають цей оборот, записують за дебетом відповідних кореспондуючих рахунків у Головній книзі в розділ «Обороти за дебетом».

На суми, що відображені в Журналі-ордері № 2, з кредиту субрахунків 311 та 313 в дебет рахунків 23, 67, 68, 91, 92, 93 та інших складають аркуші-

розшифровки.

Суми, що відображені у відомості до Журналу-ордера №2, за дебетом субрахунків 311 та 313 з кредиту рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 75 також складають аркуші-розшифровки (для занесення їх в інші журнали-ордери).

У тих випадках, коли аркуші-розшифровки не складаються, при занесенні сум з відомості до Журналу-ордера № 2 в кінці журналу-ордера за належністю необхідно вказати, що підстава знаходиться при Журналі-ордері №2.

Залишок коштів на поточному рахунку в національній валюті та інших рахунках в банку в національній валюті (особовий рахунок за розрахунковими чековими книжками, спеціальний рахунок за капітальними вкладеннями та ін.) повинні дорівнювати даним останньої за місяць виписки банку і Головній книзі.

В таблиці 2.13 показано зміст господарських операцій, які впливають на зміну залишків за поточним рахунком і відповідні кореспондуючі рахунки.

Таблиця 2.13 – Господарські операції з обліку операцій по рахунку в банку за грудень 2020 року

№ п/п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Перераховано кошти в касу підприємства	301	311	62000,00
2	Сплачено Єдиний соціальний внесок	65	311	10726,77
3	Перераховано кошти постачальникам (підрядчикам) за товари (роботи, послуги)	631	311	130369,36
4	Сплачено податки, збори, обов'язкові платежі	641	311	2971,55
5	Використано кошти ремонт центральної контори	92	311	1032,12

Облік операцій по рахунку № 31 «Рахунки в банку» здійснюється в Журналі-ордері № 2 в хронологічному порядку на підставі даних виписок банку по поточному рахунку і доданих до них документів за кожний день або інший період часу. Суми по кореспондуючих рахунках групують у виписці

загалом, а потім відображають в журналі-ордері.

Залишок коштів на поточному рахунку на початок місяця переносять з журналу-ордера за минулий місяць. По закінченні місяця у відповідних розділах підсумовують дебетові і кредитові обороти по рахунку №31 за місяць і виводять залишок коштів на кінець місяця. Він повинен співпадати із залишком коштів, що наведений у виписці банку за останній день місяця.

Щомісячно оборот по кредиту рахунка № 31 Журналу-ордера № 2 та відомості звіряють з даними інших реєстрів (ф. № 1, 4 та ін.) і переносять загальною сумою в Головну книгу в графу «Оборот по кредиту». Одночасно, суми що складають цей кредитовий оборот записують по дебету відповідних кореспондуючих рахунків в Головній книзі в розділі «Обороти по дебету» в графах з кредиту рахунків - з Журналу-ордера № 2 та відомості [54, с. 270].

Для обліку іноземної валюти призначені субрахунки 312 «Поточні рахунки в іноземній валюті» та 314 «Інші рахунки в банку в іноземній валюті», облік якої ведеться згідно з Законом України від 23.09.1994 р. № 185 «Про порядок здійснення розрахунків в іноземній валюті» і П(С)БО 21 «Вплив змін валютних курсів».

Відображення в бухгалтерському обліку руху коштів здійснюється в гривнях шляхом перерахунку іноземної валюти за курсом Національного банку України.

Суми за кредитом субрахунків 312 і 314 з кожної опрацьованої виписки банку записують в окремому розвороті Журналу-ордера № 2. Аналогічно записують дебетові обороти. При записах на кожний кореспондуючий рахунок відводять дві суміжні графи для запису сум в гривнях та іноземній валюті.

В останній час все більшого і більшого розповсюдження набувають розрахунки за допомогою дистанційного обслуговування банками підприємств.

Це сприяє оперативному веденню підприємством своїх рахунків у банку та обміну технологічною інформацією, визначеною в договорі між

підприємством і банком.

Дистанційне обслуговування може здійснюватися за допомогою систем «клієнт-банк», «клієнт-Інтернет-банк», «телефонний банкінг» тощо.

Юридичною підставою для роботи підприємства за допомогою роботи дистанційного обслуговування і оброблення банком дистанційних розпоряджень підприємства є договір про розрахунково-касове обслуговування.

Системи типу «клієнт-банк», «клієнт-Інтернет-банк», «телефонний банкінг» тощо на підставі дистанційних розпоряджень підприємства можуть виконувати функції надання інформаційних послуг згідно з переліком, що зазначений в договорі між банком та клієнтом, здійснення операцій за рахунком клієнта.

Під час здійснення розрахунків за допомогою систем «клієнт-банк», «клієнт-Інтернет-банк» тощо застосовуються електронні розрахункові документи. Якщо це передбачено договором між банком та підприємством, то використання клієнтом системи не виключає можливе оброблення банком документів клієнта на паперових носіях.

Реквізити електронного розрахункового документа, що використовуються в системах «клієнт-банк», «клієнт-інтернет-банк», визначаються договором між банком та клієнтом, але обов'язково цей документ має містити такі з них:

- дату і номер;
- назву, ідентифікаційний код (номер) платника та номер його рахунку;
- назву та код банку платника;
- назву, ідентифікаційний код (номер) отримувача та номер його рахунку;
- назву та код банку отримувача;
- суму цифрами;
- призначення платежу;
- електронний цифровий підпис;

- інші реквізити, які під час формування електронного розрахункового документа системою електронних платежів розміщуються в полі «Допоміжні реквізити».

Відповідальні особи платника, які вповноважені розпоряджатися рахунком і на законних підставах володіють особистим ключем, від свого імені або за дорученням особи, яку представляють, накладають підписи під час створення електронного розрахункового документа.

Платник може формувати електронні розрахункові документи на підставі належним чином оформлених платіжних доручень, платіжних вимог-доручень, а також з використанням платіжних карток.

Не дозволяється формування підприємством електронних розрахункових документів на підставі розрахункових документів, які мають додатки (реєстр розрахункових чеків, реєстр документів за акредитивом тощо), а також формування стягувачем електронних розрахункових документів на підставі платіжних вимог на примусове списання, стягнення коштів, отримувачем – у разі договірної списання коштів. Ці платіжні вимоги стягувач/отримувач надсилає до банку на паперових носіях.

Під час використання систем „клієнт-банк”, „клієнт-Інтернет-банк” банк щоденно роздруковує реєстр електронних розрахункових документів, які відправлені підприємством.

Реєстр має обов'язково містити відомості про дату і час подання власником рахунку електронних розрахункових документів до банку. Реєстр засвідчується підписом відповідального виконавця банку і відбитком штампа банку та підшивається до документів дня як первинний документ, що надійшов від підприємства до банку [53, с. 148].

Електронні розрахункові документи, які відправлені підприємством, щоденно архівуються і зберігаються в банку протягом установленого строку.

Після отримання від банку виписки з рахунку підприємство складає реєстр електронних розрахункових документів, які відправлені в банк каналами зв'язку і прийняті банком для оплати.

Для здійснення операцій за рахунком підприємства за допомогою системи «телефонний банкінг» підприємство у договорі з банком про розрахунково-касове обслуговування зазначає інформацію, яка потрібна банку для списання ним коштів з рахунку підприємства.

Ідентифікація клієнта для доступу до системи «телефонний банкінг» здійснюється за допомогою засобів ідентифікації, що передбачені в договорі між банком та клієнтом.

Засоби ідентифікації (номер клієнта, особистий ПІН-код, сукупність цифрових та літерних компонентів тощо) банк надає клієнту після укладення договору.

Передавання дистанційного розпорядження та реєстрація його банком здійснюються за погодженим каналом доступу в автоматичному режимі.

Дистанційне розпорядження вважається таким, що передане клієнтом, та прийняте банком до виконання, якщо клієнт:

- для доступу до системи ввів правильне значення засобу ідентифікації;
- увів код операції та всі параметри, які записуються системою;
- підтвердив це розпорядження.

Банк, що обслуговує платника, здійснюючи на підставі дистанційного розпорядження списання коштів з рахунку платника, оформляє розрахунковий документ, у реквізиті «Призначення платежу» якого зазначає інформацію про платіж і документи, на підставі яких здійснюється перерахування коштів.

## РОЗДІЛ 3

### ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ОБОРОТНИХ АКТИВІВ ТА ШЛЯХИ ЇХ ПОДОЛАННЯ

#### 3.1 Удосконалення оперативного обліку виробничих запасів на ПАТ «Запоріжавтомастика»

Головною передумовою успішного здійснення виробничого процесу як основної ланки діяльності підприємств є наявність та раціональне використання виробничих запасів. У той же час, залишаються невирішеними питання вдосконалення документації оперативного та аналітичного обліку виробничих запасів, особливо нагальною постає проблема автоматизації їх обліку. Вирішення цих питань полягає в розробці основних напрямів і конкретних рекомендацій з удосконалення методики обліку виробничих запасів, в їх оцінці при вибутті, методики проведення аналізу ефективного використання виробничих запасів, а також посиленні інформаційної та контрольної функцій обліку в управлінні виробництвом. Для вирішення зазначених проблемних аспектів пропонуємо основні напрями удосконалення обліку виробничих запасів, які представлені на рисунку 3.1.

Поліпшенню ресурсопостачання сприяє впорядкування первинної документації, широке впровадження типових уніфікованих форм, підвищення рівня автоматизації обліково-обчислювальних робіт, забезпечення строгого порядку приймання, зберігання й витрат сировини, матеріалів, комплектуючих виробів тощо.

Необхідно також упроваджувати ефективні форми попереднього й поточного контролю дотримання норм запасів і витрат матеріальних ресурсів, приділяти більше уваги підвищенню вірогідності оперативного обліку руху напівфабрикатів, комплектуючих виробів, деталей і вузлів у виробництві. Дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію для



знаходження резервів зниження собівартості продукції в частині раціонального використання матеріалів, зниження норм витрат, забезпечення належного зберігання.

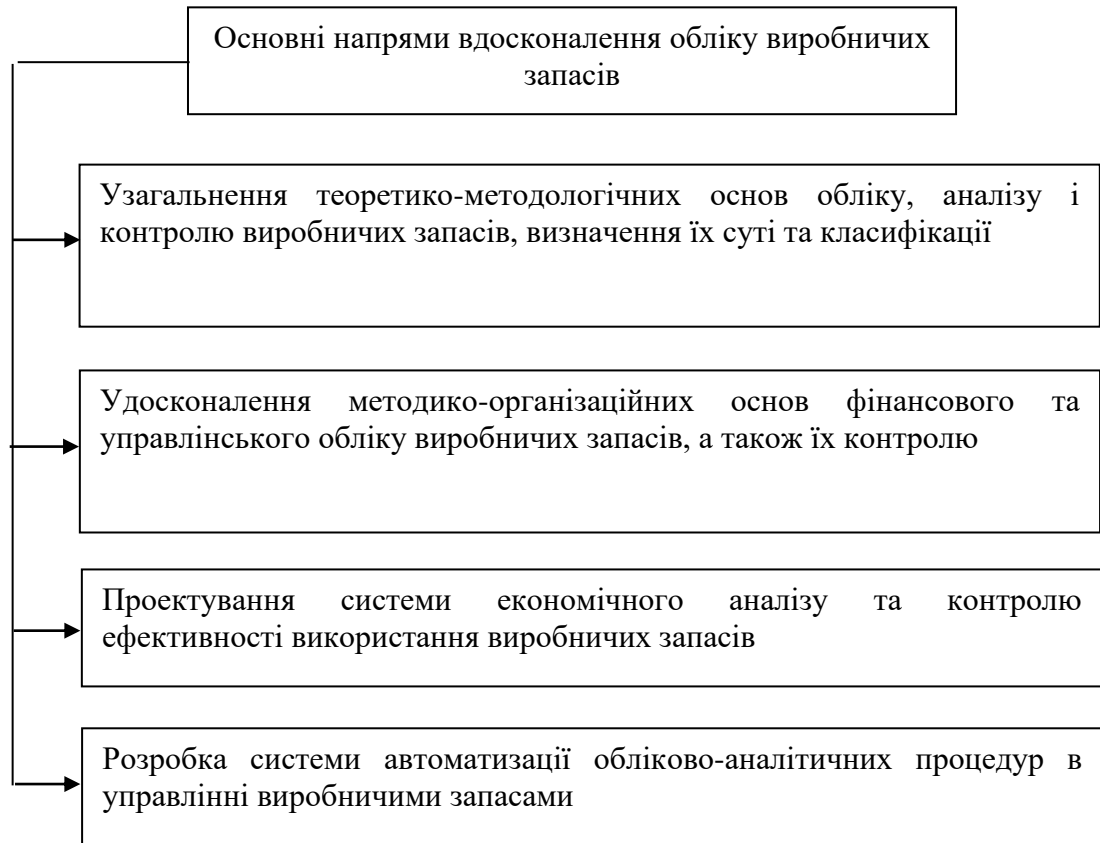


Рисунок 3.1 – Запропонована структура напрямів удосконалення обліку виробничих запасів

Спираючись на вищевикладене, вважаємо, що процесу оптимізації обліку виробничих запасів, а також поліпшенню їх корисного використання має сприяти не тільки якісно складена документація, а й налагоджений виробничий процес. Тому для подальшої оптимізації обліку виробничих запасів пропонуємо розроблений економічний механізм (рисунок 3.2).

Запропонований механізм удосконалення обліку виробничих запасів може стати головною передумовою успішного здійснення виробничого процесу. Так, зазначимо, що спрощення оформлення операцій, пов'язаних з рухом виробничих запасів, дозволить стежити за ретельним і своєчасним

проведенням інвентаризації та удосконалити методологію бухгалтерського обліку, що дозволить розпланувати будівництво складських приміщень у достатній кількості, а також визначити оптимальну потребу у виробничих запасах та їх раціональному використанні.

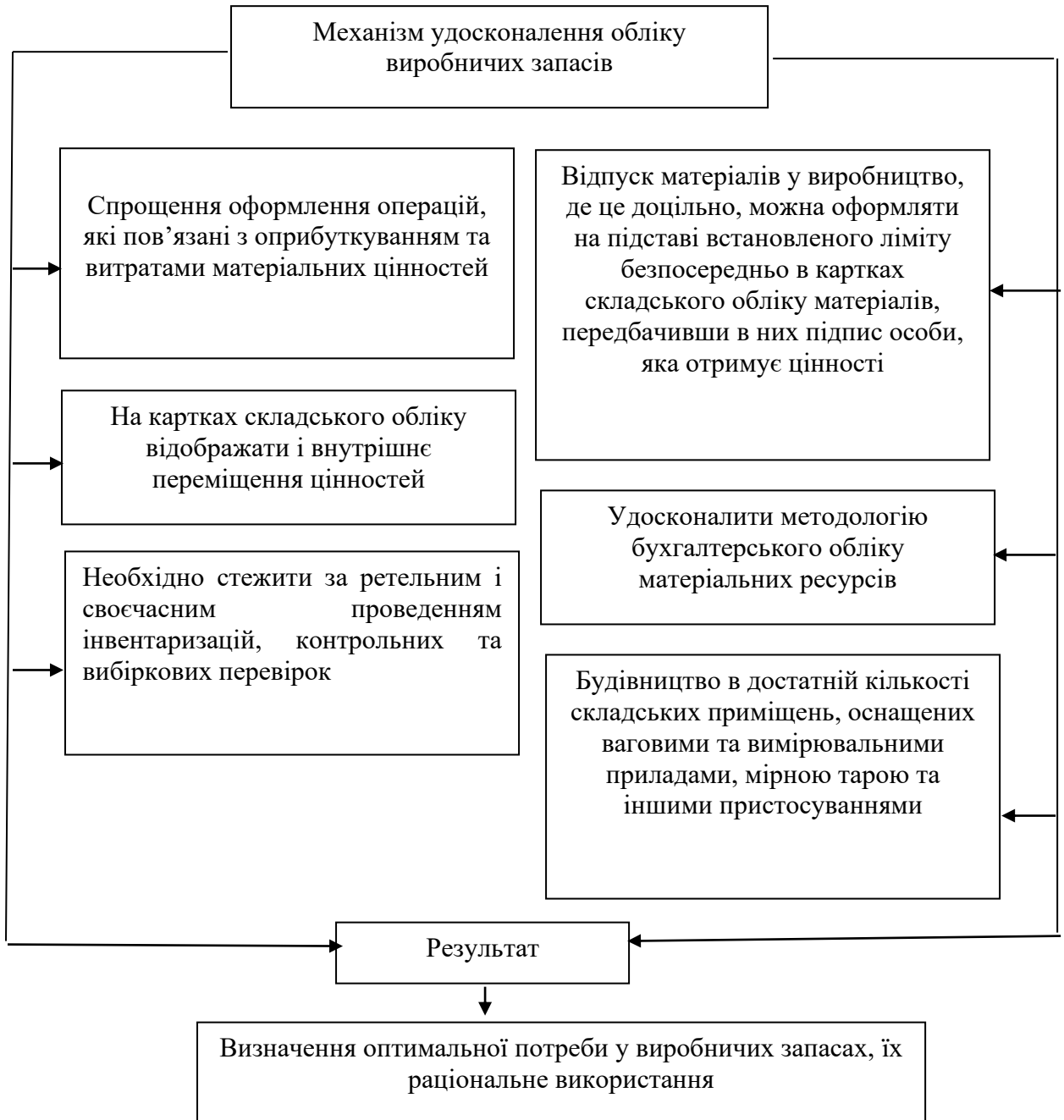


Рисунок 3.2 – Економічний механізм удосконалення обліку виробничих запасів

Необхідними передумовами правильної організації обліку запасів на

підприємствах є: раціональна організація складського господарства; розробка номенклатури запасів; наявність інструкції з обліку виробничих запасів; правильне групування, класифікація запасів; розробка норм витрачання запасів [4]. Правильна організація зберігання і використання виробничих запасів є умовою постійного та прибуткового виробництва.

Під час організації обліку запасів на підприємстві важливу роль відіграє організація складського обліку. В середині складів матеріали повинні розміщуватися по секціях, за типом, сортом, розмірами у штабелях, на стелажах і на полицях з таким розрахунком, щоб забезпечити можливість швидкого їх приймання, відпускання і перевірки наявності. За умов правильної організації складського обліку, буде ефективним і облік у бухгалтерії.

Важливим напрямком удосконалення організації оперативного й складського обліку запасів є раціоналізація форм документів, документообігу й всієї системи оформлення, реєстрації та обробки документів.

Таким чином, 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 (бездокументальну систему оформлення витрат матеріалів).

Існує велика кількість форм облікових документів, у тому числі лімітно-заборних карток, що призводить до ускладнення обліку матеріальних ресурсів на заводських складах виробничих підрозділів, у групах відділів матеріально-технічного постачання.

Тому для покращення обліку виробничих запасів ПрАТ «Запоріжавтомастика» пропонуємо використовувати лише одну удосконалену форму лімітно-заборної карти (ф. М-9) (рис. 3.3).

Єдина форма лімітно-заборної картки спростить процес відпуску товарно-матеріальних цінностей у виробництво, а також дасть можливість

більш якісно контролювати цей процес.

Підприємство, організація  
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ

Код за УКУД

ЛІМІТНО-ЗАБІРНА КАРТКА			Номер документа		Місяць, рік		Код						Кореспондуючий рахунок					
							Виду операції		Відправника		одержувача		Рахунок, субрахунок		код аналітичного обліку			
			1		Вересень, 2021								203					
Номер за порядком	Кореспондуючий рахунок		Матеріальні цінності		Одиниця виміру		Відпущено			Повернено		Всього відпущено з урахуванням повернення	Ціна	Сума	Порядковий номер запису за складською картоцею	На що видано	Підпис одержувача матеріальних цінностей	
	рахунок, субрахунок	код аналітичного обліку	найменування, сорт, розмір, марка	номенклатурний номер	код	найменування	Ліміт	Дата	Кількість	Залишок ліміту	Дата							Кількість
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
1	203		папір	00389	2	кг	100	01.09	80	20	01.09	30	50	24	1200	8	На виготовлення фільтру	

Всього записів за лімітно-забірною картоцею: 1  
Начальник відділу, який встановив ліміт: Петренко І.І.

Зав. складом Мельник А.О.

Рисунок 3.3 – Удосконалена форма лімітно-заборної картки

Одним з напрямів удосконалення обліку наявності та руху виробничих запасів на підприємстві ПрАТ «Запоріжавтомотика» є спрощення оформлення операцій, які пов'язані з оприбуткуванням та витратами матеріальних цінностей. Відпуск матеріалів у виробництво, де це доцільно, можна оформляти на підставі встановленого ліміту безпосередньо в картках складського обліку матеріалів, передбачивши в них підпис особи, яка отримує цінності. Також можна на картках складського обліку відображати і внутрішнє переміщення цінностей. Для забезпечення збереження виробничих запасів, правильного приймання, зберігання та відпуску велике значення має наявність на підприємстві в достатній кількості складських приміщень, оснащених ваговими та вимірювальними приладами, мірною тарою та

іншими пристосуваннями.

Важливим напрямом удосконалення процесу формування запасів та підвищення ефективності управління ними в умовах реформування економічної системи є визначення оптимальної потреби в них. А. М. Поддєрьогін виділив такі моделі управління запасами [7]:

- базова модель EOQ (Economic order quantity): модель оптимального економічного розміру замовлення, який забезпечує мінімальну величину сумарних витрат, надає можливість мінімізувати видатки на зберігання запасу та допомагає визначити ефективну площу складських приміщень;

- модель виробничого замовлення: модель використовується, якщо запаси безперервно відновлюються через певний час, тобто вироби виготовляються та продаються одночасно;

- модель управління запасами з фіксованим розміром замовлення: основним параметром цієї моделі є розмір замовлення, що надає можливість визначити обсяг замовлення;

- модель з фіксованим інтервалом часу між замовленнями: модель визначає момент, коли слід здійснити замовлення на поповнення запасу;

- модель із встановленою періодичністю поповнення запасів до постійного рівня: замовлення на матеріали здійснюється не лише залежно від часу, а й з урахуванням точки замовлення, тобто вона дає можливість реагувати на значні коливання попиту на матеріали;

- модель «мінімум-максимум»: в моделі замовлення виконуються не через кожен заданий інтервал часу, а лише за умови, що запаси на складі у цей момент виявилися рівними або меншими встановленого мінімального рівня.

Основою удосконалення організації обліку виробничих запасів є:

- узагальнення методичних основ обліку, аналізу і контролю виробничих запасів, визначення їхньої суті та класифікації;

- удосконалення організаційних основ фінансового та управлінського обліку виробничих запасів та їхнього контролю;

- проектування системи економічного аналізу та контролю ефективності використання виробничих запасів;
- розроблення системи автоматизації обліково-аналітичних робіт в управлінні виробничими запасами.

Аналіз запасів є своєрідною сигнальною системою, що сповіщає про наступ чи можливу появу небажаних тенденцій, які перешкоджають виконанню виробничих завдань, які потребують від управління підприємством прийняття компетентних заходів для того, щоб надати певному процесу необхідного напрямку.

За результатами аналізу обліку виробничих запасів можна виявити такі негативні тенденції:

- низький рівень оперативності інформаційного забезпечення управління виробничими запасами підприємства;
- невідповідний рівень контролю та оперативного регулювання процесів утворення запасів;
- обмеженість контролю використання виробничих запасів.

Поліпшення інформаційного забезпечення управління сприяє використанню в практиці підприємств електронного документообігу, що значно спрощує роботу бухгалтера зі складання та оформлення документів. Рівень достовірності, ефективності та точності обліку запасів залежить від грамотності та чіткості організації електронного документообігу на підприємстві. Процес електронного документообігу складського обліку виробничих запасів повинен базуватись на інтегрованій обробці облікової інформації, яка включає формування та обробку первинних документів.

Однією з грубих помилок, яка виникає при організації обліку запасів, є неправильне віднесення витрат до «інших витрат» при визначенні первісної вартості придбаних за плату запасів. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці і відрядження, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Первісною вартістю запасів вважається справедлива вартість запасів при внесенні до статутного капіталу підприємства, при одержанні запасів підприємством безоплатно, при придбанні у результаті обміну, тощо.

Головним недоліком обліку за справедливою вартістю є можливість маніпулювання вартістю і, як наслідок, спотворення показників бухгалтерського обліку. У такому випадку облік не відповідає головному призначенню – наданню достовірної інформації про діяльність підприємства. Визнання справедливої вартості активів найчастіше ґрунтується на цінах активного ринку.

Для визначення справедливої вартості виробничих запасів вважаю необхідним: визначити стан запасів (нові чи застарілі); проаналізувати існуючі ринки щодо даного об'єкту обліку та ціни на аналогічні запаси; якщо таких ринків не існує, необхідно знайти довідкову інформацію щодо ціни певного продукту; здійснити оцінку справедливої вартості об'єкту обліку, використавши всю доступну інформацію та існуючі методики розрахунків.

Потрібно зазначити, що на даному підприємстві нерідко зустрічаються випадки, коли на складах відсутній перший товар або необхідна його кількість для сформування заявки покупця. Тому для підтримання запасів на оптимальному рівні на ПАТ «Завод «Запоріжавтоматика» потрібно більш чітко налагодженої системи управління ними.

### 3.2 Шляхи вдосконалення аналітичного обліку готової продукції

Для забезпечення належного стану господарської діяльності на складах промислового підприємства завжди повинні бути в наявності мінімальні залишки готової продукції, тобто продукція не повинна затримуватися на складі підприємства. Інформація про наявність, рух та реалізацію готової продукції на підприємстві надається обліковою системою. Тому важливе значення для забезпечення оптимальної величини готової продукції на складі

промислового підприємства має належна організація обліку. Саме завдяки цьому забезпечується вірне визначення обсягу виробництва продукції та застосування належної методики їх списання при реалізації.

Важливою умовою правильної організації обліку готової продукції є їх відповідне групування. Як правило, на промислових підприємствах настільки широка номенклатура продукції, котра виготовляється, що це обумовлює необхідність їх належного групування в залежності від її призначення.

На підприємстві кожна група продукції може складатися із десятків сотень назв, сортів, розмірів. Для раціонального обліку готової продукції, який би сприяв оперативній роботі, плануванню та бухгалтерському обліку, необхідно розробити детальне групування продукції підприємства. З цією метою на підприємстві перелік найменувань окремих видів продукції класифікується за визначеною ознакою. Готова продукція поділяється на групи, кожна група поділяється на підгрупи. У межах кожної підгрупи продукція, в свою чергу, групується за профілем, маркою, сортом, а потім за розміром та ін.

Перелік продукції, згрупованої за видом чи призначенням і відповідним чином зашифрованої із зазначенням одиниці виміру, називається номенклатурою продукції. На кожному документі щодо переміщення та реалізації готової продукції мають бути вказані не лише її назва, а й номенклатурний номер.

За кожною назвою та сортом готової продукції закріплюється постійний шифр, що має бути проставленим на всіх документах, пов'язаних з обліком. Цим шифром користуються також в аналітичному обліку.

Пропозиції щодо побудови в умовах промислових підприємств аналітичного обліку готової продукції полягають в тому, що на кожний вид продукції (за номенклатурними номерами) відкривається аналітичний рахунок, рекомендована структура якого будується таким чином: перші дві цифри – номер рахунку, наступна цифра – номер групи продукції, далі дві цифри – номер підгрупи продукції; далі чотири цифри – номенклатурний



номер даного виду продукції. Номенклатура продукції підприємства розроблена таким чином, що вони групують за синтетичними субрахунками, за групами, підгрупами та видами продукції. Пропозиції щодо структури аналітичного рахунку обліку готової продукції промислового підприємства наведено на рисунку 3.4.

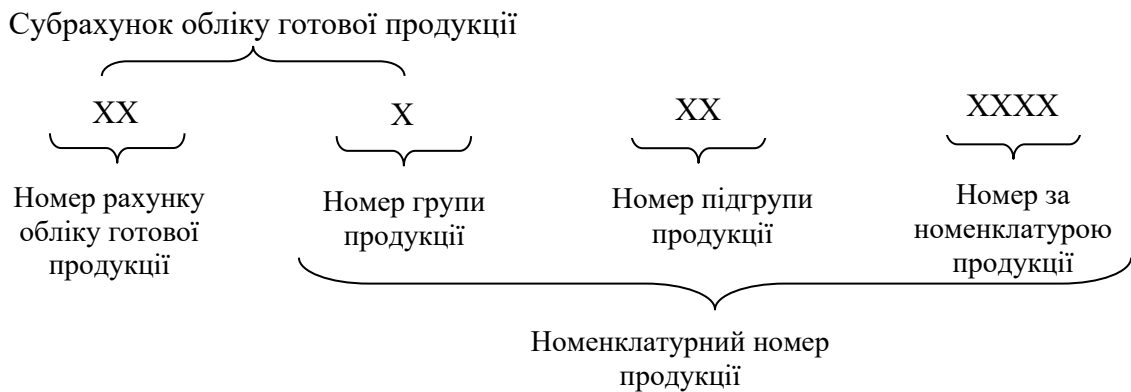


Рисунок 3.4 – Рекомендована структура аналітичного рахунку обліку готової продукції

Виробництво готової продукції, її реалізація у відповідності зі взятими зобов'язаннями та отримання доходів в умовах конкуренції є головним завданням промислових підприємств. Для формування оптимальної виробничої програми з урахуванням наявних виробничих потужностей і ресурсів підприємства, швидкої окупності витрат та оперативного регулювання на зміни споживчого попиту виникає потреба у вичерпній інформації щодо обліку руху готової продукції.

На нашу думку, ведення більш деталізованого обліку готової продукції є найбільш доцільним засобом її обліку. Отже, для спрощення обліку готової продукції доцільне його ведення за видами готової продукції. Для цього слід використовувати субрахунки 261 «Основна продукція» та 262 «Супутня продукція», а також 263 «Побічна продукція» (таблиця 3.1).

Слід зазначити, що за умов зростання обсягів інформації продуктивне вирішення питань управління програмою виробництва та реалізації на підприємстві можливе тільки із впровадженням автоматизованих систем

оперативного та управлінського обліку.

Таблиця 3.1 – Удосконалений план рахунків обліку готової продукції

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Сфера застосування
Код	Назва	Код	Назва	
26	Готова продукція	261	Основна продукція	Промисловість
		262	Супутня продукція	
		263	Побічна продукція	

Завдяки автоматизації процесів обліку з реалізації готової продукції буде забезпечено контроль надходження платежів від покупців за відвантажену продукцію, зменшено час для визначення обсягу податкового зобов'язання з ПДВ, спрощено процес розподілу поза виробничих витрат (зокрема, збутових витрат).

Основні завдання автоматизованого обліку готової продукції та її реалізації:

- документування операцій з обліку готової продукції;
- ведення інформаційної бази про надходження готової продукції з виробництва;
- визначення стану запасів готової продукції;
- перевірка виконання планів із відвантаження та реалізації продукції;
- визначення фінансових результатів віз реалізації продукції, робіт та послуг.

На практиці вони вирішуються шляхом застосування різних варіантів побудови та функціонування інформаційної системи обліку готової продукції та її реалізації. Особливості цієї ІС залежать від виду діяльності та розміру підприємства, його організаційної структури, документообігу, використання мережного оброблення даних тощо. У вирішенні задач обліку готової продукції та її реалізації беруть участь такі основні учасники інформаційного обміну (рис. 3.5), які можуть автоматизувати оброблення своїх даних автономними програмними продуктами (самостійними модулями).

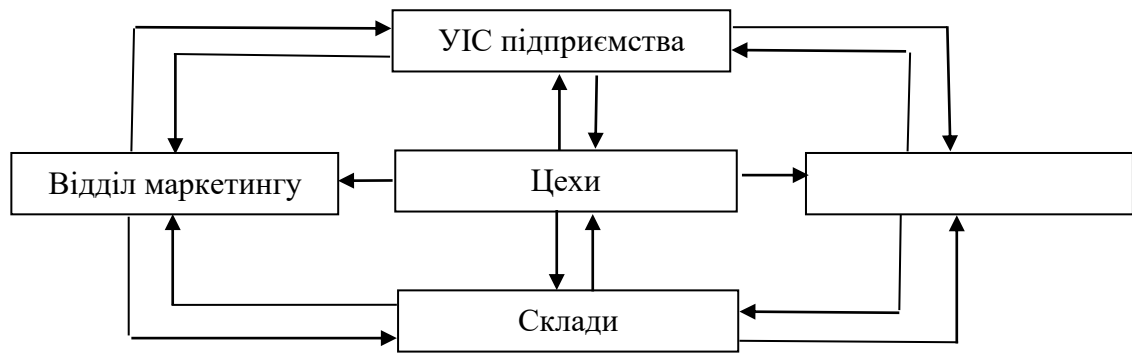


Рисунок 3.5 – Потоки інформації про готову продукцію, її відвантаження та реалізацію

В умовах функціонування корпоративних інформаційних систем для обліку готової продукції та її відвантаження й реалізації можуть пропонуватися різні рівні програмних рішень, що забезпечують розв’язання цих задач у регламентному режимі та режимі запиту отримання результатної інформації відповідно в повному обсязі у вигляді машинограм чи у вигляді її окремих фрагментів на дисплеї або машинограмі [5].

Автоматизація складського обліку забезпечує отримання:

- даних аналітичного обліку залишків готової продукції та її надходження на склад у натуральному й вартісному виразі;
- даних про випуск готової продукції для прийняття управлінських рішень;
- даних про фактичну собівартість готової продукції.

Ці задачі можуть розв’язуватися завдяки використанню окремого модуля або входити до складу програмного комплексу з обліку готової продукції та її реалізації. На складі головне меню програми може передбачати такі функції (рис. 3.6).

Початком роботи з системою є формування нормативно-довідкової інформації у вигляді довідників: номенклатури контрагентів, договорів на постачання готової продукції, користувачів, торгових націнок тощо. Під час вибору конкретного довідника система показує його структуру.



Рисунок 3.6 – Програмний модуль з обліку готової продукції на складі

Відвантаження готової продукції зі складу супроводжується формуванням і випискою рахунку-накладної на відпуск готової продукції, який разом із відповідною нормативно-довідковою інформацією є основою для складання та друкування платіжної вимоги-доручення. Рахунки-накладні автоматично заносяться у Книгу реєстрації рахунків-накладних, у якій вказується, коли було відвантажено продукцію та зроблено оплату.

Функція «Ведення інформаційної бази» передбачає копіювання інформації для архівного збереження, відновлення, перезапису в інші модулі фінансового обліку.

Функція «Вихідна інформація» передбачає формування «Відомості руху готової продукції на складі в номенклатурному розрізі»; «Відомості аналітичного обліку»; «Відомості аналізу відвантаження готової продукції» [8].

У результаті автоматизованої обробки даних отримують таку вихідну інформацію:

- відомість руху готової продукції на складі в номенклатурному розрізі;
- відомість аналітичного обліку;
- відомість аналізу відвантаження готової продукції;
- відомість відвантаження, відпуску й реалізації готової продукції;
- відомість визначення результатів від реалізації готової продукції;
- моделі рентабельності продукції [9].

Використовуючи дану інформаційну базу, бухгалтер або керівник підприємства отримує можливість прийняти оптимальне управлінське рішення, яке дасть можливість у найкоротший термін переорієнтувати виробництво на випуск рентабельної продукції.

### 3.3 Удосконалення управління дебіторською заборгованістю на ПАТ «Запоріжавтомастика»

При проведенні аналізу обліку оборотних активів пропонуємо навести основні проблеми бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості:

- відсутнє визначення в нормативно-правових актах з обліку дебіторської заборгованості;
- відсутнє чітке розмежування видів дебіторської заборгованості;
- непристосованість методів визначення величини резерву сумнівних боргів в обліку, які визначені П(с)БО 10;
- відсутність чітких правил застосування системи внутрішнього контролю обліку дебіторської заборгованості, що спричиняє проблему обґрунтованості дебіторської заборгованості загалом та по окремих видах;
- відсутність наукових і практичних розробок можливих форм бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості, що забезпечило б надання якісної бухгалтерської інформації про розрахунки з дебіторами різним користувачам;

– недосконала політика управління дебіторською заборгованістю, адже саме політика управління дебіторською заборгованістю, яка представляє собою частину загальної політики управління оборотними активами і маркетингової політики підприємства, спрямованої на розширення обсягів реалізації продукції, визначає ефективність роботи підприємства [7, с. 123-130]. (Бурлаков)

Під час організації обліку дебіторської заборгованості підприємству необхідно встановити причини її виникнення та збільшення (табл. 3.2)

Таблиця 3.2 – Фактори, які впливають на виникнення та збільшення дебіторської заборгованості

Зовнішні фактори	Внутрішні фактори
– стан економіки країни;	– обсяги реалізації продукції;
– політика влади щодо розвитку галузі у якій працює підприємство;	– особливості маркетингової та кредитної політики підприємства;
– інфляція,	– рівень кваліфікації менеджерів;
– стабільність курсу національної валюти;	– забезпечення дебіторської заборгованості;
– рівень розвитку ринку підприємства;	– стан контролю за дебіторською заборгованістю підприємства;
– податкова система і зміни у законодавстві	– конкурентоспроможність продукції

При цьому якщо зовнішні фактори підприємство не може контролювати та обмежити їх вплив на свою діяльність, то внутрішні – залежать від підприємства, їх в процесі правильної організації та управління можна мінімізувати, а вплив – зменшити.

Саме через це підприємство повинно приділяти увагу не тільки обліку дебіторської заборгованості, а й удосконалювати саму організацію. Одним із удосконалень організації обліку є вмиле управління дебіторською заборгованістю. При організації управління заборгованістю рекомендуємо підприємству виконувати такі заходи:

- встановити критерії надання товарного кредиту (розмір та термін повернення боргу, розмір знижок та штрафні санкції);
- визначити групи основних клієнтів яких небажано втрачати;
- встановити групи неплатників, у яких необхідно вимагати термінове

погашення боргу;

- визначити види продукції за якими найчастіше виникає заборгованість;

- запровадити сучасні методи управління дебіторською заборгованістю (факторинг, страхування фінансових ризиків тощо) [8, с. 90].

Удосконалення системи відбору потенційних покупців та замовників допоможе підприємству здійснювати попередню перевірку клієнтів щодо можливості своєчасного погашення ними заборгованості. Такий відбір надасть можливість співпрацювати з дебіторами, які мають добру кредитну історію, вчасно виплачують кошти підприємству, а за наявності у них довгострокової заборгованості не мають прострочених платежів. Факторами, які вплинуть на рішення підприємства про співпрацю, можуть бути:

- низька платіжна дисципліна покупців;
- брак коштів у клієнта або зниження рівня його платоспроможності;
- порушення розрахунково-платіжної дисципліни;
- створений на підприємстві рейтинг кредитоспроможності клієнтів, який покаже клієнтів з низьким кредитним рейтингом тощо.

Звичайно, такі методи відбору не можуть гарантувати, що навіть найкращі покупці будуть вчасно закривати свою заборгованість перед підприємством. Тому при організації обліку необхідно звертати увагу на те, що дебітори хочуть, проте не можуть повернути кошти вчасно. Тому ми пропонуємо в договорі зазначити додаткову умову про комерційне кредитування. Альтернативною формою сплати в такому випадку може бути:

- аванс в не грошовій формі (високоліквідними цінними паперами, товаром, активом, який можна швидко перетворити в гроші);

- бартер (товарообмінні операції). Компанія може вирішити, що в деяких ситуаціях вона піде на обмін ТМЦ дебіторів на свою продукцію. Бартерна угода (товарообмін) оформляється єдиним договором, в якому оцінка товарів і послуг проводиться за договірними цінами [4, с. 67].

Також необхідно вдосконалити політику управління дебіторською

заборгованістю. Досить важливим є визначення етапів формування політики управління дебіторською заборгованістю:

- аналіз дебіторської заборгованості за попередній період;
- формування принципів кредитної політики відносно до замовників;
- визначення можливої суми фінансових коштів, які інвестуються в дебіторську заборгованість по товарному та споживчому кредиту;
- формування системи кредитних умов;
- формування стандартів оцінки покупців і умов надання кредиту;
- побудова системи контролю за рухом і своєчасною інкасацією дебіторської заборгованості;
- використання сучасних форм фінансування заборгованості [7, с. 78].

Дотримуючи таких етапів підприємство зможе раціонально управляти заборгованістю та визначити можливі варіанти своїх дій у ситуаціях, наприклад, пов'язаних із наданням кредиту.

Базуючись на проведеній систематизації можливих варіантів групування дебіторської заборгованості, необхідно створити системний класифікатор дебіторської заборгованості з використання таких параметрів: ознак, принципів та мети класифікації; якісної характеристики ознаки; користувачів інформації, типів класифікації. Використання даної розробки сприяє наданню якісної бухгалтерської інформації для контролю, аналізу та управління залежно від потреб користувачів у період антикризового регулювання.

З метою мінімізації відхилень розрахункової вартості боргу від її реальної величини можна запропонувати комплексний підхід до оцінювання дебіторської заборгованості, що базується на коригуванні первісної вартості дебіторської заборгованості відповідно до коефіцієнта часу. Коефіцієнт часу дає змогу оцінити заборгованість господарюючого суб'єкта у даний час з урахуванням зростання вартості в часі та зміни загальної купівельної спроможності грошових коштів. Використання в бухгалтерському обліку комплексного оцінювання дебіторської заборгованості забезпечує



врахування впливу на зміну вартості водночас минулих і умовно можливих минулих тимчасових процесів, що створює можливість для прогнозування напрямків і обсягів поточних та майбутніх грошових потоків підприємства.

Ще одним важливим аспектом під час організації обліку є розробка робочого плану рахунків.

Кожне підприємство розробляє для себе робочий план рахунків, включаючи до нього лише ті, що мають практичне застосування.

ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» в своїй діяльності для обліку розрахунків з дебіторами користується рахунком 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» та рахунком 37 «Розрахунки з різними дебіторами», тому пропонуємо створити для цих рахунків субрахунки третього та четвертого порядку.

Так, наприклад, пропонуємо додати субрахунок до рахунку 36, а саме 365 «Розрахунки за відстроченими платежами», на якому здійснюється облік дебіторської заборгованості за якою було відстрочено виконання зобов'язань за договорами. Це надасть можливість чітко окреслити суми заборгованості, за якою слід нараховувати резерв сумнівних боргів та здійснювати контроль за дебіторською заборгованістю. Оскільки 36 рахунок має назву «Розрахунки з покупцями та замовниками», то доцільно буде запропонувати субрахунки 366 «Розрахунки з вітчизняними замовниками» і 367 «Розрахунки з іноземними замовниками», що підвищить аналітичність розрахунків з дебіторами. Адже розподілення покупців та замовників, дозволять відокремити передачу готової продукції замовникам та реалізації товарів покупцям.

Запропонована кореспонденція рахунків дозволить розширити можливості адекватного відображення операцій з передачі права власності на реалізовані партії готової продукції вітчизняним замовникам, відокремить їх від реалізації товарів покупцям у сфері торгівлі. Це підвищить аналітичність розрахунків з дебіторами, розподіливши їх як за контрагентами, так і галузями економічної діяльності. (неживенко)

А до субрахунку 372 «Розрахунки з підзвітними особами» додати наступні субрахунки:

- 3721 «Розрахунки за службовим відрядженнями»;
- 3722 «Розрахунки за реалізацію сільсько-господарської продукції»;
- 3723 «Утримання із заробітної плати неповернених сум»;
- 3724 «Відшкодування підзвітній особі за рахунок підприємства».

Ще одним моментом під час удосконалення організації обліку є документообіг. Графік документообігу допоможе організувати рух документів, встановити раціональні маршрути та етапи обробки документів. Таким чином, підвищити якість документів, зменшити час обробки, збільшити ефективність праці працівників при складанні, обробці й зберіганні документів.

Разом з вище викладеним, для поліпшення організації обліку дебіторської заборгованості можна запропонувати такі заходи:

- здійснювати контроль за станом розрахунків з покупцями;
- чітко обумовити умови і терміни оплати при укладанні договорів;
- надавати знижки покупцям;
- вводити штрафні санкції за прострочення платежу тощо.

Можливість поділу дебіторської заборгованості на призначену і не призначену для продажу зумовила застосування аутсорсингу [4, с. 217].

До дебіторської заборгованості, призначеної для продажу, найчастіше застосовують такі фінансові інструменти, як факторинг і цесію. Це зумовлює необхідність детального відображення в обліку аутсорсингу дебіторської заборгованості шляхом застосування фінансових інструментів. Передача дебіторської заборгованості в управління аутсорсеру не передбачає вкладення активів у діяльність інших підприємств для отримання прибутку, а також не виступає еквівалентом грошових коштів, тому застосування рахунку 35 «Поточні фінансові інвестиції» є некоректним для відображення операцій з аутсорсингу в бухгалтерському обліку.

Таблиця 3.3 – Доповнення до рахунку 37 «Розрахунки з різними дебіторами»

План рахунків		Субрахунки другого порядку	
Код субрахунку	Назва субрахунку	Код субрахунку	Назва рахунку
378	Розрахунки з аутсорсингу	378.1	Факторинг
		378.2	Форфейтинг
		378.3	Цесія

Відшкодування, що очікується отримати за передачу прав вимоги повернення дебіторської заборгованості іншому контрагенту, відобразатиметься у складі доходів від реалізації інших оборотних активів (субрахунок 712). Застосування запропонованих субрахунків дозволить забезпечити коректність відображення операцій з передачі права власності на керування дебіторською заборгованістю третім особам (аутсорсерам).

## ВИСНОВКИ

В результаті проведеного дослідження отримано певні результати і висновки, що мають важливе значення при визначенні підприємством власної облікової політики та веденні обліку такого значного аспекту діяльності, як оборотні активи.

Оборотні активи мають велику вагу в загальній сукупності активів, вони втілюють в собі матеріальні цінності та грошові кошти, які обслуговують усі види господарської діяльності підприємства та призначені для споживання протягом одного року, а інформацію про стан і склад оборотних активів можна знайти в формах фінансової звітності №1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», Форма №3 «Звіт про рух грошових коштів» та в Формі №5 «Примітки до річної фінансової звітності».

У зв'язку з наближенням українських стандартів бухгалтерського обліку до міжнародних, законодавство України стає ближчим до економічно розвинених країн, що дозволяє спростити організацію обліку, зробити інформацію більш прозорою та простою для використання користувачами із різних країн, але на даний момент все ж таки ще існують розбіжності з організації обліку в Україні в порівнянні з іншими іноземними країнами.

Проведене дослідження аспектів обліку елементів оборотних активів: грошових коштів, запасів, дебіторської заборгованості за міжнародними та національними стандартами дозволило виявити спільні риси та відмінності у визначенні, формуванні складу, оцінки тощо, що суттєво впливає на організацію бухгалтерського обліку на підприємстві при обранні тих або інших стандартів обліку й основними причинами таких відмінностей є специфічні риси національної системи обліку та податкового законодавства.

Дослідження підтвердило, що поняття «оборотні активи» мають широке трактування у публікаціях вчених, а також велику кількість підходів до класифікації оборотних активів підприємства. За результатами

дослідження теоретичних підходів до визначення сутності поняття «оборотні активи» запропоновано наступне трактування даної категорії, яку пропонується розглядати як контрольовані суб'єктом господарювання ресурси, які перебувають у постійному кругообігу з метою забезпечення безперервності виробничого процесу та ліквідності підприємства, що можуть змінювати свою матеріальну форму та переносити свою вартість на вартість готової продукції чи можуть бути перетворені на гроші продовж одного операційного циклу.

Визначено, що бухгалтерський облік оборотних активів на підприємстві ведеться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», П(С)БО 9 «Виробничі запаси», П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» та діючого законодавства. На підприємстві бухгалтерський облік автоматизований. Аналітичний облік оборотних активів на підприємстві організований з урахуванням специфіки його діяльності.

Встановлено, що розробка організаційно-методичних підходів до формування облікової політики підприємства в частині обліку оборотних коштів є запорукою ефективності їх використання. На підставі проведеного дослідження запропоновано механізм удосконалення обліку виробничих запасів, що дозволить визначити оптимальну потребу у виробничих запасах та забезпечить їх раціональне використання.

Для формування оптимальної виробничої програми з урахуванням наявних виробничих потужностей і ресурсів підприємства, швидкої окупності витрат та оперативного регулювання на зміни споживчого попиту запропоновано деталізацію окремих субрахунків для обліку готової продукції. Визначено, що для підприємства доцільно поділяти готову продукцію за технологічною складністю, що зумовлює використання додаткових аналітичних субрахунків.

З метою удосконалення організації оперативного та складського обліку запасів через раціоналізацію форм документів за допомогою єдиної форми

лімітно-заборної картки запропоновано внести зміни до типової форми № М-8 «Лімітно-забірна картка», що спростить процес відпуску товарно-матеріальних цінностей у виробництво, а також дасть можливість більш якісно контролювати даний процес.

**ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ**

1. Бланк И. А. Управление активами и капиталом предприятия. Киев : Ника-центр, Эльга, 2003. 448 с.
2. Боди З., Мертон. Финансы Р. М.: Вильямс, 2007. 592 с.
3. Болюх М.А., Бучевський В.З, Горбатюк М.І. Економічний аналіз : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2010. 540 с.
4. Бондаренко О.С. Методологічні основи управління оборотними активами підприємств. *Інвестиції: практика та досвід*. 2015. №4. С. 40–44.
5. Брейли Р., Майерс С. Принципы корпоративных финансов. М.: Олимп-Бизнес, 1997. 1088 с.
6. Бубняк І.М. Фінансовий менеджмент : навч. посіб. URL : [https://lubbook.org/book\\_359\\_glava\\_51\\_51.\\_Sutn%D1%96stta\\_klasif%D1%96ka%D1%81%EF%BF%BD.html](https://lubbook.org/book_359_glava_51_51._Sutn%D1%96stta_klasif%D1%96ka%D1%81%EF%BF%BD.html).
7. Бурко К.В. Чинна практика обліку оборотних активів. URL : [http://www.rusnauka.com/10\\_NPE\\_2010/Economics/62577.doc.htm](http://www.rusnauka.com/10_NPE_2010/Economics/62577.doc.htm).
8. Бухгалтерський фінансовий облік: підручн. / під заг. ред. Ф.Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2009. 912 с.
9. Гетьман О.О., Шаповал. В.М. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 488 с.
10. Голов С.Ф. Костюченко В.М., Кравченко І.Ю., Ямборко Г.А. Фінансовий облік : підручник. Київ : Лібра, 2015. 976с.
11. Григор'єва Т.Ю. Управління оборотними активами підприємства. URL : <http://intkonf.org/grigoreva-tyu-upravlinnyaoborotnimi-aktivami-idpriemstva>.
12. Гринчуцький В.І. Економіка підприємства : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2010. 304 с.
13. Гринюк І.М. Економічна сутність оборотних активів та їх типологія. *Agricultural and Resource Economics: International Scientific EJournal*.

2016. Vol. 2. № 4. P. 64-74. URL : [www.arejournal.com](http://www.arejournal.com).
14. Демченко Т.А. Оборотні активи та їх відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності. *Актуальні проблеми економіки*. 2007. №9. 227 с.
  15. Донін Є.О. Особливості сучасних підходів щодо специфіки класифікації оборотних активів підприємства. *Економіка і організація управління*. 2018. № 1 (29). С.75-84.
  16. Дохід : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 18 : URL : [https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/MSBO18\\_01012015.pdf](https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/MSBO18_01012015.pdf) (дата звернення 25.09.2021).
  17. Економіка підприємства / за ред. Рижикова В.С. Київ : Хвиля-Прес, 2014. 285 с.
  18. Економіка підприємства : підручник / за заг. ред. С.Ф. Покропивного. Київ : КНЕУ, 2011. 528 с.
  19. Ермасова Н.Б. Финансовый менеджмент. Киев : Эльга, 2007. 192 с.
  20. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб. Київ : А.С.К., 2016. 848 с.
  21. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1: затв. наказом Мінфіну від 07.02.2013 №73. URL : <http://buhgalterskogo.nacionalnyne-pologhennya-standartu-102buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart1081.html> (дата звернення 25.09.2021).
  22. Запаси: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 : URL : [https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/MSBO2\\_01012015.pdf](https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/MSBO2_01012015.pdf) (дата звернення 25.09.2021).
  23. Звіт про рух грошових коштів : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 : URL: [https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/MSBO7\\_01012015.pdf](https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/MSBO7_01012015.pdf) (дата звернення 25.09.2021).
  24. Іванілов О. С. Економіка підприємства : підручник. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 728 с.



25. Ізмайлова Н.В. Управління оборотними активами підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.08. Київ. 2009. 24 с.
26. Канурна З.Ф. Контроль оборотних активів підприємств машинобудівного комплексу. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2008. № 3 (12). С.246-252. URL: <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/68491/64015>.
27. Канцедал Н.Ю., Клімович І.М., Ганін В.І. Окремі питання управління оборотними активами підприємства. *Економіка та держава*, №11. 2019. С.103-107. doi: 10.32702/2306-6806.2019.11.103
28. Кірдіна О.Г. Управління оборотними активами підприємств. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. 2013. №43. С. 133–137.
29. Кірейцев Г.Г. Фінансовий менеджмент : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2012. 495 с
30. Коблянська Г.Ю., Ревенко К.О. Порівняльна характеристика П(С)БО 9 «Запаси» і МСБО 2 «Запаси». *Економіка: теорія та практика*. 2014. № 2. С. 50-55
31. Ковалев В.В. Финансы предприятий : учебник. Киев : ТК Велби, 2004. 352 с.
32. Ковалева А.М., Лапуста А.М., Скамай Л.Г. Финансы фирмы : підручник. Київ : ІНФРА , 2011. 416 с.
33. Коваленко Л.О., Ремньова Л.М. Фінансовий менеджмент : навч. посіб. Київ : Знання, 2005. 85 с.
34. Колумбет О. Оборотні активи: сутність, класифікація та структура у вітчизняній і зарубіжній практиці. *Збірник наукових праць ДЕГУТ. Сер. Економіка та управління*. 2013. №23-24. С.324-332
35. Лаврова Ю.В. Оцінювання функцій управління оборотними активами на машинобудівному підприємстві. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2011. №33. С. 45–52.
36. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник. Київ : ЦУЛ, 2019. 736 с.

37. Лігоненко Л. О., Ситник Г.В. Управління грошовими потоками : навч. посіб. Київ : КНТЕУ, 2008. 255 с.
38. Максимова В.Ф. Бухгалтерський облік : підручник. Одеса: ОНЕУ, 2012. 670 с.
39. Малютяк С. Облік запасів: деякі нюанси застосування П(С)БО та МСБО. *Аудитор України*. 2015. №7-8(236-237). С.50-53. doi: 10.1016/j.intell.2015.04.006
40. Мельничук К.С. Управління оборотними активами підприємства як необхідна складова забезпечення їх ефективної діяльності. *Наука й економіка*. 2013. № 4(16). Т. 2. С. 108-112.
41. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів : затверджені наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007р. №2. URL : <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/metodicheskie-rekomendacii/> (дата звернення: 15.11.2021).
42. Мурашко Т. Обрання облікових політик. *Вісник. Офіційно про податки : Офіційне видання Державної фіскальної служби України*. 2016. №22. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ru/pubs/id/9895>.
43. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в Україні. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/> (дата звернення 25.09.2020).
44. Нашкерська Г.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 464 с.
45. Непочатенко О.О. Фінанси підприємств. : навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2013. 504 с.
46. Нестеренко С.С. Оборотні кошти в умовах формування ринкової економіки. *Науковий вісник Академії муніципального управління*. 2009. Вип. 7. С. 49 – 54.
47. Носов П.Л., Купалова Г.І. Сучасна класифікація оборотних активів. *Економіка і держава*. № 7. 2014. С. 43-46.
48. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки: Міжнародний

- стандарт бухгалтерського обліку 8 : URL : [https://buhgalter911.com/public/uploads/news/Img\\_2020/06\\_2020/22-28.06.2020/IAS%208\\_ukr.pdf](https://buhgalter911.com/public/uploads/news/Img_2020/06_2020/22-28.06.2020/IAS%208_ukr.pdf) (дата звернення 25.09.2021).
49. Окселенко Н.О. Оборотні активи сільськогосподарських підприємств: теоретичні засади та практичні аспекти. *Агросвіт*. 2016. №24. С. 74–79.
50. Павлюк І. Проблеми бухгалтерського обліку виробничих запасів, товарів та пропозиції щодо їх вирішення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2016. №6. С. 40–41.
51. Пельтек Л.В., Писаренко С.М. Методологічні аспекти формування системи управління оборотними активами підприємства. *Вісник Запорізького національного університету*. 2010. № 1(5). С. 43–49.
52. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01>. (дата звернення 11.09.2021р.).
53. Поважний О.С., Крамзіна Н.О., Кваша Ю.В. Особливості визначення сутності та складу поняття «оборотні активи». *Економічний простір*. 2015. № 12/2. С. 41-52.
54. Подання фінансової звітності : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 : URL : [https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/2019/IAS%2001\\_ukr19.pdf](https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/2019/IAS%2001_ukr19.pdf) (дата звернення 25.09.2021).
55. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 8 жовтня 1999 р. № 237. URL : [www.buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx](http://www.buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx). (дата звернення: 15.11.2021).
56. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 01 від 23.03.2000 р. URL : [www.buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx](http://www.buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO.aspx). (дата звернення:

- 15.11.2021).
57. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене Наказом МФУ від 20 жовтня 1999 р. № 246. URL : [www.buhgalter911.com/Res/PSBO /PSBO.aspx](http://www.buhgalter911.com/Res/PSBO /PSBO.aspx). (дата звернення: 15.11.2021).
  58. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996 – XIV. URL : <http://zakon.rada.gov.ua>. (дата звернення: 15.11.2021)
  59. Савченко А.М., Матвіюк А.В. Оборотні активи виробничого підприємства в сучасних умовах: обліково-аналітичний аспект. *Східна Європа: Економіка, бізнес та управління*. 2019. Вип. 6 (23). С. 698-705.
  60. Савчук В. П. Финансовый менеджмент предприятий: практические вопросы с анализом деловых ситуаций. Киев : Издательский дом «Максимум», 2008. 600 с.
  61. Сироткин С.А. Оборотные средства и оборотные активы в современной экономике. *Региональная экономика и управление: электр. науч. журн*. 2013. № 1 (9). С. 65 – 73.
  62. Слав'юк Р. А. Фінанси підприємств: навч. посіб. Луцьк : Ред.-вид. відд. «Вежа» Волин. держ. ун-ту ім. Лесі Українки, 2001. 460с.
  63. Соляник Л.Г. Організаційно-економічний механізм управління оборотними активами та джерелами їх фінансування. *Економічний вісник Національного гірничого університету*. № 4. Дніпропетровськ : РВК НГУ. 2015. С. 48 – 54.
  64. Сопко В.В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : КНЕУ, 2011. 578с.
  65. Стоянова-Коваль С.С. Проблеми та шляхи удосконалення обліково-методичного забезпечення управління оборотними активами аграрних підприємств. *Вісник Мукачівського державного університету. Економіка і суспільство*. 2016. №6. С. 384-390.
  66. Сук Л.К., Сук П.Л. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2012. 647 с.

67. Суков Г.С. Моделі облікових операцій з оборотними активами для потреб управління. *Економіка : проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць*. Випуск 213: В 6 т. Том IV. Дніпропетровськ : ДНУ, 2016. С. 922–927.
68. Суков Г.С. Підходи до вирішення сучасних проблем обліку оборотних активів. *Економіка: проблеми теорії та практики. Збірник наукових праць*. Випуск 202: В 4 т. Том II. Дніпропетровськ: ДНУ, 2016. С. 340–345.
69. Тарасенко О.І., Любенко Н.М. Фінанси підприємств : підручник. URL : [https://pidru4niki.com/84830/finansii/oborotni\\_aktiv\\_i\\_pidpriyemstv](https://pidru4niki.com/84830/finansii/oborotni_aktiv_i_pidpriyemstv).
70. Філатова З.В., Ротанова А.Г. Напрямки формування системи управління оборотними активами підприємства. *Проблеми підвищення ефективності інфраструктури : зб. наук. праць*. 2016. Вип. 29. С. 330–335.
71. Філімоненков О.С. Фінанси підприємства : навч. посіб. Київ : Ельга, Ніка-Центр, 2012. 360 с.
72. Фінанси підприємств : підручник / А.М. Поддєрьогін та ін. Київ : КНЕУ, 2006. 552 с.
73. Фінансовий облік : підручник / П.Н. Денчук, Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.
74. Фінансові інструменти: визнання та оцінка : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 39 : URL : [https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/MSBO39\\_01012015\\_2.pdf](https://buhgalter911.com/public/uploads/msfo/MSBO39_01012015_2.pdf) (дата звернення 25.09.2021).
75. Фінансові інструменти: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 : затв. наказом Мініфіну від 30.11.2001 №559 за станом на 29.09.2020. URL: <https://buhgalter911.com/normativnaya-baza/instr-plan-rah/standart-buhgalterskogo/pologheniya-standart-buhgaltersykogo-1021479.html> (дата звернення 25.09.2021).
76. Фінансові інструменти: розкриття та подання: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 32. URL : <https://buhgalter911.com/public/>

uploads/msfo/MSBO32\_01012015.pdf (дата звернення 25.09.2021).

77. Яковишина Н.А., Пшеничнюк І.В. Оборотні активи, їх відображення в обліку та фінансовій звітності. URL : [http://www.rusnauka.com/4\\_SND\\_2011/Economics/7\\_79172.doc](http://www.rusnauka.com/4_SND_2011/Economics/7_79172.doc).
78. Яременко Л.М. Формування обліково-аналітичної інформації в управлінні дебіторською заборгованістю підприємства. Економічний вісник університету: збірник наукових праць учених та аспірантів. 2017. Вип. 32/1. С. 123-130.
79. Barker R. Short Introduction to Accounting. Cambridge University Press, 2012. 171 p
80. Bragg S.M. Accounting Best Practices. Wiley, 2010. 512 p.
81. Day G., Reibstein D. Wharton on Dynamic Competitive Strategy. New York : Wiley, 2004.
82. Kimmel Paul D., Weygandt Jerry J., Kieso Donald E. Accounting Tools for business decision making Wiley, 2011. 1458 p.
83. Warren C.S. Survey of Accounting Cengage Learning, 2012. 736 p.
84. Weygandt J., Kimmel P., Kieso D. Financial Accounting IFRS 2nd Edition. John Wiley & Sons, Inc. 2013. 886 p.

## ДОДАТКИ